

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

RODRIGO DALCIN RODRIGUES

**ACOPLAMENTO DO DIREITO INTERNACIONAL TRIBUTÁRIO
AO DIREITO INTERNO**

SÃO PAULO
2007

RODRIGO DALCIN RODRIGUES

**ACOPLAMENTO DO DIREITO INTERNACIONAL TRIBUTÁRIO
AO DIREITO INTERNO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Direito, sub-área de Direito Tributário,

**Orientador: Prof. Doutor Paulo de Barros
Carvalho.**

**SÃO PAULO
2007**

Dedico este trabalho a minha esposa Patrícia, minha mãe Rosa Luiza, meus irmãos Débora e Humberto Diego e meu sogro e minha sogra Clécio e Rosângela Hamester, pelo amor, apoio, incentivo e compreensão.

AGRADECIMENTO

Agradeço ao Professor Paulo de Barros Carvalho, aos meus sócios César Loeffler e David Kerber de Aguiar, pelo apoio e compreensão, aos meus primos Ricardo Giusti e Stella Peccin, pelo incentivo e acolhidas em São Paulo, e ao meu pai, Joel Pereira Rodrigues.

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo analisar a relação pela qual se dá o acoplamento do direito internacional tributário (manifestado através de tratados) com o ordenamento jurídico brasileiro, confrontando-o com a descrição que a doutrina faz dessa matéria. Busca-se identificar e descrever a forma pela qual o direito produzido em conjunto pelos Estados é aplicável a situações fáticas tributárias relacionadas aos mesmos, tanto em função da pessoa, quanto da situação ou do objeto tributado. Além disso, analisam-se as evidências que caracterizam e permitem a definição do direito, atentando para sua linguagem, que é dotada de função prescritiva, e também para o processo de produção do direito, distinguindo a enunciação-enunciada, o enunciado-enunciado, os enunciados prescritivos, as regras, os princípios e as normas jurídicas. Após, são definidas a validade, a vigência e a eficácia, como requisitos impostos pelo próprio direito à sua coercibilidade, dado ao fato de que o próprio direito regula sua produção. É feita também a análise do processo de produção dos tratados internacionais em matéria tributária, atentando para as pessoas que possuem legitimidade para produzi-los, bem como os procedimentos a serem observados na sua produção e também para impor sua aplicação, em face do direito internacional e do direito interno. Por fim, são abordadas questões em que pairam divergências na compreensão e na descrição da relação entre o direito internacional tributário e o direito tributário interno. A conclusão a que se chega é a de que o direito brasileiro permite a aplicação dos tratados internacionais em matéria tributária em vez da legislação interna, afastando a eficácia desta até que haja extinção dos tratados.

Palavras-chave: direito – tratado internacional tributário – relação

ABSTRACT

This paper aims at analysing the relationship through which is established a liaison of the international tax law (in means of treaties) with the Brazilian law arrangement, comparing it to the approach given by the doctrine to this matter. This paper aims, as well, at identifying and describing the way through which the laws created in ensemble by States are applicable under real tax-related situations both for the payer and the taxed object. Besides, it was also analysed the corroborations given to the characterisation and definition of the law underscoring the language in use, and its prescriptive function, as well as the laws makeup, digressing the enunciated-enunciation, the enunciated-enunciated, the prescriptive enunciations, rules, principles and law norms. Then the expiry and the efficiency are defined as requirements imposed by the laws to their own promptness, as the law regulates its own production. It was also conducted an enquiry of the steps followed by the creation of a tax-related international treaty, stressing the legitimate ones to accomplish it, as well as the procedures to be observed in its production and enforcement, through the international and home law perspectives. Bringing the paper to completion there is an explanation on the divergence that lies in the comprehension and description of the connection of the international tax law and the intern home law. The conclusion obtained is that the Brazilian law allows the application of international laws prior to the home ones, handicapping the efficiency of home laws until the treaties are brought to an end.

Keywords: law, international tax treaty, correlation

SUMÁRIO

<u>INTRODUÇÃO</u>	10
<u>1 O DIREITO E A CIÊNCIA JURÍDICA</u>	13
<u>1.1 O conceito de direito</u>	13
<u>1.1.1 Importância da definição</u>	13
<u>1.1.2 Finalidade e metodologia à pesquisa do conceito de direito</u>	15
<u>1.1.3 Corte Metodológico: a identificação do “direito” como objeto de análise</u>	18
<u>1.1.4 As características ou evidências do direito</u>	21
<u>1.1.4.1 Positividade</u>	22
<u>1.1.4.2 Conjunto de enunciados prescritivos</u>	27
<u>1.1.4.3 Estrutura de dever-ser</u>	34
<u>1.1.4.4 Finalidade de reger a conduta humana</u>	37
<u>1.1.4.5 Coercitividade</u>	39
<u>1.1.5 O conceito de direito</u>	43
<u>1.2 A ciência jurídica</u>	44
<u>2 CONJUNTO DE ENUNCIADOS PRESCRITIVOS POSITIVO E DOTADO DE RELAÇÕES DE DEVER-SER</u>	48
<u>2.1 A linguagem do direito positivo e sua importância</u>	49
<u>2.1.1 Os enunciados do direito positivo (enunciado-enunciado e enunciação-enunciada)</u>	51
<u>2.1.2 A função prescritiva da linguagem dos enunciados do direito</u>	55
<u>2.1.3 Enunciados como manifestações de critérios para decisões</u>	60
<u>2.2 O direito (enunciados prescritivos positivos) e as normas jurídicas</u>	63
<u>2.3 As manifestações dos enunciados prescritivos: regras e princípios</u>	64
<u>2.4 A divisão didática do direito em público e privado</u>	68
<u>3 A LEGITIMAÇÃO DA COERCIBILIDADE DO DIREITO</u>	70
<u>3.1 A autopoiese do direito – a coercibilidade como fruto da legitimação</u>	71
<u>3.2 A validade do direito</u>	73
<u>3.3 A vigência do direito</u>	79
<u>3.4 A eficácia do direito</u>	81
<u>4 O DIREITO INTERNO E O DIREITO INTERNACIONAL</u>	84
<u>4.1 O direito positivo como objeto de análise</u>	84
<u>4.2 A classificação didática do direito em ramos (plano da ciência jurídica)</u>	86
<u>4.3 Tratados internacionais</u>	89
<u>4.3.1 As fontes do direito</u>	89

<u>4.3.2 O gênero tratado</u>	91
<u>4.3.3 As denominações do gênero tratado (convenções, acordos, tratados, atos, declarações, protocolo, carta)</u>	93
<u>4.3.4 Classificação dos tratados em face de sua natureza jurídica: tratados-contratos e os tratados-normativos (ou tratados-lei)</u>	96
<u>4.4 A produção dos tratados internacionais</u>	98
<u>4.4.1 A capacidade do Estado para participar da relação jurídica internacional pública</u>	98
<u>4.4.1.1 Os elementos caracterizadores do Estado</u>	99
<u>4.4.1.2 A definição do Estado</u>	103
<u>4.4.1.3 A soberania</u>	104
<u>4.4.1.4 A representação do Estado na formação da relação jurídica de direito internacional</u>	111
<u>4.4.2 O procedimento de produção dos tratados e sua recepção pelo direito interno em matéria tributária</u>	113
<u>4.5 A modificação e extinção dos tratados internacionais</u>	119
<u>4.6 O artigo 98 do Código Tributário Nacional</u>	120
 <u>5 OS PROBLEMAS GERADOS NO ACOPLAMENTO DO DIREITO INTERNACIONAL TRIBUTÁRIO AO DIREITO INTERNO</u>	 126
<u>5.1 A celeuma do caráter unitário (monismo) ou dúplice (dualismo) de ordenamentos jurídicos</u>	126
<u>5.1.1 Monismo</u>	127
<u>5.1.1.1 Teoria monista interna</u>	128
<u>5.1.1.2 Teoria monista internacional</u>	129
<u>5.1.2 Dualismo</u>	130
<u>5.2 Os tratados são classificáveis como “leis internas”?</u>	134
<u>5.3 Tratados em matéria tributária violam o princípio da legalidade?</u>	138
<u>5.4 Os tratados podem dispor sobre tributos de competência dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios?</u>	139
 <u>CONCLUSÃO</u>	 148
 <u>REFERÊNCIAS</u>	 153

INTRODUÇÃO

O aumento das relações entre pessoas de diferentes Estados, sujeitando-se a mais de um ordenamento jurídico, trouxe consigo a necessidade dos Estados estabelecerem o direito destinado a reger a tributação das mesmas, viabilizando uma maior igualdade no tratamento tributário de pessoas e objetos, em prol de sua segurança e certeza jurídica.

Os Estados estabelecem esse direito por decisão conjunta através de tratados internacionais que dispõem sobre matéria tributária.

O advento desses tratados enseja sua análise para verificar a forma pela qual há o acoplamento do direito internacional tributário com o direito interno destinado a reger a tributação dos fatos dotados de elementos de estraneidade. Mas esse tema há muito tempo é objeto de análise, tanto na prática quanto no campo da ciência jurídica.

São vários os excelentes trabalhos existentes sobre o assunto, como os de Alberto Xavier, Heleno Taveira Tôrres, José Souto Maior Borges e Roque Antonio Carrazza, dentre outros. Porém, existem várias divergências na compreensão e descrição do tema, o que despertou o interesse em analisá-lo com base nos ensinamentos colhidos ao longo do Mestrado, baseando o trabalho na análise do direito positivo e da doutrina, com lastro na importância da linguagem a partir das lições de Paulo de Barros Carvalho.

Na primeira parte do trabalho, verificaremos e descreveremos as características que permitem identificar o direito, para então defini-lo, assim como a ciência que o tem por objeto.

Na segunda parte, analisaremos a linguagem em que o direito se manifesta, identificando a enunciação-enunciada, o enunciado-enunciado, e a sua função prescritiva, como meio de definir critérios objetivos que deverão ser utilizados na tarefa de interpretação e de aplicação do direito.

Identificaremos e apresentaremos as distinções entre o direito (enunciados prescritivos) e as normas construídas a partir de sua análise, apontando a existência de regras e princípios, para então abordar a subdivisão do direito, para fins didáticos, em público e privado, em função das diferenças que acarreta à sua compreensão.

Na terceira parte, analisaremos os elementos que conduzem à constatação da coercibilidade do direito, uma vez que ele rege sua própria produção, adentrando no campo da sua validade, vigência e eficácia.

A quarta parte do trabalho terá por objeto a análise do conjunto de enunciados prescritivos que estabelecem a produção do direito internacional tributário, para então analisarmos os tratados internacionais, sua definição e seu processo de produção, abordando aí tanto as pessoas que poderão criá-lo como os procedimentos que deverão observar, e, ainda, a forma pela qual são recepcionados pelo direito tributário brasileiro a fim de viabilizar sua aplicação.

Também analisaremos os modos de modificação e de extinção dos tratados internacionais em matéria tributária, para então abordar a análise do artigo 98 do Código Tributário Nacional que rege a relação do direito internacional tributário com o direito pátrio no plano infraconstitucional.

Por fim, na quinta parte do trabalho, enfrentaremos os problemas gerados no acoplamento do direito internacional tributário ao direito interno, abordando a questão referente à existência de uma ou de duas ou mais ordens jurídicas.

Verificaremos se é possível classificar os tratados como leis internas, se eles implicam violação do princípio da legalidade, lastro fundamental do direito tributário, e, finalmente, se o direito pátrio permite que eles tratem de tributos cuja competência

foi outorgada pela Constituição da República Federativa do Brasil aos Estados-membros, Distrito Federal e Municípios.

Creemos que esse percurso nos conduzirá à compreensão do acoplamento do direito internacional tributário com o direito interno, identificando a forma pela qual ele se torna passível de aplicação no âmbito brasileiro, regendo os fatos relacionados simultaneamente com o ordenamento jurídico brasileiro e também com os Estados em relação aos quais a República Federativa do Brasil firmou tratados internacionais em matéria tributária.

1 O DIREITO E A CIÊNCIA JURÍDICA

1.1O conceito de direito

1.1.1 Importância da definição

Este trabalho tem finalidade científica. Sua utilidade dependerá da coerência, consistência, originalidade e objetividade dos argumentos expostos, tanto para o plano teórico, quanto para o prático.¹

Para atingirmos este objetivo é imperioso lastreá-lo em alicerces construídos com definições precisas, viabilizando sua compreensão ao longo da exposição que principia.

Seu objeto é o direito. Essa é a realidade a ser analisada, interpretada, compreendida e relatada². Conseqüentemente, a ordem lógica impõe como primeiro passo conceituá-lo. A partir disso será possível adentrar no objeto específico da identificação, interpretação e aplicação do direito tributário e do direito internacional tributário. Isso porque só posso afirmar que determinado objeto analisado é “direito” ou, em contrário, caso não seja, se compreendo o significado da expressão “direito”.³

Esse conceito é irredutível a qualquer outro e é definido a partir da identificação de suas características ou evidências essenciais, como meio de viabilizar a experimentação dos objetos mediante seu confronto com os enunciados produzidos a partir de sua análise, já que o direito é reconhecido como fato social, visto que surge a partir dele.⁴

¹ DEMO, Pedro. *Introdução à metodologia da ciência*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006, p. 34-39.

² CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 53.

³ VILANOVA, Lourival. *Escritos jurídicos e filosóficos*. São Paulo: Axis Mundi e IBET, 2003, v. 1, p. 72.

⁴ *Ibid.*, p. 2, p. 12, p. 18-19, e RÃO, Vicente. *O direito e a vida dos direitos*. 6. ed. anot. e atual. por Ovídio Rocha Sandoval. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 103.

A análise das características, ou evidências, e a submissão destas à experiência, conduz a comprovação da natureza empírica dos conceitos e a validade das proposições que os constituem.⁵

Uma vez fixado o conceito, é possível identificar o direito, analisar a linguagem que o compõe e construir a ciência que o tem por objeto, porque uma análise lógico-formal do conjunto de conceitos interligados por relações de identidade de caracteres permitirá a construção do sistema jurídico.⁶

A análise será lógico-formal porque tem o objetivo de identificar e compreender o direito independentemente do conteúdo dos enunciados prescritivos, porque a mera análise destes não permite identificar o direito, não obstante seja imprescindível que se destine a “reger a conduta humana”, direta ou indiretamente.⁷

O conceito de direito questiona qual método⁸ é capaz de descrever a sua realidade com maior precisão diante das evidências existentes. Questiona também qual é o método capaz de conduzir o pensamento ao conceito fundamental da ciência jurídica, excluindo-se todos os elementos materiais.⁹

O dever de agir de boa-fé é um exemplo disso. Ele é um enunciado prescritivo de direito (a partir do qual se constrói uma norma jurídica), mas também uma norma ética, e, portanto, não é o fato de possuir conteúdo regulador de conduta que o qualifica como jurídico. A boa-fé só é considerada jurídica porque preenche a *formalidade* de constar da legislação, isto é, por conter a condição que o próprio direito brasileiro estabelece para considerá-lo como tal. É esta condição que confere ao dever de agir de boa-fé a possibilidade de ser imposto coercitivamente de forma legítima: constar do ordenamento jurídico mediante um ato de positivação.

⁵ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 15.

⁶ Ibid., p. 4.

⁷ CARVALHO, 2007, p. 2. VILANOVA, op. cit., p. 47.

⁸ Ricardo Guibourg leciona que o método científico tem o objetivo de analisar a verdade das proposições (GUIBOURG, Ricardo; GHIGLIANI, Alejandro M; GUARINONI, Ricardo V. *Introducción al conocimiento científico*. 3. ed. Buenos Aires: Eudeba, 2004, p. 157).

⁹ VILANOVA, op. cit., p. 63.

A consequência é que o método adotado para a definição do direito deve impor a experimentação das proposições descritivas construídas, a fim de que seja comprovada sua consistência, evitando a compreensão e a aplicação equivocada do direito.

1.1.2 Finalidade e metodologia à pesquisa do conceito de direito

A finalidade da fixação de um conceito de direito é dúplice, uma vez que a palavra é ambígua – eis que pode ser compreendida em diversos sentidos – e também vaga, porque é imprecisa, não exprimindo seu alcance com completude, com eloquência.

Para cumprir o objetivo de conceituar o direito, precisamos realizar um corte metodológico, isolando o objeto que será analisado e definindo o sentido das expressões que serão utilizadas para descrevê-lo e estabelecer seu alcance.¹⁰

Esse corte metodológico também requer a definição de qual método permitirá estabelecer as regras ou o caminho que levará ao alcance de nosso objetivo, da verdade das proposições que conduzirão ao conceito de direito.

A definição do conceito de direito, transitou primeiramente por uma metodologia indutiva, pela qual ele é obtido através da análise do mais amplo número de diferentes “enunciados prescritivos do direito” (manifestação objetiva a partir das quais são construídas as normas jurídicas), chegando-se à construção de uma norma geral que permite a construção do conceito de direito. A dificuldade em adotá-la decorre do fato de que a indução só aceita a generalização após a análise dos casos concretos, e, nas demais vezes, não é possível reunir todas as normas jurídicas para, somente então, construir um conceito.¹¹

¹⁰ CARVALHO, 2007, p. 12. CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 4.

¹¹ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 69.

Posteriormente, o método indutivo passou a ser utilizado em conjunto com a experiência (empirismo), em que o conceito de direito foi submetido ao teste de consistência, portanto, através da experiência jurídica. Essa abordagem pressupõe a pré-existência de um conceito de direito. Só assim será possível afirmar se estamos ou não diante de uma manifestação do direito.¹²

Lourival Vilanova leciona que se a experiência jurídica requer como condição a existência de um conceito prévio de “direito”, conseqüentemente, a fixação do conceito precisa ser anterior a experiência, impossibilitando utilizar o método indutivo, porque nesse caso o conceito seria posterior a experiência.¹³

Em face disso o conceito de direito não pode ser construído com base num método empírico indutivo, porque a comparação requer esse prévio conhecimento do conceito de direito.¹⁴

O método dedutivo impõe a construção do conceito de direito a partir de um princípio superior, que permite sua aplicação a todos os enunciados prescritivos que o compõem. Para Hegel e Fichte, o conceito de direito se deduz dos princípios da liberdade e da coexistência social.¹⁵

Esses princípios superiores da liberdade e da coexistência social permitiriam a construção de proposições verdadeiras a partir de outras proposições, distinguindo o método dedutivo do indutivo, que parte da análise de uma classe de elementos.¹⁶

Ricardo A. Guibourg, Alejandro M. Ghigliani e Ricardo V. Guarinoni lecionam que o método dedutivo se adapta melhor às ciências formais, enquanto que o método indutivo às ciências empíricas.¹⁷

Para o método dedutivo, o conceito generalizador é estabelecido previamente, e, a partir dele, ruma-se à análise dos casos concretos. Por esse

¹² VILANOVA, 2003, v. 1, p. 71.

¹³ Ibid., p. 67.

¹⁴ Ibid., p. 69.

¹⁵ Ibid., p. 69-70.

¹⁶ GUIBOURG; GHIGLIANI; GUARINONI, 2004, p. 163.

método a coexistência dos homens e suas relações têm como efeito o direito, que é deduzido do postulado da liberdade e do princípio de que a coexistência social é necessária à existência humana. Sob essa ótica, o direito é fruto da fenomenologia histórica.¹⁸

Um terceiro passo foi dado com o surgimento do método positivista, cujos defensores, criticando o processo dedutivo, argüíram a necessidade da experiência como ponto de partida para a fixação de conceitos, dentre os quais o de “direito”.¹⁹

Karl Popper leciona nesse sentido, expondo que os enunciados científicos devem ser submetidos a prova, a teste. Contudo, defende que essa submissão seja posterior a um processo metodológico dedutivo. Assim, primeiro fixaremos o conceito baseado numa dedução, que depois será submetido à prova, ao teste de sua consistência e coerência.²⁰

Como não podemos desprezar as experiências passadas, as hipóteses já testadas, os erros, os acertos, enfim, os conhecimentos adquiridos, optamos por observar a lição de que a experiência não permite a adoção de um método específico, ou empírico ou dedutivo. A experiência e a ciência requerem a combinação dos métodos como meio de viabilizar a construção de proposições verdadeiras.²¹

A reflexão sobre a tomada de conhecimento de um novo objeto conduz a pontos de partidas distintos. Quando o objeto analisado não tem identidade com outros de minha linguagem (já conhecidos e compreendidos), meu raciocínio inicia com testes, que tentam identificá-los, compará-los.

Nesse caso, inicio com uma experiência atrelada à indução, como meio à comparação, mas que será parcial, pois não analiso todos os objetos, os fatos sociais. Portanto, meu primeiro passo é identificar o objeto de pesquisa (uma caneta,

¹⁷ Ibid., p. 158.

¹⁸ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 70.

¹⁹ Ibid., p. 70-71.

²⁰ POPPER, Karl. *A lógica da pesquisa científica*. Tradução Leônidas Hegenberg e Octanny Silveira da Mota. 10. ed. São Paulo: Cultrix, 2003, p. 46 e p. 50.

uma folha em branco ou uma folha escrita, na qual o texto expresso é que será o meu objeto de interesse).

Analisando os fatos sociais (os objetos de pesquisa), identificarei as evidências que os assemelham, isto é, as características gerais que permitem a continuidade da separação dos objetos em relação aos demais.

Em um terceiro momento, terei condições de construir um conceito, que será descritivo destas características gerais.

Só em um quarto momento colocarei o conceito construído em teste, cotejando-o com fatos sociais, com o direito na realidade, para verificar se o reflete ou não.

É certo, contudo, que essa metodologia pode seguir rumo distinto, caso se opte por previamente obter conhecimentos científicos sobre o direito e só posteriormente analisar a realidade em que o direito se manifesta. A diferença estará na opção de ponto de partida para o estudo.

1.1.3 Corte Metodológico: a identificação do “direito” como objeto de análise

Seguindo a trilha do raciocínio exposto acima, precisamos isolar o direito, restringindo-o ao direito como fato social, identificável, perceptível, o que constitui a identificação do plano da expressão, mediante uma análise sintática²¹. Porém, mesmo para iniciar nossa análise de maneira dedutiva, formando enunciados a serem testados, é preciso que inicialmente tenhamos uma noção básica de qual é o objeto em relação ao qual elaboraremos o enunciado definidor, que, posteriormente, será submetido a comprovação.

²¹ GUIBOURG; GHIGLIANI; GUARINONI, 2004, p. 175-176.

²² CARVALHO, 2007, p. 125.

Paulo de Barros Carvalho é eloqüente ao lecionar sobre a necessidade de realização de um corte metodológico como condição à análise de qualquer objeto. Demonstra com clareza que, para descrever um texto legal, contratual, de uma sentença, decisão administrativa ou arbitral, por exemplo, devemos delimitar nosso campo de análise ao teor do texto, isto é, delimitar que somente descreveremos o “texto” e mais nada. Caso contrário, para descrevê-lo, seria preciso também falar sobre o papel, a tinta da caneta ou impressora com que foi manifestado, o estado de espírito de quem escreveu, as condições de tempo, enfim, de uma série de evidências totalmente indiferentes à definição do texto em si.²³

A palavra “direito” tem inúmeras denotações e conotações.

Denota vários sentidos, significações²⁴. Pode ser compreendido como ordenamento jurídico posto, mas também como uma direção (em oposição a esquerdo), correto (em oposição a errado) etc. Isso acarreta o problema da vagueza, porque a expressão “direito” não define com precisão um critério específico em relação a quais objetos do mundo dos fatos ela é aplicável ou designa (denota), enfim, não permite saber quais são as condições que devem existir para sua aplicação.²⁵

Além disto, o termo conota idéias distintas, acarretando sua ambigüidade, sua incerteza ante a existência de mais de um sentido ou significação, pois a utilização dessa palavra não permite definir com precisão as evidências que identificam ou qualificam o direito, o que a expressão representa. Sua compreensão somente será possível com a análise do contexto lingüístico em que foi empregada. Abbagnano leciona que a conotação corresponde ao significado das palavras, e exemplifica que

²³ CARVALHO, 1999, p. 4.

²⁴ “7. Observe a palavra grifada destes exemplos:

Comprei uma correntinha de OURO.

Fulano nadava em OURO.

No primeiro exemplo, a palavra *ouro* denota ou designa simplesmente o conhecido metal precioso, dúctil, brilhante, de cor amarela: tem sentido próprio, real, *denotativo*. No segundo, *ouro* sugere ou evoca riquezas, opulência, poder, glória, luxo, ostentação, conforto, prazeres: tem sentido *conotativo*, possui várias *conotações* (idéias associadas, sentimentos, evocações que irradiam da palavra)”. CEGALLA, Domingo Paschoal. *Novíssima gramática da língua portuguesa: com numerosos exercícios*. 22. ed. São Paulo: Ed. Nacional, 1981, p. 205-206.

²⁵ WARAT, Luis Alberto. *O direito e sua linguagem*. 2. ed. Porto Alegre: Fabris, 1995, p. 76-77.

a palavra “branco” “conota” a característica da “brancura”, entretanto, o mesmo não ocorre com o direito.²⁶

Uma vez efetuada a análise sintática, com a identificação do plano da expressão do direito, a ambigüidade e a vagueza são superáveis numa análise no plano semântico, do conteúdo do “direito” a fim de apontar sua significação. Entretanto, cumpre ressaltar que, por vezes, somente com a contextualização, num âmbito de análise pragmática, é que será possível conferir precisão ao termo.²⁷

Em função das diferentes denotações da palavra direito, delimitaremos nosso estudo somente ao sentido que diz respeito ao corpo de enunciados prescritivos postos, isto é, denotações manifestadas através de enunciados lingüísticos identificáveis no conjunto de leis (em sentido amplo), tratados, contratos e decisões judiciais, administrativas ou arbitrais, mas que rejam as relações de países entre si no que tange à tributação, seja direta ou indiretamente.

No plano da conotação, volveremos nossa pesquisa a tais fatos sociais (leis, tratados, contratos, decisões etc.) a fim de identificar as características que os assemelham e o individualizam (portanto, identificar as características “gerais do direito”, que estão presentes em todas as suas formas de manifestação).

Buscando uma precisão ainda maior de nosso objeto, poderíamos delimitá-lo como análise da Constituição da República Federativa do Brasil, do Código Tributário Nacional, de determinados tratados firmados por nosso país, pela legislação infraconstitucional de caráter ordinário pela qual a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercem o direito de tributar (ou seja, de impor e exigir tributos), e, por fim, com a aplicação dada pelos tribunais à matéria.

A opção por esse objeto, isolando-o para análise, implica a exclusão de nosso estudo de todo o material que não integra o direito, como, por exemplo, regras morais, éticas, políticas ou religiosas etc.

²⁶ ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de Filosofia*. Tradução da 1ª edição brasileira coordenada e revisada por Alfredo Bosi. Revisão e tradução dos novos textos Ivone Castilho Benedetti. 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000, p. 185.

1.1.4 As características ou evidências do direito

Diante da pretensão científica deste trabalho, temos a tarefa de nos aproximarmos o máximo possível da realidade, ainda que esta seja mutável pela evolução científica e social.

A busca dessa “realidade” impõe a identificação das características, evidências ou propriedades gerais do direito, do objeto que essa palavra representa, o qual permite seu reconhecimento e distinção dos demais objetos ou fatos sociais do mundo²⁸. Isto é, requer a identificação de sua classe, como meio de delimitar o alcance do estudo²⁹.

Essa tarefa é realizada a partir do plano da objetividade (o plano em que o direito se expressa)³⁰, e tais características devem ser gerais, identificáveis em todos os objetos classificáveis como “direito”. Portanto, essas evidências devem ser dotadas de universalidade, possibilitando sua identificação além de fronteiras e ao longo do tempo, independentemente do conteúdo dos enunciados prescritivos em que se manifestam.

Se o direito é objeto, ele necessariamente tem consistência própria e características essenciais, cujo conjunto forma uma unidade necessária e lhe confere identidade. Seu conceito, portanto, tem por correlato objetivo o próprio “direito”. Ele é uma síntese lógica dos elementos necessários do que se convencionou chamar “direito”. Nisso reside seu valor objetivo. O conceito fixa a essência do “fato jurídico”, que, como todo fato, tem sua essência apreensível num ato de intuição, de percepção, de visão ou mesmo tato se os meios e conhecimentos assim o permitirem.³¹

²⁷ CARVALHO, 2007, p. 6, p. 125-126 e p. 129.

²⁸ FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo Aurélio Século XXI: o dicionário da língua portuguesa*, p. 518.

²⁹ ABBAGNANO, 200, p. 164.

³⁰ CARVALHO, 2007, p. 109. Lourival Vilanova leciona que a fixação de um conceito sem a existência do objeto a que o mesmo se refere é uma impossibilidade lógica (VILANOVA, 2003, v. 1, p. 7).

³¹ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 73-74.

A reunião das características que seguem permite identificar e isolar o direito (portanto, isolar o plano em que o objeto a ser estudado se expressa) e, conseqüentemente, conceituá-lo.

1.1.4.1 Positividade

A primeira característica geral do direito é a positividade, representada nas manifestações do direito em todas as sociedades³². Manifestações porque o direito nasce de fatos, de decisões de criação do direito, com a finalidade de reger condutas, inclusive aquelas destinadas a criá-lo.³³

É a positividade que confere ao direito a “objetividade”, isto é, permite sua identificação pela percepção, e, nesta senda, se faz passível de conhecimento³⁴, sendo estabelecido ou reconhecido como fato³⁵. Com a positivação surge o direito.³⁶

Também confere a evidência de consistir uma “decisão”. Sim, o direito, em sua essência, é fruto de decisão, tanto quando se manifesta numa “lei”, quanto num contrato, tratado, sentença, decisão administrativa ou arbitral³⁷. Ele resulta de um ato de decidir, de valoração através da qual se identifica e define a conduta que será considerada legítima ou ilegítima, isto é, como um determinado ato deverá ser praticado, ou, ainda, como um fato ou objeto deverá ser compreendido ou reprimido, o que será considerado direito e o que será considerado como um não-direito, a fim de viabilizar sua imposição forçada.

Daí que é imprescindível sua manifestação através de linguagem, mais precisamente de enunciados lingüísticos, permitindo sua identificação,

³² RÁO, 2004, p. 103; e, LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*. México: Universidad Iberoamericana, 2002, p. 93.

³³ CARVALHO, 2007, p. 49.

³⁴ Sentenças proferidas verbalmente em audiências, assim como decisões de tribunais, são reconhecidas como direito somente após serem postas, objetivadas expressamente.

³⁵ ABBAGNANO, 2000, p. 777.

³⁶ NEVES, Marcelo. *A constitucionalização simbólica*. São Paulo: Acadêmica, 1994, p. 59.

³⁷ CARVALHO, op. cit., p. 5.

reconhecimento e a comprovação de sua existência no mundo dos fatos, afastando a subjetividade quanto ao que deve ser reconhecido como direito³⁸.

A expressão surgiu para distinguir a linguagem que é fruto da convenção, de decisão dos homens, daquilo que é da natureza de uma decisão entre as opções possíveis. Abrange tanto os casos em que o direito é criado por um órgão legislativo, por um soberano, por um juiz, uma autoridade administrativa, como os casos em que é criado por particulares numa relação privada.³⁹

O britânico John Austin leciona neste sentido, afirmando que lei positiva é a que foi “posta”, imposta, fixada como tal pelas pessoas dotadas de legitimidade para fazê-lo, seja por superiores políticos, seja por sujeitos de direito privado no exercício de seus próprios direitos.⁴⁰ Por isto, utiliza a expressão “lei positiva” para se referir ao objeto da “jurisprudência” (isto é, ao objeto da “Teoria Geral do Direito”), tratando a “positividade” como característica essencial à qualificação do “direito”.⁴¹

Essa lição esclarece que, tal como o direito fundado em lei, o baseado em precedentes construído a partir da análise de costumes também é “positivista”, porque o termo não significa apego excessivo à letra da lei, mas a existência de um critério regulador da conduta humana que “existe”, que é fruto de decisão por pessoas dotadas de legitimidade.

Essa mesma lição é encontrada na “Teoria Pura do Direito” de Hans Kelsen, que busca construir uma ciência livre de elementos estranhos ao direito⁴²,

³⁸ CARVALHO, 2007, p. 125.

³⁹ BOBBIO, Norberto. *O positivismo jurídico: lições de filosofia do direito*. Tradução e notas Márcio Pugliesi, Edson Bini, Carlos E. Rodrigues. São Paulo: Ícone, 1995. p. 15 e p. 27; e, NEVES, 1994, p. 65.

⁴⁰ AUSTIN, John. *El objeto de la jurisprudencia*. Traducción y estudio preliminar de Juan Ramón de Páramo Argüelles. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002, p. 34 e p. 136.

⁴¹ Ibid., p. 26, p. 33 e p. 138. Também encontramos esta afirmação de que a “Teoria Geral do Direito” corresponde ao termo “Jurisprudence” na língua inglesa, na obra “O conceito de direito” de Herbert L.A. Hart, p. 299, e em Karl Engisch, na “Introdução ao pensamento jurídico”, p. 11. Já Alf Ross, em “Direito e Justiça”, leciona que a expressão “jurisprudence” na Europa continental também diria respeito à filosofia do direito, à ciência geral do direito e à enciclopédia jurídica (ROSS, Alf. *Direito e justiça*. Tradução e notas de Edson Bini. Revisão técnica Alysso Leandro Mascaro. Bauru: EDIPRO, 2003, p. 23-24).

⁴² KELSEN, Hans. *Teoria pura do direito*. Tradução João Baptista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998b, p. 100.

restringindo seu objeto de análise ao direito positivo⁴³, assim como na obra de Alchourrón e Bulygin⁴⁴, em Gregório Robles Morchon⁴⁵, Karl Engisch⁴⁶ e em Alf Ross, quando aduz que mesmo o direito criado a partir de *precedência* “possui um elevado grau de positividade”.⁴⁷

Também é encontrada em Miguel Reale, quando expõe que o direito se concretiza através de “modelos jurídicos”, que relacionam fatos e valores, através de um ato de escolha e decisão, seja de legisladores, juízes, autoridades administrativas ou partes de uma relação privada.⁴⁸

Roberto J. Vernengo emprega o termo “positivo” como condição necessária para conhecer o “direito”. Segundo ele só é possível conhecer o direito positivo argentino, e não outro, considerando como tal o direito criado por órgãos da sociedade argentina e com força obrigatória nesse país.⁴⁹

A lição de Vernengo traz à baila a necessidade de que a positivação do direito traga elementos que permitam a identificação do sistema social a que ele pertence (âmbito internacional ou nacional brasileiro, ao Estado do Rio Grande do Sul ou ao Município de Porto Alegre), bem como se é reconhecido como vigente ou não, por quem e como foi imposto e, ainda, de quem é exigível. Portanto, requer uma positivação qualificada, dotada de “indícios” identificadores do âmbito espacial e temporal da exigibilidade da solução posta.

Daí a lição de Lourival Vilanova, segundo a qual um enunciado prescritivo posto decorre de um ato (de decisão), que, por sua vez, foi praticado mediante a observância de outro enunciado prescritivo (isto é, o ato de decidir também segue

⁴³ Kelsen, Hans. *Teoria geral do direito e do estado*. Tradução Luís Carlos Borges. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998a.

p. 8.

⁴⁴ Alchourrón, Carlos E.; Bulygin, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Buenos Aires: Astrea, 2002, p. 90.

⁴⁵ Robles Morchon, Gregório. *Teoría del derecho: fundamentos de teoría comunicacional del derecho*. Madrid: Civitas, 1999. v. 1, p. 76 e p. 371.

⁴⁶ Engisch, Karl. *Introdução ao pensamento jurídico*. Tradução J. Baptista Machado. 9. ed. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 2004, p. 29.

⁴⁷ Ross, 2003, p. 125.

⁴⁸ Reale, Miguel. *Teoria tridimensional do direito*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1994, p. 12-13.

critério objetivo prévio fixado pelo direito que dispõe sobre o procedimento e, por vezes, o conteúdo que a decisão deve observar e conter).⁵⁰

A ligação do enunciado prescritivo que rege a criação de outro enunciado prescritivo se dá pelo “ato de criação”, já que um enunciado não deriva de outro por “derivação inferencial-dedutiva”. Ele requer um ato humano de decisão, de positivação, de determinação do que é direito e do que não é. Mas a existência desse enunciado prescritivo anterior, num caminho regressivo, é limitado pela última Constituição positiva, pois antes e acima dela não há outra. Ela implica a criação e também o fechamento do “direito”. Ela constitui o limite superior do direito, instituído pelo primeiro legislador legitimado, seja pela convenção da comunidade, seja pela imposição através da força.⁵¹

É por isso que a aplicação do direito através de uma sentença, por exemplo, também constitui produção do direito, e o texto da sentença é a objetivação do direito produzido.⁵²

Vicente Ráo ensina que a positividade é característica pré-existente ao direito escrito⁵³. De suas lições depreende-se que os sistemas jurídicos mais díspares têm raízes íntimas, que permitem a concepção de um conceito universal de direito, porque distintas somente em face dos valores culturais que marcam cada sociedade, mas semelhantes quanto à necessidade de decorrerem de uma decisão.

Ressaltando a importância do positivismo, Kelsen propõe o isolamento do direito em relação aos valores que não forem juridicizados, que não integrem o próprio direito, excluindo aí valores morais, éticos, políticos etc. Propõe o isolamento da realidade social, pois o que importa é a realidade tal como descrita pelo próprio direito, valendo somente o que foi *posto*. Para fins de análise jurídica, o relevante

⁴⁹ VERNENGO, Roberto José. *Curso de teoria general del derecho*. Buenos Aires: Depalma, 1995, p. 13 e p. 30.

⁵⁰ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 318.

⁵¹ Ibid., p. 318.

⁵² IVO, Gabriel. A produção abstrata de enunciados prescritivos. IN: de santi, Eurico Diniz (Org.) *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 125.

⁵³ RÁO, 2004, p. 196.

não é, por exemplo, um costume, mas o costume aplicado através de decisão (posto) para reger determinada conduta.⁵⁴

A positivação, portanto, confere relevância a valores, mas somente àqueles positivados, seja mediante fruto de decisões legislativas, judiciárias, administrativas ou contratuais, seja quando o produto dessa decisão for uma norma geral ou individual, abstrata ou concreta, um princípio ou uma regra. Daí o fato de ela ser a base fática da transformação de valores em direito e em não-direito, ser a porta de entrada para o mundo jurídico, em face de um “poder” legitimado (o direito sempre requer pessoa habilitada à produção da norma e ao procedimento que deverá observar para criá-lo, alterá-lo e extingui-lo).⁵⁵

Austin afirma que essa característica distingue o direito (objeto da Teoria Geral do Direito) do “direito natural”, pois este não é posto, não é fruto de uma decisão adotada por pessoas legitimadas por um direito pré-existente, mas de uma pressuposição (pressupomos quais são as “leis de Deus”).⁵⁶ Lourival Vilanova leciona no mesmo sentido, quando aduz que o direito objeto do conhecimento científico é o direito positivo, despojado de qualquer conexão com o direito natural, com a ética ou a política do direito.⁵⁷

Lourival Vilanova sintetiza o positivismo com base nos elementos que compõem sua essência, considerando como tais (1) a necessidade de unificar as ciências jurídicas especiais mediante a fixação de princípios comuns, (2) a necessidade de definir o objeto do conhecimento científico jurídico, e, (3) a necessidade de definir a metodologia à investigação do direito, através de uma indução comparativo-generalizadora.⁵⁸

⁵⁴ Kelsen, Hans. apud VILANOVA, 2003, v. 1, p. 314.

⁵⁵ REALE, 1994, p. 124.

⁵⁶ AUSTIN, 2002, p. 34.

⁵⁷ VILANOVA, op. cit., p. 314.

⁵⁸ Ibid. p. 26.

1.1.4.2 Conjunto de enunciados prescritivos

A segunda característica do direito é que ele compõe um conjunto de enunciados prescritivos, a partir dos quais são construídas as normas jurídicas⁵⁹. Esse conjunto de enunciados prescritivos é uno e indecomponível⁶⁰, e importa na manifestação objetiva de critérios, de regras de orientação, decisão ou de reconhecimento de objetos ou pessoas.⁶¹

Ele é composto por “regras de conduta”, que foram ou são postas a fim de reger relações intersubjetivas, portanto, relações entre pessoas, sejam particulares entre si, sejam delas perante o Estado, ou mesmo de Estados entre si (inclusive quando importem efeitos sobre os particulares em face de circunstâncias fáticas comuns). Individualmente um enunciado prescritivo constitui um mandato, um critério de decisão que contém a manifestação da “vontade”, do desejo da pessoa ou de pessoas dotadas de legitimidade para decidir mediante a observância de procedimento fixado previamente, e, ainda, que é passível a ser imposta ou de responsabilizar quem não a observar.⁶²

Os enunciados prescritivos são manifestados pela fixação ou identificação de um antecedente (descrição de uma situação abstrata ou concreta), relacionada a um conseqüente (conduta que deverá ser adotada diante da situação descrita no antecedente). E isso ocorre tanto em relação a uma lei, como a um contrato, sentença ou decisão arbitral.

O “antecedente” (ou hipótese) corresponde à identificação descritiva da situação fática, ou das características ou evidências que a identificam, à qual o

⁵⁹ Paulo de Barros Carvalho leciona com sua peculiar eloquência: “A norma jurídica é a significação que obtemos a partir da leitura dos textos do direito positivo. Trata-se de algo que se produz em nossa mente, como resultado da percepção do mundo exterior, captado pelos sentidos. Vejo os símbolos lingüísticos marcados no papel, bem como ouço a mensagem sonora que me é dirigida pelo emissor da ordem. Esse ato de apreensão sensorial propicia outro, no qual associo idéias ou noções para formar um juízo, que se apresenta, finalmente, como proposição” (CARVALHO, 2007, p. 8). Luiz Fernando Coelho leciona no mesmo sentido (COELHO, Luiz Fernando. *Lógica jurídica e interpretação das leis*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 108).

⁶⁰ CARVALHO, op. cit, p. 14.

⁶¹ ABBAGNANO, 2000, p. 716.

⁶² AUSTIN, 2002, p. 34, p. 36-37.

direito impõem relevância jurídica, mediante a fixação de uma “conseqüência”, que nada mais é do que a forma pela qual se deverá proceder ou conceber diante da concretização do “antecedente”.⁶³

Alchourrón e Bulygin lecionam que os enunciados prescritivos são expressões lingüísticas (postas), que correlacionam casos ou situações hipotéticas (antecedentes) com soluções, ou posturas a serem adotadas por quem se deparar com a concretização desses casos ou situações (conseqüentes).⁶⁴

Tercio Sampaio Ferraz Jr. leciona que a hipótese e a conseqüência são qualificadas juridicamente, mediante características a que o direito confere importância, que o direito considera necessárias para afirmar que ocorreram ou não no mundo dos fatos, viabilizando a produção dos efeitos jurídicos.⁶⁵

A relação entre o antecedente e o conseqüente dos enunciados prescritivos é de implicação. Isto é, o direito prevê que uma vez concretizada, ocorrida a hipótese ou antecedente (o caso), ela ensejará o efeito ou solução que está previsto no conseqüente. O antecedente implica, acarreta a conseqüência.⁶⁶

Paulo de Barros Carvalho leciona que tais enunciados prescritivos estão relacionados por vínculos horizontais, coordenados entre si, e também por vínculos verticais, numa relação de subordinação (ou hierarquia).⁶⁷

Essa estrutura dos enunciados prescritivos, que fixa um vínculo impositivo, introduz o direito em relação aos fatos sociais, além de viabilizar a interpretação do direito posto, conferindo condições de conhecimento de qual conduta será considerada legítima (direito) e, paralelamente, ilegítima (não-direito), bem como o meio de impor sua observância ou mesmo uma penalidade pela inobservância.

⁶³ ENGISCH, 2004, p. 55-57.

⁶⁴ ALCHOURRÓN; BULYGIN, 2002, p. 39 e p 79.

⁶⁵ FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001, p. 312.

⁶⁶ VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo: Max Limonad, 1997, p. 95.

⁶⁷ CARVALHO, 2007, p. 10.

Segundo Lourival Vilanova, essa é a razão de o direito ser essencialmente baseado em enunciados prescritivos, e, conseqüentemente, distinto do direito natural, pois a existência de enunciados prescritivos positivados permite o prévio conhecimento da conduta a ser adotada e das conseqüências que serão geradas por sua observância ou inobservância, não obstante imponha a necessidade de outros enunciados prescritivos como condição a reger efetivamente as relações intersubjetivas.⁶⁸

Cabe ao direito regular a possibilidade objetiva das ações, por meio de regras, de princípios, de critérios que estabeleçam as possibilidades de conduta de um sujeito ante aos demais, ante a comunidade em que vive.⁶⁹

Os enunciados prescritivos implicam a constituição de uma forma lógica de vincular um pressuposto de fato (antecedente) a uma conseqüência. Se o vínculo requer uma posição axiológica (isto é, um juízo de valor), o conhecimento positivo toma essa valoração como mero dado, como valor fixado em norma (pelo direito), sem emitir um juízo de valor em relação àquele posto, quer pelo legislador, quer pelo juiz ou pelas partes da relação. Portanto, o valor é inerente ao direito, mas não é a essência dele. A essência é a estrutura ou manifestação através de enunciado prescritivo, é o critério posto, aferível pelo conhecimento humano.⁷⁰

O valor é manifestado pela opção de solução ao caso previamente descrito, mas para o direito a solução apontada é questão secundária, sendo-lhe foco da atenção a existência de uma solução, de um critério à conduta que é exigível de acordo com os termos fixados pelo próprio direito. Isto é, para o direito mais importante do que saber por que a alíquota do tributo foi fixada em 1%, e não em 1,5%, é saber qual alíquota aplicar no caso de concretização da hipótese.

Por sua vez, o vínculo formado entre os enunciados prescritivos que formam o conjunto permite identificar os critérios a serem observados diante de casos concretos.

⁶⁸ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 53.

⁶⁹ Ibid., p. 54.

⁷⁰ Ibid., p. 314-315.

A escolha de qual alíquota fixar, dentre as inúmeras possibilidades existentes, é um ato de eleição, de manifestação dos valores, da escolha ou preferência de quem está exercendo o poder de criar o direito (como visto no tópico anterior, de decisão manifestável mediante a “positivação”).⁷¹

O direito constrói a sua própria realidade através dos enunciados prescritivos, o que significa dizer que confere valor às situações (casos, fatos), tornando-as jurídicas, por meio da enunciação, de sua identificação em enunciados prescritivos, que lhes impõe significação e importância jurídica. Os enunciados prescritivos valoram os fatos, tornando-os jurídicos ou não (quando não os regem). Os enunciados prescritivos são compostos por circunstâncias materiais que permitem sua identificação frente a atos ou fatos da vida que foram juridicizados.⁷²

A consequência fixada à hipótese constitui a concretização do *ato de valorar* praticado pela pessoa ou por pessoas habilitadas à decisão. Diz-se valorar porque representa a fixação da opção da solução que deverá ser adotada por quem se defrontar com o caso hipotético previsto⁷³. É por essa razão que Paulo de Barros Carvalho leciona que é no conjunto de enunciados prescritivos que a pessoa produtora do direito deposita os valores, os fatos e condutas considerados relevantes e a forma pela qual o direito lhes coordena, no qual a opção de regulá-los foi um ato de valoração, de outorga de importância à comunidade em que foi produzido.⁷⁴

Essa correlação de casos (suporte fático) a soluções rege inclusive a forma pela qual devem ser produzidas novas normas para serem consideradas legítimas, e, paralelamente, o fato de que a inobservância destes critérios à produção será causa de ilegitimidade. Prevêem hipóteses, procedimentos e pessoas que poderão criar direito, bem como aplicar penalidades e impor condutas forçadas. Daí a razão de o direito ser manifestado por enunciados prescritivos que foram produzidos de acordo com enunciados prescritivos, constituindo um “contínuo homogêneo”,

⁷¹ ABBAGNANO, 2000, p. 989.

⁷² Kelsen, 1998b, p. 4-5.

⁷³ ENGisch, 2004, p. 46 a 48.

⁷⁴ CARVALHO, 2007, p. 48.

completamente composto e fruto do próprio direito, no qual os fatos são vistos a partir do direito, quer à prática (aplicação da lei), quer à teoria.⁷⁵

Essa homogeneidade tem como efeito o fato de o direito só encontrar fundamento ou força legitimadora em outro ou em outros enunciados prescritivos, isto é, no próprio direito. Melhor dizendo, a origem de um enunciado prescritivo reside em outro, e não em um fato ou em elementos que não integram o direito. Isso permite também postular por uma “teoria pura do direito”, nos termos de Kelsen, porque ela fica restrita só ao direito, sem adentrar nas demais searas, como, por exemplo, a econômica, a contábil, a sociológica, a ética ou a moral.⁷⁶

O número de situações relacionadas impõe a necessidade de um “conjunto” de enunciados prescritivos, de um ordenamento⁷⁷, porque uma proposição isolada por si só não permite a compreensão do direito, nem comprovação da legitimidade da imposição de qualquer norma.

Essa lição é encontrada em Vicente Ráo, quando fixa a noção de direito⁷⁸, e em Miguel Reale, quando fala em “integração normativa de fatos segundo valores”.⁷⁹

Não há direito em enunciados prescritivos isolados. Ele só existe quando houver um conjunto deles⁸⁰. A reunião dos enunciados prescritivos é que lhe confere vida. Um enunciado prescritivo que impõe o pagamento de um tributo em face da transmissão de propriedade de um imóvel só é admissível porque também há outro que define o que o direito considera “imóvel”, noutro que dispõe como se opera a transmissão da propriedade dele, outro que outorga competência à instituição do tributo (poder de legislar, de criar o tributo), outro que confere capacidade tributária ativa (poder de cobrar o tributo instituído), outro que prevê uma penalidade para o caso de inobservância, outro que prevê quem e como essa penalidade poderá ser

⁷⁵ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 311.

⁷⁶ Ibid., p. 312.

⁷⁷ BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. Tradução Maria Celeste C. J. Santos. 10. ed. Brasília: Universidade de Brasília, 1999, p. 29.

⁷⁸ RÁO, 2004, p. 55.

⁷⁹ REALE, 1994, p. 119.

⁸⁰ BOBBIO, op. cit., p. 31.

imposta e outros para tratar dos procedimentos a serem observados em eventuais litígios etc.

A realidade jurídica só adquire sentido quando compreendida como um conjunto de enunciados prescritivos, como um ordenamento jurídico, porque não existem enunciados prescritivos isolados, sem que necessitem de amparo em outros, e tanto é verdade que a construção das normas a partir de sua análise é infrutífera quando restrita a um enunciado isolado. O relacionamento dos enunciados é que lhes confere validade e vigência, como condições à imposição coercitiva. Em face disso, para ser reconhecido como enunciado prescritivo, é preciso que o próprio conjunto de enunciados disponha que foi produzido por autoridade dotada de competência, portanto, detentora de capacidade para fazê-lo e mediante o procedimento previsto pelo direito.⁸¹

Mas o conjunto de enunciados prescritivos pode ser identificado ainda na análise de uma situação fática. Imaginemos uma situação hipotética em que alguém entrega uma quantia em dinheiro a outrem, que, em contrapartida, entrega uma mercadoria. O direito, através do conjunto de enunciados prescritivos, prevê que tal circunstância constitui uma compra e venda para o direito civil, mas também enseja uma obrigação tributária, condicionada à existência daquela.

Nesse conjunto de enunciados prescritivos positivados o direito se fecha e, por vezes, prevê sua abertura, permitindo que decisões políticas ou econômicas surtam efeitos dentro de seu campo de atuação, tal como ocorre quando o direito prevê que uma determinada matéria poderá ser criada por medida provisória quando houver relevância e urgência (art. 62 da Constituição da República Federativa do Brasil). Assim, os critérios de relevância e urgência serão fruto de uma decisão política (pois o direito não expressa quando se considera que há relevância e urgência). Quando essa decisão for adotada, revestirá linguagem jurídica, pois tais critérios serão juridicizados, passando a integrar o conjunto de enunciados prescritivos.

⁸¹ ROBLES MORCHÓN, 1999, p. 48-51.

Esse fechamento, portanto, se dá pela positivação do conjunto de enunciados prescritivos. Por isso uma Constituição, em sentido jurídico-positivo, constitui a concreção histórica da comunidade que produziu seu direito (o positivou), estabelecendo os enunciados prescritivos básicos (os “valores básicos”) que a nortearão, e, em um sentido lógico-jurídico a Constituição é uma norma que tem o intuito de delimitar a criação do direito em uma determinada comunidade, conferindo fechamento ao sistema construído a partir do direito positivo, ainda que ela própria contenha possibilidades de abertura operacional do sistema.⁸² Isso justifica o fato de o direito ser essencialmente uno, composto por um conjunto de enunciados prescritivos intimamente relacionados entre si.⁸³

Se todo enunciado prescritivo provém de outro, o conjunto analisado externamente origina um sistema fechado, delimitado pelo próprio direito, cujo ponto de partida (dentro da característica da positividade) é a Constituição. Acima dela não há outros enunciados. Ela surge como uma hipótese-limite (objetivamente verificável) que confere fechamento ao conjunto de enunciados prescritivos.⁸⁴

Gregório Robles Morchón leciona que o direito é um conjunto de enunciados prescritivos ou ordenamento, porque tem como característica a existência de vários enunciados prescritivos, inter-relacionados entre si, com força legitimadora, admitindo imperfeições e contradições, porque são amparados por decisões de autoridades competentes para emití-los (compreendendo aqui inclusive as partes de uma relação de direito privado). Leciona que não constitui um “sistema”, porque este é um conjunto textual devidamente ordenado, que não contém contradições, nem imperfeições. Somente a análise do direito pode levar a constituição de um sistema, como fruto da observação científica do conjunto de enunciados prescritivos que compõe o direito.⁸⁵

Como a positivação implica a necessidade de existência de critérios objetivos, quer regulando a conduta dos integrantes da comunidade, quer regendo a produção

⁸² VILANOVA, 2003, v. 1, p. 316.

⁸³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Teoria da norma tributária*. 4. ed. São Paulo: Max Limonad, 20, p. 73. VILANOVA, op. cit., p. 305.

⁸⁴ VILANOVA, op. cit., p. 313.

⁸⁵ ROBLES MORCHÓN, 1999, p. 48 e p. 113.

de novos enunciados prescritivos (ao que chamamos de normas-sobre-normas no plano da ciência jurídica), ou mesmo a forma de compreensão de determinados objetos, institutos ou pessoas, isso nos conduz a buscar uma norma superior que legitime as inferiores (o que inclui desde a legislação em relação a contratos ou a decisões), formando-se dentre esses enunciados uma relação de subordinação, e, conseqüentemente, de hierarquia. Contudo, não se trata de uma busca ilimitada. A positividade restringe essa busca a uma norma superior identificável, até os primeiros enunciados prescritivos que ampararam os demais, e que seja o ponto de abertura (visto que permitiu a criação) e de fechamento do sistema jurídico construído a partir do direito vigente (portanto, definindo o que ele abrange).⁸⁶

Tais considerações permitem compreender a lição de Gregório Robles Morchón, na qual o direito é um texto regulativo (porque rege a conduta humana), institucional (porque dispõe sobre a sua composição – organização das relações entre os enunciados prescritivos – e sobre a forma de imposição pela legitimação de poderes aptos a aplicá-lo) e decisional (isto é, estabelece critérios de decisão fixados por pessoas aptas, que dispõem qual conduta deverá ser adotada diante de determinada situação fática), porque tais características do texto somente são aferíveis quando considerado em seu conjunto, e não isoladamente.⁸⁷

1.1.4.3 Estrutura de dever-ser

A terceira característica do direito é que esses enunciados prescritivos são compostos por uma estrutura formal de “dever-ser”, ou seja, de uma estrutura que relaciona logicamente o antecedente ao conseqüente, de acordo com o critério de decisão fixado.

O antecedente do critério de decisão é manifestado pela descrição de uma situação (fática) ou de um objeto, através de suas circunstâncias materiais que

⁸⁶ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 313.

⁸⁷ ROBLES MORCHÓN, 1999, p. 78.

permitam reconhecê-la quando ocorrerem no mundo dos fatos (isto é, quando se tornarem realidade).

Essa relação das partes do enunciado prescritivo é “lógica”, é um efeito que o direito imporá como obrigatório para o caso de a situação prevista hipoteticamente na lei se tornar realidade. Através do conseqüente há prescrição de qual comportamento deverá ser observado diante da concretização do antecedente.

As regras ou critérios de decisão não “são”, não representam a realidade dos comportamentos dos homens, o que ensejaria uma análise da verdade ou falsidade desses critérios. Não expressam como eles serão efetivamente, mas como “deverão ser”, como o direito prevê que os homens devam se portar diante de tais situações da vida, ou que conduta deverá ser imposta.⁸⁸

Hans Kelsen leciona que essa “relação lógica” é um “dever-ser”. Dever-ser porque a união do antecedente com o conseqüente impõe o que deve acontecer, o que é permitido que aconteça ou o que é proibido acontecer. Mas o efeito previsto no conseqüente somente ocorrerá efetivamente se a conduta for observada, ou, em caso de inobservância, exigida através dos meios considerados legítimos pelo direito. A sua mera previsão não tem o efeito de, por si só, garantir sua observância ou aplicação. Eis aí a razão dessa relação não constituir um “ser”, mas um “dever-ser”, pois não é possível dispor que “será”, que é, somente como “deverá-ser”.⁸⁹

A relação de deve-ser se manifesta através de circunstâncias materiais que permitem identificar sua ocorrência e antever a postura a ser adotada diante dela ou aplicar a solução ao caso concreto litigioso.

O “dever” significa que a norma foi posta com a finalidade de reger a conduta de outrem, inclusive para a produção do direito, ao passo que o “ser” significa a

⁸⁸ ALVES, Alaôr Caffé. *Lógica: pensamento formal e argumentação: elementos para o discurso jurídico*. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2002, p. 193.

⁸⁹ KELSEN, 1998b, p. 5.

manifestação do que consistirá essa conduta, ou como se dará o reconhecimento de uma determinada situação ou objeto.⁹⁰

No plano lógico sistemático, o próprio direito define a forma de sua produção e do conteúdo dos enunciados prescritivos, abrangendo, portanto, o procedimento que deverá ser observado na criação de novos enunciados, assim como o conteúdo que eles terão⁹¹. Ele não garante que o procedimento e o conteúdo sejam observados, mas os fixará juntamente com os meios necessários a impor a observância das normas produzidas e aplicadas.

No plano lógico, o dever-ser é a forma como se apresenta o “jurídico”. Através dele, o jurídico é reduzido ao formal, a uma relação entre o antecedente (conduta prevista como condição) e o conseqüente, o qual poderá ser imposto mesmo que coercitivamente por meios legítimos.⁹²

O dever-ser é uma forma objetiva, uma linguagem válida independentemente da referência a um caso concreto. É hipotético. Sua significação não depende de seu conteúdo, mas da relação que fixa como efeitos a serem concretizados.⁹³

A significação do dever-ser transmite a idéia de como algo deverá ocorrer e quem poderá agir, ativa ou passivamente, e ainda que tais critérios de orientação são fruto de enunciado prescritivo positivado.⁹⁴

Kelsen salienta que a relação lógica denominada “dever-ser” não se confunde com “dever jurídico”, que, apesar de também ser constituída por uma relação lógico-jurídica, denota uma obrigação de observar a conduta, ainda que comissiva, sob pena de imposição de sanção.⁹⁵

⁹⁰ KELSEN, 1998b, p. 6.

⁹¹ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 48.

⁹² Ibid., p. 48.

⁹³ Ibid., p. 309.

⁹⁴ KELSEN, 1998a, p. 51.

⁹⁵ Ibid., p. 85.

Trata-se de uma relação de imputação, de previsão de um efeito específico fruto de uma decisão adotada de acordo com os critérios fixados pelo direito, e não efeitos decorrentes de mera causalidade.⁹⁶

1.1.4.4 Finalidade de reger a conduta humana

A característica anterior diz respeito ao plano estrutural, formal do direito, enquanto que sua quarta característica, de maneira geral, diz respeito ao âmbito material, ao conteúdo do direito. Não é demais repetir que esse conteúdo é tomado no plano geral, de forma a permitir sua identificação em quaisquer enunciados prescritivos, pertencentes a quaisquer ordenamentos.

O conteúdo do direito é reger ou orientar a conduta humana, direta ou indiretamente. Sua finalidade é reger as relações entre as pessoas definindo como deverão se portar uma diante da outra. Ele estabelece como os homens devem agir, como devem reconhecer determinadas situações ou objetos da vida, além da forma como deverão proceder para impor tais condutas ou produzir novas normas de direito. Daí a afirmação que ele prescreve o comportamento na comunidade social.⁹⁷

Hans Kelsen afirma que o direito designa uma técnica de organização social, e que não se trata de uma questão de justiça, mas de uma forma pela qual a sociedade viabiliza a coexistência dos homens⁹⁸, constituindo uma ordem da conduta humana, um ordenamento de regras ou critérios a serem observados.⁹⁹

Alf Ross leciona no mesmo sentido quando expõe que o legislativo age como órgão donde emana “direção social”, que não é verdadeira, nem falsa, mas simplesmente destinada a reger o comportamento dos integrantes da sociedade.¹⁰⁰

⁹⁶ COELHO, Fábio Ulhoa. *Roteiro de lógica jurídica*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2001, p. 48.

⁹⁷ CARVALHO, 2007, p. 2-3 e p. 10.

⁹⁸ KELSEN, 1998a, p. 85.

⁹⁹ Ibid., p. 5.

¹⁰⁰ ROSS, 2003, p. 31-32.

Esse reger a conduta humana, como técnica de organização social, tem como característica a imposição, permissão ou proibição de ações, comissivas ou omissivas, ou, ainda, como determinados objetos ou pessoas deverão ser compreendidos.

Disso decorre uma diferença do direito para com as demais ordens que regem a ação humana, como as sociais, éticas e religiosas. Há diferença porque o próprio direito decide como criar novos critérios de decisão, habitando pessoas específicas como legítimas para produzi-lo, mediante outorga de competência, bem como fixando os procedimentos a serem observados para tanto. Além do mais, também regula objetos e instituições, o que reforça o caráter de que o direito é um conjunto de critérios de decisão ou regras.¹⁰¹

Isso ocorre tanto na produção de uma lei como de um contrato ou decisão judicial. Quem pode produzir o direito são as pessoas que ele especifica, por exemplo, quem se obriga a pagar o preço pela aquisição de um imóvel, e não outra pessoa que lhe imponha essa obrigação. E dispõe como deverão fazê-lo.

O direito prevê inclusive a forma pela qual um aplicador deverá agir para aplicar o direito num caso concreto quando não existir previamente um enunciado que regule tal conduta especificamente, bem como a forma pela qual serão resolvidos casos onde há contradições entre enunciados prescritivos.¹⁰²

Seu conteúdo pode ser qualquer fato do mundo, qualquer conduta humana, qualquer objeto a que o direito destine valor. Por isso, em princípio, as mais diversas circunstâncias ou objetos podem figurar como suporte fático de um enunciado prescritivo. Somente a previsão dessas circunstâncias ou objetos pelo direito lhe outorgará importância ou relevância jurídica.¹⁰³

Alf Ross distingue os enunciados prescritivos que estabelecem condutas daqueles que estabelecem competências, em face do objeto imediato que contêm.

¹⁰¹ ROBLES MORCHÓN, 1999, v. 1, p. 75-76.

¹⁰² CARVALHO, 2007, p. 11.

¹⁰³ VILANOVA, 2007, v. 1, p. 312.

Mas concorda que os segundos são redutíveis aos primeiros. Tais enunciados prescritivos têm por destinatários não somente as partes que se relacionam, mas também aqueles dotados de competência para produzir direito, como, por exemplo, aqueles que têm a função de impô-lo ainda que coercitivamente.¹⁰⁴

Por esse motivo que Alchourrón e Bulygin lecionam que os enunciados prescritivos que fixam uma conduta imposta aos casos genéricos têm a mesma estrutura daqueles destinados a reger casos individuais. Em ambos o conteúdo é reger a conduta humana. Só se distinguem porque nos últimos a aplicação se dará a situações concretas da vida real, ao passo que nos primeiros a uma previsão abstrata e hipotética.¹⁰⁵

A consequência dessa finalidade de reger a conduta humana é que justifica o fato de a linguagem ser prescritiva, constituindo-se numa imposição, e não uma descrição das condutas.

1.1.4.5 Coercitividade

Lourival Vilanova leciona que é da essência do direito ser coercitivo¹⁰⁶, isto é, só há direito se as normas que o integrarem estiverem aptas a serem exigidas de acordo com as regras fixadas pelo próprio direito, mesmo contra a vontade de quem violar um dever de conduta ou de observância de um procedimento. O conjunto de enunciados prescritivos é coercitivo quando houver possibilidade de impô-lo.¹⁰⁷

Paulo de Barros Carvalho leciona que a coercitividade constitui a essência do direito, viabilizando a imposição das regras e princípios de maneira considerada legítima¹⁰⁸, pelas pessoas dotadas de competência, porque o direito não incide por força própria, ele requer uma ação humana para aplicá-lo, e é de sua essência a

¹⁰⁴ ROSS, 2003, p. 57-58.

¹⁰⁵ ALCHOURRÓN; BULYGIN, 2002, p. 59.

¹⁰⁶ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 74.

¹⁰⁷ KELSEN, 1998a, p. 26.

¹⁰⁸ CARVALHO, 2002, p. 29-33.

possibilidade de ocorrência desse fato e da identificação da pessoa habilitada a produzi-lo.¹⁰⁹

O conceito de direito está implicado no adjetivo jurídico, que identifica o relacionamento com um ordenamento, com um conjunto de enunciados prescritivos a partir dos quais se constroem normas exigíveis coercitivamente¹¹⁰, caso não sejam observadas espontaneamente, portanto, como meio de garantir o respeito e a aplicação do direito.¹¹¹

Noberto Bobbio ensina que a análise da coercitividade para fins de definição do direito tem origem nas lições de Christian Thomasius, que distinguia o direito das demais categorias de normas (como as morais e as éticas), porque só o direito é exigível coercitivamente, portanto, através de forças legítimas¹¹², ou melhor, através de órgãos e meios autorizados pelo direito a empregar a força.¹¹³

Isso não quer dizer que a caracterização do direito estará limitada ao uso legítimo da força, mas sim que, em caso de inobservância dos enunciados prescritivos, o direito faculta seu exercício, para que seja imposto mediante ato legítimo praticado por autoridades, administrativas ou judiciais. Essa possibilidade ou força é que lhes confere o caráter “jurídico” e não moral ou ético¹¹⁴, na característica distintiva do direito.¹¹⁵

Daí a razão de Gregorio Robles Morchon afirmar que “o direito se produz pela força da decisão”. Ora, essa força é o poder coercitivo, o poder da decisão é o de ser imposto mesmo coercitivamente¹¹⁶, a possibilidade de se impor o cumprimento ou promover a execução coativa do dever não cumprido.¹¹⁷

¹⁰⁹ CARVALHO, 1999, p. 9.

¹¹⁰ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 23.

¹¹¹ ROBLES MORCHÓN, 1999, p. 347.

¹¹² BOBBIO, 1995, p. 150.

¹¹³ ROBLES MORCHÓN, op. cit., p. 348 e p. 350.

¹¹⁴ ENGISCH, 2004, p. 30.

¹¹⁵ AUSTIN, 2002, p. 180.

¹¹⁶ ROBLES MORCHÓN, Gregório. *O direito como texto: quatro estudos de teoria comunicacional do direito*. Tradução Roberto Barbosa Alves. Barueri, SP: Manole, 2005, p. 3.

¹¹⁷ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 44.

A essencialidade dessa característica para classificar o direito é observável na lição de Nicola Abbagnano, quando a utiliza para distinguir as “normas” (compreendidas como proposições construídas a partir do texto do direito positivo) das “leis” (consideradas como enunciados prescritivos postos), porque só essas últimas têm a característica da coercitividade, são exigíveis coercitivamente, ao passo que as normas “não” o são.¹¹⁸

Combatendo crítica de Eugen Ehrlich, para o qual a coercitividade não é característica do direito, porque exigiria que cada “norma” tivesse uma sanção, Hans Kelsen leciona que a coercitividade decorre da previsão hipotética de sanções para as condutas contrárias às regras estabelecidas pelo direito. Não é preciso que haja aplicação do direito, porque ele rege relações independentemente da existência de litígios¹¹⁹, nem que haja uma sanção para cada critério de decisão normativo.

O que importa é que haja possibilidade de impor coercitivamente o critério de decisão. Não é uma característica inerente a um único enunciado prescritivo isolado, mas uma característica do direito compreendido como “ordenamento jurídico”. Além do mais, significa que, para que um ordenamento seja considerado jurídico, ele deve conter regras destinadas a sua imposição por uma força institucionalizada prevista por enunciados prescritivos.¹²⁰

Não é possível definir o direito meramente como ordenamento da conduta humana, porque isso não o distingue de outras ordens, como as morais ou religiosas¹²¹. Somente a coercitividade distingue o direito das demais ordens sociais, porque ele pode ser exigido pela força legítima¹²², além do fato de que ele rege sua própria produção.

O direito é composto por enunciados prescritivos que dispõem sobre o exercício da força, como um meio pelo qual o próprio direito rege a forma pela qual

¹¹⁸ ABBAGNANO, 2000, p. 716.

¹¹⁹ KELSEN, 1998a, p. 35-39.

¹²⁰ BOBBIO, 1999, p. 29; e ROBLES MORCHÓN, 1999, p. 350-351.

¹²¹ KELSEN, 1998a, p. 40.

¹²² KELSEN, 1998b, p. 37.

deverá ser observado, ou, em caso de inobservância, imposto mesmo contra a vontade das partes por autoridades competentes para fazê-lo.¹²³

A coercitividade estabelece a utilização legítima da força, no sentido de que é exercida com a anuência e respaldo da sociedade, isto é, no uso regulado e determinado pela força.¹²⁴

O direito dispõe como deve ser a conduta humana e, além disso, que uma conduta em sentido oposto será rechaçada, mediante um ato de coerção igualmente previsto pelo direito como um “dever-ser”.

O caráter coercitivo do direito tem início com o advento da primeira Constituição, cujas normas são passíveis de imposição, de coercibilidade. Em outros termos: o próprio direito estabelece quais são os pressupostos e o procedimento a ser observado para ser imposto, mesmo coercitivamente, inclusive na produção do próprio direito, pois, se não for observado, o próprio direito estabelece a forma pela qual será rechaçado coercitivamente.¹²⁵

O direito foi o meio encontrado pela sociedade para utilizar e regulamentar a força, mediante outorga de competência a pessoas ou grupos específicos para que a imponham, respeitando requisitos e procedimentos específicos, previamente conhecidos. Não se trata, portanto, da eliminação da “força”, mas de sua regulamentação e uso controlado.¹²⁶

¹²³ ROSS, 2003, p. 85.

¹²⁴ VERNENGO, 1995, p. 179.

¹²⁵ KELSEN, 1998b, p. 56 e p. 59.

¹²⁶ VERNENGO, op. cit., p. 179.

1.1.5 O conceito de direito

A conceituação parte da identificação do objeto da análise (objeto cognoscente), a partir do qual busca descrevê-lo, representando-o através de proposições.¹²⁷

Uma vez analisado o direito, identificando as características que permitem sua descrição, chegou o momento de conceituá-lo.

Assim, direito é um conjunto de enunciados prescritivos positivado, estruturado por relações de dever-ser, destinado a reger a conduta humana e dotado de coercitividade.

É uma ordem destinada a reger a conduta humana, porque têm por objeto viabilizar o convívio dos homens entre si, regendo as relações intersubjetivas, tanto direta quanto indiretamente.

É formado por um conjunto de enunciados prescritivos, composto por regras, critérios de decisão inter-relacionados entre si, fixados através da descrição de situações abstratas ou concretas, às quais impõe consequências.

É positivado, porque esse conjunto de enunciados prescritivos tem relevância pelo fato de ter sido criado por decisão dos homens, manifestada objetivamente, o que permite sua percepção e compreensão pela comunidade.

É composto por relações de dever-ser porque o conjunto de enunciados prescritivos prevê casos inter-relacionados a consequências mediante relações de implicação, isto é, de dever-ser, porque o direito dispõe sobre o modo como homens devem se portar diante das circunstâncias que especifica. Com isto, entretanto, não expressa necessariamente que assim será, mas que é dessa forma que se deve proceder para estar de acordo com o direito, evitando sua imposição coercitiva.

¹²⁷ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 5.

Por fim, é dotado de coercitividade, porque o próprio direito prevê que, no caso de inobservância do conjunto de enunciados prescritivos, a pessoa ou as pessoas lesadas poderão impô-lo pelo uso da força legítima, desde que obedeça aos meios e às condições fixadas pelo próprio direito.

A ordem de conduta humana que contém tais características ou evidências é, portanto, chamada de direito ou “ordem jurídica”, como uma distinção dos demais ordenamentos de conduta humana, como os morais.

1.2 A ciência jurídica

O direito e a ciência do direito são díspares, ou seja, não se confundem, são dotados de linguagens distintas, em que o direito é o objeto de análise da ciência. O direito serve de linguagem-objeto a partir da qual o cientista produz uma sobrelinguagem destinada a descrevê-lo.¹²⁸

A ciência jurídica é a que tem por objeto o conhecimento científico, baseado em evidências que permitam descrever o direito de maneira geral, social e legal, bem como que esse conhecimento seja organizado sistematicamente com a finalidade de compreender e transmitir tais dados. Esse conhecimento é manifestado através de conceitos que constituem proposições inter-relacionadas numa unidade lógica e temática, pois conhecer é saber proposições sobre o objeto de análise.¹²⁹

À ciência compete descrever o direito mediante uma linguagem composta por proposições relacionadas entre si com observância dos princípios da lógica clássica do meio excluído, da não-contradição e da identidade, eliminando contradições do sistema descritivo que ela origina¹³⁰. Ela deve, além disso, descrevê-lo de maneira *geral*, porque o conhecimento visado deve reunir evidências ou características que

¹²⁸ CARVALHO, 2007, p. 1-3.

¹²⁹ GUIBOURG; GHIGLIANI; GUARINONI, 2004, p. 139-144. CARVALHO, Paulo de Barros. IPI – Comentários sobre as Regras Gerais de Interpretação da Tabela NBM/SH (TIPI/TAB). *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 12, p. 42-60, 1998, p. 42.

¹³⁰ CARVALHO, 2007, p. 6.

identifiquem todos os casos em que há “direito”. A generalidade leva à classificação, à formação de uma classe, de um conjunto de casos ou elementos que possuem as mesmas características cuja reunião permite concluir pela existência do “direito”.¹³¹

À classificação importa “separar os objetos em classes de acordo com as semelhanças que entre eles existam, mantendo-os em posições fixas e exatamente determinadas com relação às demais classes. “Os diversos grupos de uma classificação recebem o nome de *espécies* e *gêneros*, sendo que *espécies* designam os grupos contidos em um grupo mais extenso, enquanto *gênero* é o grupo mais extenso que contém as espécies”; com isso, é descrito o conhecimento que leva ao gênero e às espécies em linguagem competente, como meio de transmiti-lo.¹³²

O conhecimento também deve ser *social* porque a identificação e reunião das características gerais há de ensejar e viabilizar sua comunicação e percepção aos demais membros da comunidade, bem como a comprovação social, o que se dá através de linguagem pela qual o conhecimento é fixado e transmitido.¹³³

O conhecimento geral e social também deve ser *legal*, contendo descrições que permitam identificar os casos que compõem a “classe” direito, não somente os já ocorridos, como também os presentes e os futuros. O conhecimento há de permitir sua aplicação como técnica para identificação do “direito”.¹³⁴

A construção de conceitos pela ciência permite o surgimento de uma linguagem científica, com termos claros e precisos, viabilizando a classificação dos objetos ou fatos, de acordo com as características que os assemelham ou distinguem, numa composição lógica acerca de um mesmo objeto de análise.

¹³¹ GUIBOURG; GHIGLIANI; GUARINONI, op. cit, p. 138-139.

¹³² CARVALHO, 2007, p. 42 e p. 54.

¹³³ GUIBOURG; GHIGLIANI; GUARINONI, 2004, p. 140-142. CARVALHO, 1998,p. 42.

¹³⁴ Ibid., p. 142-144.

A linguagem científica construída, embora também contenha elementos de linguagem natural e da linguagem técnica utilizada pelos produtores do direito, importará em diferenças nos planos semântico e pragmático.¹³⁵

Lourival Vilanova leciona que, do ponto de vista lógico, a ciência é uma construção conceitual, um conjunto de conceitos dispostos segundo conexões ideais, estruturados com base em princípios ordenadores que os subordinam a uma unidade sistemática, ante a conceitos de uma relação lógico-formal, dotada de caráter necessário.¹³⁶

A consequência disso é que a ciência jurídica é aquela que tem por objeto a análise do direito, destinada à descrição das características que o compõem. É manifestada em linguagem “descritiva”, sendo autônoma em relação ao direito. O direito, por sua vez, é manifestado numa linguagem “prescritiva”, que é utilizada como linguagem-objeto da ciência do direito.¹³⁷

Essa distinção no plano da linguagem tem por efeito distintas relações lógicas, porque enquanto o direito (linguagem prescritiva) está sujeito a relações de validade ou invalidade, de dever-ser, isto é, de caráter coercitivo, a ciência do direito origina proposições dotadas de linguagem descritiva que podem ser submetidas a um juízo de verdade ou falsidade.¹³⁸

Esse caráter descritivo requer a existência de conceitos coexistentes, relacionados entre si de forma coerente, sem contradições, permitindo o surgimento de um “sistema”. E aí há outra diferença em relação ao direito, porque ele permite contradições, pois ele próprio fixa critérios para resolvê-las.¹³⁹

O fruto deste trabalho de construção dos conceitos fundamentais do direito origina a Teoria Geral do Direito, que permite a classificação e ordenação do conjunto de enunciados prescritivos que o compõe, identificando o espaço territorial

¹³⁵ CARVALHO, 2007, p. 4.

¹³⁶ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 4.

¹³⁷ CARVALHO, 2007, p. 3.

¹³⁸ Ibid., p. 4.

¹³⁹ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 10.

e temporal onde possui força vinculante, onde rege sua própria produção, as matérias ou relações regidas, partes, pessoas capazes de produzir direito, permitindo a construção de um “sistema jurídico”.



2 CONJUNTO DE ENUNCIADOS PRESCRITIVOS POSITIVADO E DOTADO DE RELAÇÕES DE DEVER-SER

A identificação da positivação como evidência do direito, como efeito de ser fruto de decisão e passível de análise objetiva, nos leva ao estudo da linguagem que ele utiliza para se manifestar, pois é “texto” e, como tal, fato perceptível aos nossos sentidos, admitindo e viabilizando seu estudo, além da segurança e certeza que o direito deve propiciar.¹⁴⁰

O texto é definido como um objeto de significação e de comunicação: objeto de significação porque é um conjunto que contém ou representa um sentido, ensejando a análise de sua estrutura; objeto de comunicação porque é um meio pelo qual se concebe a comunicação entre sujeitos, hipótese em que requer compreensão de seu contexto.¹⁴¹

A consciência destas raízes em que o direito se manifesta conduz à sua compreensão, permitindo a aferição da verdade ou falsidade das proposições que construímos para descrevê-lo, principalmente porque, além de conter linguagem natural (aquela produzida no cotidiano da sociedade, com base em um senso comum), o direito adota uma linguagem técnica, que requer um sentido específico para sua adoção.

Como texto, o direito origina um sistema de significação (permite a construção de normas), formado a partir da relação entre o plano de expressão (o texto positivado), o do conteúdo do direito (os valores que ele protege)¹⁴² e, ainda, pela relações estabelecidas pelo conjunto de enunciados prescritivos, que impõem significações específicas para o contexto do direito.¹⁴³

¹⁴⁰ WITTGENSTEIN, Ludwig. *Tractatus lógico-philosophicus*. Traducción castellana Enrique Tierno Galvan. Madrid: Revista de Occidente, [s.d.], p. 45.

¹⁴¹ BARROS, Diana Luz Pessoa de. *Teoria semiótica do texto*. 4. ed. São Paulo: Ática, 2003, p. 7.

¹⁴² BARTHES, Roland. *Elementos de semiologia*. Tradução Izidoro Blinkstein. 15. ed. São Paulo: Cultrix, 2003, p. 95.

¹⁴³ CARVALHO, 2007, p. 111.

O direito é texto porque é suscetível de ser escrito¹⁴⁴, permitindo a identificação das decisões e, conseqüentemente, dos critérios destinados a orientar a conduta humana, o que se dá através de uma linguagem, veiculada através de um conjunto de enunciados que compõem o direito.

Tais enunciados se destinam tanto àqueles que simplesmente devem observar o direito (ou que têm a opção de fazê-lo) como a quem também tem o poder criador do direito diante de casos concretos.

2.1 A linguagem do direito positivo e sua importância

A linguagem é um meio de sintetizar a forma pela qual percebemos o mundo ao nosso redor e como o compreendemos internamente, como nossa mente o interpreta.¹⁴⁵

Através da linguagem do direito podemos compreender as mensagens que ele veicula, as normas que deveremos seguir e que serão observadas por julgadores na aplicação coercitiva do direito.¹⁴⁶

A compreensão é realizada a partir da análise da linguagem utilizada, pois esta permite distinções de acordo com as funções ou finalidades de seu uso. No caso do direito, a linguagem tem função prescritiva. É utilizada com a finalidade de reger a conduta humana, seja impondo ações positivas ou negativas, seja impondo a maneira pela qual objetos ou pessoas deverão ser reconhecidos (nesse caso, portanto, estatuidando um estado).¹⁴⁷

Basta analisar as diferentes formas de manifestação do direito, sejam leis, contratos, decisões judiciais, administrativas ou de juízos arbitrais. Todas requerem

¹⁴⁴ ROBLES MORCHÓN, 1999, p. 2.

¹⁴⁵ SANTAELLA, Lúcia. *A percepção: uma teoria semiótica*. 2. ed. São Paulo: Experimento, 1998, p. 30.

¹⁴⁶ CHALUB, Samira. *Funções da linguagem*. 11. ed. São Paulo: Ática, 2001, p. 5.

uma linguagem como meio de manifestação (fato perceptível), constituída por um conjunto de enunciados prescritivos que estabelecem a forma pela qual os homens devem se portar nas relações entre si, ou como devem conceber determinadas situações ou objetos, sob pena dessa conduta ou forma de compreensão ser imposta coercitivamente.¹⁴⁸

Esse conjunto de enunciados prescritivos representando determinados objetos (no caso, a forma pela qual o homem deve agir ou como deve conceber determinados objetos, portanto, elementos dotados de significação) conduz a significados, permitindo que os homens saibam como poderão ou deverão agir de maneira legítima, ou, em outros termos, que condutas ou compreensões poderão ser impostas coercitivamente em caso de inobservância.

É isso que leva a expectativa de “segurança” e da “certeza” do direito, pois permite o conhecimento prévio dos efeitos jurídicos das condutas, bem como a identificação precisa dos elementos ou situações que irão acarretar tais efeitos.¹⁴⁹

A compreensão de que o direito é um conjunto de enunciados prescritivos positivado conduz necessariamente ao seu conhecimento como um todo, como meio à sua compreensão, que fica condicionada à contextualização da linguagem ao mundo do direito, onde, por vezes, ganha significações distintas daquelas adotadas fora desse âmbito.¹⁵⁰

Dito isso, é momento de analisar a linguagem do direito, para que possamos compreender os enunciados e também a sua enunciação, face aos importantes efeitos que impõem ao direito.

¹⁴⁷ COPI, Irving Marmer. *Introdução à lógica*. Tradução Álvaro Cabral. 2. ed. São Paulo: Mestre Jou, 1978, p. 2-4.

¹⁴⁸ WITTGENSTEIN, [s.d.], p. 63, p. 65-67.

¹⁴⁹ CARVALHO, 2007, p. 145-146.

¹⁵⁰ CARVALHO, 1999, p. 15-18.

2.1.1 Os enunciados do direito positivo (enunciado-enunciado e enunciação-enunciada)

No tópico anterior, vimos que a linguagem do direito tem a função de reger a conduta humana, ou seja, função “prescritiva”.

Essa função é manifestada através de enunciados, de frases, orações que dispõem de maneira objetiva (portanto, identificáveis e compreensíveis) como a conduta humana é regida, isto é, como os homens deverão agir. Daí a lição de Norberto Bobbio, que explica ser o enunciado “a forma gramatical e lingüística pela qual um significado é expresso”.¹⁵¹

O direito cria condutas, pessoas ou objetos que serão qualificados como jurídicos, e também fixa os efeitos que decorrerão de sua concretização no mundo dos fatos, isto é, ao descrevê-las através de enunciados positivos, o direito lhes confere importância jurídica, relacionando-as a efeitos específicos por ele definido dentre as hipóteses possíveis no momento da positivação. Esse ato de criação constitui uma enunciação, que pode corresponder a um processo legislativo, à redação de um contrato ou à lavratura de uma decisão.¹⁵²

Gregorio Robles Morchon exemplifica esse ato de criação do direito aduzindo que um homicídio só ganha importância ou relevância jurídica depois que houver um texto de direito definindo o que é “homicídio”, assim como só considera relevante um fato concreto correspondente à morte de uma pessoa como efetivamente ocorrido após a descrição em linguagem competente (como, por exemplo, pela lavratura de um atestado de óbito).¹⁵³

¹⁵¹ BOBBIO, 1998, p. 73.

¹⁵² ALCHOURRÓN; BULYGIN, 2002, p. 57-58, p. 71-72.

¹⁵³ ROBLES MORCHON, Gregório. *O direito como texto: quatro estudos de teoria comunicacional do direito*. Tradução Roberto Barbosa Alves. Barueri, SP: Manole, 2005, p. 29-30.

O acontecimento “morte” (manifestação do mundo real, da realidade social) para o direito é um “evento”¹⁵⁴ que, relatado como antecedente de um enunciado prescritivo, é transformado em “fato jurídico”. Esse fato será abstrato se meramente previsto hipoteticamente no texto de uma lei, por exemplo, ou concreto se descrito numa sentença em relação a um caso concreto. E, frise-se, jurídico porque tem a força de produzir efeitos no mundo do direito, ou seja, acarretar efeitos jurídicos.¹⁵⁵

Esses atos de criação correspondem à enunciação do direito, aos atos praticados com o intuito de enunciar, de produzir enunciados prescritivos (estes são produto daquela).¹⁵⁶

Como ensina Eurico Marcos Diniz de Santi, a enunciação é o ato de pintar, e o enunciado o quadro pintado. A atividade de legislar é enunciação, enquanto que a lei é o enunciado. O ato de proferir uma sentença é uma enunciação, ao passo que a sentença é o enunciado.¹⁵⁷

Os enunciados correspondem ao texto positivado, distinguindo-se das proposições, porque estas são os significados daqueles, ou melhor, nossa compreensão do texto positivado¹⁵⁸, nosso juízo acerca dele, assim como a extensão do mesmo.¹⁵⁹

O efeito disso é que uma proposição pode ter enunciados diversos (como no caso de uma frase em idiomas distintos, isto é, a escrita, a forma de expressão é distinta, mas o significado da frase é o mesmo em todos os idiomas). Contudo, um enunciado também pode ter proposições distintas, como, por exemplo, em frases que têm significados diferentes, de acordo com o contexto em que forem manifestadas (por exemplo, uma pessoa, ao sair de uma concessionária de veículos,

¹⁵⁴ ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. Fato e evento tributário: uma análise semiótica. In: DE SANTI, Eurico Diniz (Org.) *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 349.

¹⁵⁵ CARVALHO, 1999, p. 111.

¹⁵⁶ CARVALHO, 2007, p. 46 e 49. IVO, 2005, p. 129.

¹⁵⁷ DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. Norma, evento, fato, relação jurídica, fontes e validade do direito. In: DE SANTI, Eurico Diniz (Org.) *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 28.

¹⁵⁸ BOBBIO, 1998, p. 73.

¹⁵⁹ ALVES, 2002, p. 204.

afirma: “comprei um carro”. A interpretação do significado no contexto natural pode ser “comprou um carro”, mas no contexto do direito a proposição ou significado pode ser “recebeu a posse do veículo em função de um contrato de leasing”, isto é, ainda “não comprou”).¹⁶⁰

A análise do direito positivo demonstra que ele é composto por enunciados que têm por significado uma conduta, um agir, um fazer ou não-fazer, ou mesmo a forma de conceber determinado objeto ou sujeito (exemplo: o que é “renda”, quem é “capaz”). Tais significados positivados são chamados “*enunciados enunciados*”.¹⁶¹

Também é verdade que os textos de direito positivo contém enunciados que são “*enunciação-enunciada*”¹⁶². A enunciação consiste na produção de enunciado, na atividade desenvolvida cujo resultado é o enunciado. Sua importância decorre do fato de que, através da enunciação-enunciada, é retratada a produção dos enunciados, permitindo verificar se ela observou ou não as normas que regem a produção do direito¹⁶³, notadamente se foi produzida pela pessoa a quem o direito outorgou aptidão e com o observância do procedimento previsto para tanto.¹⁶⁴

Esse retrato da enunciação, que permite sua reconstrução, é realizado a partir das evidências identificáveis no texto analisado. Essas evidências formam a “*enunciação-enunciada*”, através da qual se identifica a forma de manifestação do direito (se é uma lei, contrato ou decisão) e, conseqüentemente, o procedimento observado para criá-lo (se contratual, legislativo ou judicial), quem o criou, bem como dados quanto a sua concretização, no que tange ao espaço (onde) e tempo (quando). A enunciação-enunciada contém alguns elementos que permitem verificar a aplicabilidade ou não do enunciado ou conjunto de enunciados que foram

¹⁶⁰ BOBBIO, 1998, p. 73. CARVALHO, 2007, p. 114.

¹⁶¹ MOUSSALEM, Tárek Moysés. *Fontes do direito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2001, p. 159 e p. 170.

¹⁶² José Luiz Fiorin leciona que a análise do texto permite a identificação de “dois conjuntos no texto-objeto: a *enunciação-enunciada*, que é o conjunto das marcas, identificáveis no texto, que remetem à instância da enunciação; e o *enunciado enunciado*, que é a seqüência enunciada desprovida de marcas da enunciação” (FIORIN, José Luiz. *As astúcias da enunciação: as categorias de pessoa, espaço e tempo*. 2. ed. São Paulo: Ática, 2002, p. 36).

¹⁶³ Ibid., p. 31.

¹⁶⁴ CARVALHO, 2007, p. 46.

introduzidos pelo instrumento que os contém, como uma lei, um contrato ou uma decisão.¹⁶⁵

A enunciação-enunciada é formada pelas marcas da enunciação expressas no texto, que conduzem à produção do direito.¹⁶⁶

O procedimento permite verificar se o enunciado foi posto após discussão político-ideológica (notadamente no caso daqueles que decorrem de processo legislativo), se foi posto pelas partes em conjunto, ou pela adesão de uma delas, ou mesmo imposto por determinada pessoa.

A reconstrução da enunciação é baseada na análise interna e externa do texto. No plano interno, se dá pela verificação das evidências do procedimento de enunciação que ficaram registradas como marcas, como, por exemplo, a denominação “Emenda Constitucional” ou “contrato de prestação de serviços”. No plano externo, a reconstrução é realizada a partir da contextualização do texto positivo com os demais, como pela Constituição que dispõe sobre a produção de “emendas constitucionais”.¹⁶⁷

Após a conclusão da enunciação, surgindo os enunciados com requisitos que o próprio direito lhes impõe, é que se obtém a criação do direito. Até esse momento não haverá direito, pois somente a partir desse instante é que ele é perceptível objetivamente, materialmente. A existência de enunciados do direito tem como pressuposto a enunciação, o procedimento que culminou no surgimento dos enunciados.¹⁶⁸

O cotejo dos elementos internos com os externos permitirá verificar a legitimidade dos enunciados, do produto da enunciação no âmbito da integração do direito tributário interno com o direito tributário internacional, mas essa matéria será analisada posteriormente.

¹⁶⁵ BARROS, *Teoria semiótica do texto*, p. 86.

¹⁶⁶ DE SANTI, 2005, p. 29.

¹⁶⁷ FIORIN, 2002, p. 32. MOUSSALLEM, 2002, p. 152. BARROS, 2007, p. 82-83.

2.1.2 A função prescritiva da linguagem dos enunciados do direito

No primeiro capítulo, identificamos que o direito, além de posto, é composto por uma estrutura formal de dever-ser, que relaciona logicamente um antecedente (casos) à aplicação de uma consequência (soluções). Vimos ainda que o conteúdo dessa relação lógica destina-se a “reger a conduta humana”. Essa é a função pragmática da linguagem do direito, que é alterar ou dispor como o comportamento humano deve ser.¹⁶⁹

Em virtude disso, a linguagem é utilizada pelo direito com função necessariamente prescritiva, pois visa causar, impedir ou permitir determinada conduta. Somente dessa forma é possível reger a conduta humana, compreendendo aí a definição de situações, objetos ou sujeitos.¹⁷⁰

Mas em que consiste a finalidade prescritiva dos enunciados do direito? A resposta desta questão é construída a partir das lições de Georg Henrik von Wright, que explica que normas prescritivas são dotadas da finalidade de reger a conduta humana, sendo construídas a partir das “leis do Estado” (enunciados prescritivos) e expressas através de ordens, permissões e proibições. Além disso, são desprovidas de valor veritativo (isto é, não se discute se são verdadeiras ou falsas, mas sim se são válidas ou inválidas).¹⁷¹

O autor ensina ainda que os enunciados são prescritivos porque a sua linguagem é caracterizada pela existência dos seguintes elementos: caráter, conteúdo, condição de aplicação, autoridade, sujeito e ocasião. Os três primeiros formam o núcleo “normativo” (prescritivo), que compõe uma estrutura lógica inerente a todas as prescrições. Porém, é a *autoridade*, os sujeitos e a ocasião que distinguem as prescrições dos outros tipos de enunciados prescritivos.¹⁷²

¹⁶⁸ FIORIN, op. cit., p. 36.

¹⁶⁹ CARVALHO, 2007, p. 2-4. CARVALHO, 1999, p. 7.

¹⁷⁰ COPI, 1978, p. 50; e, BOBBIO, 1998, p. 78.

¹⁷¹ WRIGHT, Georg Henrik von. *Norma y accion: una investigación lógica*. Madrid: Tecnos, 1979, p. 22 e p. 34.

O *caráter* consiste na evidência pela qual, para ser prescritivo, o enunciado impõe uma obrigação, uma proibição ou uma permissão: obrigação porque impõe uma ação, que algo deva ser feito ou como deve ser reconhecido; proibição porque impõe algo que não pode ser feito; por fim, permissão, porque dispõe que algo pode ou não ser feito, portanto, que é facultado ao destinatário do enunciado.¹⁷³

O *conteúdo* é a ação (positiva, negativa – omissão – ou mista), a atividade ou o instituto de direito que é imposto como obrigação, proibição ou permissão.¹⁷⁴

Condição de aplicação são os pressupostos que devem se concretizar para viabilizar a aplicação do conteúdo previsto nos enunciados prescritivos. Tais condições podem ser categóricas, quando as condições de aplicação constam de seu próprio conteúdo (por exemplo, “feche a janela”), ou hipotética, quando suas condições puderem ser externas ao seu conteúdo (por exemplo, “feche a janela, se chover”).¹⁷⁵

A *autoridade* corresponde à pessoa ou às pessoas, que são dotadas de poderes legítimos para produzir o enunciado prescritivo. É autoridade o agente que tem poderes para “criar” leis (por exemplo, a câmara de vereadores), decisões (juízes, árbitros) ou contratos (as partes que por ele serão vinculadas). Isso porque o enunciado prescritivo é o resultado de uma ação produtora de direito realizada por uma autoridade, requerendo atenção para identificar o caráter “prescritivo”; afinal, a partir dele será possível verificar a legitimidade ou ilegitimidade do enunciado e de sua imposição (e, nesse caso, a inexistência de “prescrição”).¹⁷⁶

Havendo participação do destinatário na produção do enunciado, ele é “heterônomo”, e, não havendo, é “autônomo”.¹⁷⁷

Esse elemento é de extrema importância, pois demonstra que um enunciado não se satisfaz com uma mera linguagem; ele requer aptidão, legitimidade para criá-

¹⁷² Ibid., p. 87.

¹⁷³ WRIGHT, 1979, p. 87-88.

¹⁷⁴ Ibid., p. 88-89.

¹⁷⁵ Ibid., p. 90-91.

¹⁷⁶ Ibid., p. 91-92.

la, e é o direito que estabelece essa aptidão, ou melhor, as condições para exercê-la.

Gregorio Robles Morchon também leciona que a “autoridade” é um elemento característico do enunciado. Para ele o enunciado é uma ordem dada por uma autoridade, dentro dos limites de sua competência, condicionada a pré-existência de outro enunciado que estabeleça essa competência. Tal condição requer, conseqüentemente, a superioridade da pessoa que ordena em relação à que recebe a ordem.¹⁷⁸

Outro elemento prescritivo, segundo von Wright, diz respeito ao “sujeito” do enunciado para qualificá-lo como prescritivo. As prescrições têm a finalidade de reger a conduta, seja da própria autoridade que as produz, seja de outrem. Sendo destinada à comunidade, à pluralidade de pessoas, o enunciado prescritivo é geral, ao passo que é individual se destinado a um sujeito específico.¹⁷⁹

O último elemento característico dos enunciados prescritivos constitui a *ocasião*, isto é, o retrato de um determinado espaço e tempo que permite identificar onde e quando o enunciado foi proferido. Esse elemento permite classificar os enunciados em particular (caso diga respeito a uma ocasião específica), ou geral (se disser respeito a um número ilimitado de ocasiões).¹⁸⁰

Como a linguagem do direito positivo permite comprovar que os enunciados produzidos possuem tais elementos, é possível classificar a finalidade de sua linguagem como “prescritiva”.

Carlos Santiago Nino, lastreado na obra de von Wright, também aponta como elementos caracterizadores das prescrições a “promulgação” (no sentido de positivação do enunciado, que permite seu conhecimento, sua existência) e a

¹⁷⁷ Ibid., p. 92-93.

¹⁷⁸ ROBLES MORCHÓN, 1999, p. 146.

¹⁷⁹ WRIGHT, 1979, p. 93-94.

¹⁸⁰ Ibid., p. 95-96.

“sanção” (para o caso de inobservância do enunciado prescritivo), mas ressalta que não constituem elementos inerentes da prescrição.¹⁸¹

É preciso trazer à baila ainda a lição de Gregorio Robles Morchon, para quem “o texto jurídico” é “prescritivo”, pois sua função pragmática é dirigir, reger a conduta humana, criando as situações que considera “jurídicas”, o que inclui critérios de fixação de sujeitos e competências, assim como as condições para seu exercício.¹⁸²

A existência desses elementos característicos permite distinguir a linguagem do direito das linguagens utilizadas pelos demais ordenamentos, que, embora prescritivos (regendo a conduta humana), não integram o direito. Logo, os enunciados do direito não são meras “diretivas”, porque estas são expressões lingüísticas cujo sentido é dirigir a ação humana, abrangendo conselhos, ordens, advertências, ameaças, promessas etc.¹⁸³ Os enunciados prescritivos, diferentemente, são caracterizados por conterem elementos que permitem sua exigência coercitiva.

Essa finalidade prescritiva é justificável também porque o direito prevê acontecimentos ou estados de coisas aos quais fixa efeitos, que, portanto, não são “causais”, mas impostos por ele¹⁸⁴. Em consequência dessa finalidade, há necessidade de que o texto do direito positivo seja anterior às condutas e fixados por pessoas dotadas de competência, de autoridade para instituí-los.

Como os enunciados *prescritivos* têm a função de reger a conduta humana, distinguem-se dos enunciados *descritivos*, cuja finalidade é informar. Os prescritivos têm a finalidade de dispor como a pessoa deverá agir (ativa ou passivamente), ensejando uma análise quanto a sua validade ou invalidade, isto é, uma análise das condições para imposição coercitiva, caso integrem o ordenamento jurídico vigente.

¹⁸¹ NINO, Carlos Santiago. *Introducción al análisis del derecho*. [s.n.t.], p. 71, p. 77-78.

¹⁸² ROBLES MORCHÓN, 2005, p. 29-30.

¹⁸³ ROBLES MORCHÓN, 1999, p. 145.

¹⁸⁴ ASCENSÃO, José de Oliveira. *O direito: introdução e teoria geral*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001, p. 43.

Já os descritivos, diversamente, por retratarem ou não a realidade, são analisáveis pelos critérios da verdade e falsidade.¹⁸⁵

Karl Larenz critica essa lição de que a linguagem do direito é prescritiva, em face da existência de casos em que a consequência prevista não se constitui em um dever, mas a constituição, aquisição, estatuição de “normas” etc. Aduz que, quando uma proposição dispõe sobre a aquisição de personalidade jurídica, por exemplo, não há prescrição, e suas proposições seriam incompletas, porque não há comando ou proibição como consequência jurídica.¹⁸⁶

Cremos que tais enunciados não perdem a finalidade prescritiva, porque não obstante a linguagem positivada imponha, por exemplo, os requisitos necessários para considerar uma situação como “pessoa jurídica”, há obrigatoriedade de reconhecimento dessa personalidade se tais requisitos forem identificáveis, ou proibição de reconhecimento em sua ausência. Isto é, a finalidade prescritiva da linguagem não é alterada. Ela impõe a obrigatoriedade tanto às partes da relação fático-jurídica quanto aos aplicadores em face de um litígio, por exemplo.

Mesmo proposições jurídicas declaratórias (por exemplo: o que é considerado “renda”), restritivas (como as que estabelecem o que é considerado “prestação de serviço” para fins de incidência de ISSQN), remissivas (que remetem a compreensão de proposições a outras proposições, como o art. 109 do CTN) ou ficções legais (como no caso da equiparação da permuta à compra e venda para fins de apuração do ganho de capital e cumprimento da obrigação de pagamento do Imposto Sobre a Renda)¹⁸⁷, têm a finalidade prescritiva e não meramente informativa.

Quando o direito dispõe sobre o que é “personalidade jurídica”, ou os requisitos à qualificação de uma pessoa jurídica como instituição financeira, por exemplo, a finalidade da linguagem não é descritiva, mas prescritiva de qual significado deverá ser concebido na interpretação do ordenamento positivo e,

¹⁸⁵ BOBBIO, 1999, p. 81; ROBLES MORCHON, 2005, p. 79-80; LARENZ, LARENZ, Karl. *Metodologia da ciência do direito*. 4. ed. Tradução José Lamago. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 2005, p. 351; e, NINO, [s.d.] , p. 65.

¹⁸⁶ LARENZ, op. cit., p. 353-359.

¹⁸⁷ Ibid., p. 360-370.

conseqüentemente, na aplicação diante de situações concretas, inclusive para fins de aplicação coercitiva para caso de inobservância dessas prescrições.

2.1.3 Enunciados como manifestações de critérios para decisões

Os enunciados que integram o conjunto do direito são compostos por antecedentes (ou casos) e conseqüências (ou soluções), inter-relacionados logicamente. Essas construções alcançam relações lógicas entre os casos e as soluções, constituindo critérios de solução, que viabilizam a orientação dos destinatários do direito para que se conduzam espontaneamente de acordo com o direito, ou, em contrário, para serem observados pelos aplicadores para que imponham os enunciados prescritivos ainda que coercitivamente.

O intuito da existência do texto prescritivo é este: impor um critério de solução previamente estabelecido e específico aos casos previstos hipoteticamente, quer para observância voluntária, quer para os aplicadores diante de circunstâncias fáticas nas quais sejam instados a decidir, resolvendo conflitos a partir das regras existentes dos enunciados prescritivos (daí a função dos julgadores: decidir conforme as regras estabelecidas, o que não afasta o poder desses criarem normas específicas para casos concretos).¹⁸⁸

Lembremos da lição de Alchourrón e Bulygin, para os quais o direito relaciona casos a soluções, o que conduz à conclusão de que, havendo concretização dos casos previstos hipoteticamente, os efeitos e as soluções, devem ser aqueles fixados pelo direito (lei, contratos, decisões).¹⁸⁹

Essa idéia se aplica tanto a enunciados prescritivos manifestados através de leis e contratos quanto de decisões que servem como *paradigmas*, pois, quando estes puderem ser aplicados ante a falta de enunciados legais ou contratuais, os casos (situações fáticas) deverão guardar a maior identidade possível, para que a

¹⁸⁸ LARENZ, 2005, p. 349.

¹⁸⁹ ALCHOURRÓN; BULYGIN, 2002, p. 92.

solução adotada seja pautada em critérios com o maior grau de semelhança, alcançando também a segurança e a certeza esperada do direito.

O direito é rico em enunciados prescritivos que estabelecem a sua própria produção (sua inovação), regendo o procedimento a ser observado ou a matéria sobre a qual poderá versar. Tais enunciados abrangem inclusive aqueles produzidos pelos aplicadores do direito mediante decisões judiciais, administrativas ou arbitrais, na compreensão do direito.

Os enunciados prescritivos não são meramente figurativos. Têm a função de estabelecer critérios de decisão que devem ser observados, como meio de garantir as expectativas criadas por seu prévio conhecimento, inclusive no que tange aos efeitos estabelecidos para o caso de inobservância.

O direito regula até mesmo as hipóteses sobre as quais os legisladores poderão criar enunciados legais. Além disso, as partes de uma relação de direito privado poderão criar regras contratuais, que determinadas pessoas poderão impor coercitivamente, ou, ainda, que determinados objetos ou situações deverão ser compreendidos com determinado significado. Essa regulamentação se dá através dos enunciados prescritivos. E são prescritivos mesmo quando “definem”, por exemplo, determinadas situações, pois a finalidade da linguagem não é descrevê-las, mas prescrever a forma pela qual serão compreendidas, notadamente quando analisadas no contexto do ordenamento.¹⁹⁰

Frise-se que isso não quer dizer que os julgadores de conflitos somente expressam aquilo que consta da lei, mas que devem construir decisões balizadas por critérios previamente estabelecidos. Sim, construir porque criam novos enunciados específicos para os casos que lhes são submetidos com base nos critérios já existentes, e, ao fazê-lo, definem critérios para a aplicação desses enunciados. Constroem porque não são meros juízes “boca da lei”, não estão adstritos aos limites específicos de um único enunciado para resolver os conflitos. Como reiterado, o direito é um conjunto de enunciados prescritivos, e esse conjunto

¹⁹⁰ ROBLES MORCHON, 2005, p. 30-31.

de critérios é que deve ser ponderado, impedindo tanto a prática do juiz “boca da lei” (mal combatido pelo direito continental europeu) com base em critérios legais, quanto o cometimento de excessos pela ditadura da maioria (objetivo da “common law”) com base em critérios constitucionais. É necessário, portanto, observância ao direito (ao conjunto de enunciados que o compõe).¹⁹¹

Mesmo diante de casos não regidos precisa e previamente pelo direito, este fixa critérios a serem observados na produção de enunciado prescritivo para reger o caso concreto. Afinal, ele confere competência ao juiz para construir o direito, condicionando tal ato à inexistência de outros critérios específicos e à observância de outros parâmetros para garantir a segurança e a certeza do direito. São exemplos disso normas que regem a criação do direito em caso de lacuna, como, por exemplo, as decorrentes dos art. 108 do CTN, 4º da LICC e 126 do CPC.¹⁹²

Luis Alberto Warat leciona que para a maioria dos juristas o direito forma um sistema de enunciados prescritivos que é fechado e completo (isto é, onde todos os critérios de decisão estão positivados), enquanto que para os retóricos do direito ele é aberto, visto que busca critérios de decisão na história, na sociedade e na ideologia¹⁹³, o que se coaduna com a lição de Chaïm Perelman, para quem os retóricos tentam persuadir por meio do discurso (e não dos critérios postos pelo direito).¹⁹⁴

Ambos buscam conferir igualdade, certeza e segurança jurídica ao direito, o que se obtém perfeitamente com a existência de um conjunto de regras postas que, mesmo constituindo um conjunto prescritivo fechado, é operacionalmente aberto, pois existem enunciados que impõem a busca de solução para os litígios fora do direito, bem como permitem aos aplicadores construir um enunciado prescritivo a partir de critérios dotados de semelhança com a situação concreta, ou em que seja possível atingir as finalidades visadas pelo direito. Daí que a regra existente é a de que devem ser observados os critérios de decisão positivados e, somente na

¹⁹¹ CAMPILONGO, Celso Fernandes. *Política, sistema jurídico e decisão judicial*. São Paulo: Max Limonad, 2002, p. 30.

¹⁹² VILANOVA, 1997, p. 225.

¹⁹³ WARAT, 1995, p. 54.

ausência destes (hipótese prevista pelo próprio direito), buscar critérios além das fronteiras do ordenamento jurídico.

Tais critérios são evidências através das quais é possível analisar o direito, assim como as relações fáticas da vida concreta que são submetidas ao seu crivo, permitindo sua divisão em espécies de acordo com as diferentes características entre os enunciados prescritivos que integram o direito.

2.2 O direito (enunciados prescritivos positivos) e as normas jurídicas

Paulo de Barros Carvalho leciona que a norma jurídica é a significação, o juízo construído a partir da análise dos textos de direito positivo. Ele expõe que ela é a nossa compreensão dos enunciados do direito positivo. Além disso, salienta que o papel em que encontramos o texto positivo (suporte físico) tem um significado (isto é, corresponde a um objeto do mundo, como uma lei, um contrato), a partir do qual construímos a significação (nosso juízo, como, por exemplo, que os prestadores de serviço de advocacia estão obrigados ao pagamento de ISSQN).¹⁹⁵

As normas surgem da compreensão formada a partir da análise dos enunciados prescritivos (do direito posto), com eles não se confundindo. É a significação dos enunciados, manifestada em proposições. As normas não estão contidas nos enunciados; elas são construídas a partir deles, com base na análise do conjunto, do ordenamento jurídico¹⁹⁶. Porém, quando esse juízo é fruto do trabalho do aplicador do texto de direito positivo na regulamentação de relação ou relações jurídicas, dá-se a produção de novo texto positivo, e não de um juízo, científico ou não.¹⁹⁷

¹⁹⁴ PERELMAN, Chaïm. *Lógica jurídica*. Tradução Verginia K. Pupi. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 141.

¹⁹⁵ CARVALHO, 2007, p. 8-9 e p. 110.

¹⁹⁶ CARVALHO, 1999, p. 19-23.

¹⁹⁷ KELSEN, 1998b, p. 4.

Na obra *Teoria Geral do Direito e do Estado*, Kelsen leciona que norma diz respeito aos enunciados *prescritivos* (portanto, ao direito posto) emanados de autoridades competentes, enquanto que “*regras jurídicas ou de direito*” são aquelas produzidas na *descrição* do direito.¹⁹⁸

Carlos Santiago Nino estabelece a diferença entre norma jurídica (no sentido de direito positivo, enunciados prescritivos) e proposição normativa, ao afirmar que esta última seria o juízo descritivo construído a partir da análise da primeira.¹⁹⁹ Essa também é a posição de Tercio Sampaio Ferraz Junior.²⁰⁰

Lourival Vilanova expõe que as proposições são “asserções de que algo é algo, de que tal objeto tem a propriedade tal” e que, em face disso, se submetem a juízos de verdade e falsidade.²⁰¹ As proposição é que dão forma às normas jurídicas.²⁰²

Já Nicola Abbagnano distingue norma de “lei” (enunciado prescritivo), com o argumento de que somente a última possui caráter coercitivo.²⁰³

Com base nas idéias de tais autores, cremos na posição de conceber normas jurídicas como juízos construídos a partir da análise dos enunciados do direito positivo, manifestada através de proposições que as descrevem, pois retrata a preocupação com o critério da linguagem para optar pela mesma. Eis que as proposições normativas são descritivas, enquanto que as do direito positivo prescritivas.

2.3 As manifestações dos enunciados prescritivos: regras e princípios

¹⁹⁸ Kelsen, 1998a, p. 62-63.

¹⁹⁹ Nino, [s.d.], p. 87.

²⁰⁰ Ferraz Junior, 2001, p. 113.

²⁰¹ Vilanova, 2005, p. 39.

²⁰² Carvalho, 2007, p. 111.

²⁰³ Abbagnano, 2000, p. 716.

Alicerçados na lição de que as normas não se confundem com o texto do direito positivo e que são construídas a partir da análise deste, portanto, do conjunto de enunciados prescritivos²⁰⁴, cabe agora direcionar nossa atenção para as diferentes manifestações de enunciados do direito positivo.

Os enunciados prescritivos do direito não são idênticos. Apesar das características em comum, manifestam-se de distintas formas.

Hans Kelsen classifica os enunciados prescritivos (a que chama de normas) em autônomos e não-autônomos. Para ele, são autônomos aqueles que ligam uma ação a uma sanção (como os de direito penal, que prevêm a conduta e a sanção), e não-autônomos os que requerem conexão com outros para terem sentido²⁰⁵. Contudo, mesmo prevendo ação e sanção específica, um único enunciado prescritivo não é autônomo para, por si só, viabilizar a construção de uma norma, quer para que se conhecer previamente os efeitos de uma conduta e então optar pela maneira de agir (ativa ou passivamente), quer para aplicá-la ao caso concreto.

Como assevera Paulo de Barros Carvalho, o direito é uno e indecomponível. Seus enunciados estão intimamente interligados, não subsistindo isoladamente. Sua compreensão prescinde do conjunto.²⁰⁶ Daí a dificuldade em compreendê-los como autônomos, e a conclusão do próprio Kelsen de que a produção do enunciado *descritivo* se dará pela análise do conjunto, pela íntima relação dos enunciados.

Gregorio Robles Morchon observa a evolução da obra de Kelsen, afirmando que, na segunda edição da Teoria Pura do Direito, ele conclui que um enunciado prescritivo nem sempre tem por objeto regular um comportamento, mas simplesmente expressar como algo deve ser ou acontecer, perdendo importância a existência ou não de sanção. Essa seria a razão de classificá-los em autônomos (completos) e heterônomos (incompletos), mas conclui afirmando que a distinção é infrutífera, porque uma “norma” sempre dependerá de “construção”, resultando,

²⁰⁴ COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria geral do tributo, da interpretação e da exoneração tributária*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003, p. 71-74.

²⁰⁵ KELSEN, 1998b, p. 60-62.

²⁰⁶ CARVALHO, 2007, p. 14.

conseqüentemente, na insuficiência de enunciados prescritivos analisados de maneira isolada.²⁰⁷

Como conjunto, os enunciados prescritivos são extremamente ricos em diferenças nas suas manifestações. Contudo, cremos que podem ser classificados tomando por evidência o fato de se manifestarem como “regras” ou “princípios”.

Humberto Ávila define *princípios* como enunciados prescritivos que estabelecem uma finalidade, um estado ideal de coisas a ser alcançado através dos comportamentos aptos a viabilizá-lo. As regras, por sua vez, são enunciados prescritivos compostos pela descrição de um comportamento (e não de uma finalidade), que estabelecem como obrigatório, permitido ou proibido.²⁰⁸

Herbert Hart leciona que os princípios são caracterizados pelo fato de serem abrangentes (pois sob seu manto podem estar várias regras, ou seja, não descrevem uma única situação específica), impondo finalidades (aptas a justificarem as regras ou lhes ampararem como fundamento lógico) a serem alcançadas, mas “não” de maneira, necessariamente, “conclusiva” (isto é, admitem serem sopesados para aplicação conjunta com outros princípios diante de casos concretos).²⁰⁹

José de Oliveira Ascensão aponta que os princípios podem se referir ao ordenamento jurídico e não somente a casos específicos como as regras e, ainda, que a finalidade não é meramente sugestiva, mas dotada de caráter coercitivo.²¹⁰

O critério decisório constituído pela regra é mais específico, por força da riqueza descritiva, identificadora dos pressupostos à aplicação, ao passo que nos princípios é mais abrangente por fixar parâmetro ao alcance de determinada finalidade.²¹¹

²⁰⁷ ROBLES MORCHÓN, 1999, p. 166 e p. 170.

²⁰⁸ ÁVILA, Humberto. Sistema constitucional tributário: de acordo com a Emenda Constitucional n. 51, de 14.02.2006. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 38 e p. 40.

²⁰⁹ HART, Helbert L.A. *O conceito de direito*. 3. ed. com Pós-escrito editado por Penélope A. Bulloch e Joseph Raz. Tradução de A. Ribeiro Mendes. Lisboa: Calouste Gulbenkian, p. 321-325.

²¹⁰ ASCENSÃO, 2001, p. 435-436.

²¹¹ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 5. ed. Coimbra: Almedina, 2002, p. 1239.

Diante desse caráter geral dos princípios, sua aplicação requer “densificação”²¹², isto é, ser reduzido a regra pelos destinatários, seja para o legislador (como o princípio da legalidade tributária previsto no art. 150, I, da Constituição da República Federativa do Brasil, que lhe impõe o dever de descrever em lei os critérios objetivos necessários à verificação da materialidade, da incidência tributária, para que sirvam de guia à aplicação da lei pelas autoridades administrativas), seja para o aplicador (tal como no caso do princípio da legalidade previsto pelo art. 37 da Constituição, que impõe as autoridades administrativas o dever de aplicar a lei, observando os critérios objetivos que dela constarem), seja, ainda, para a comunidade, como o princípio da boa-fé, previsto no art. 113 do Código Civil, pelo qual ao vender um automóvel, por exemplo, deverá ser informado ao adquirente que o mesmo já sofreu uma colisão ou que possui um problema no sistema elétrico, evitando que a omissão dessa informação não cause lesão a direito do adquirente.

Adotando essa distinção baseada nas diferenças de manifestação dos enunciados do direito, forma-se a classe dos princípios e das regras. No primeiro caso, o enunciado prescritivo é expresso de maneira mais abrangente, apontando uma finalidade a ser alcançada na produção do direito e que não obsta a sua aplicação conjunta para concretizar outras finalidades. No segundo caso, nas regras, os enunciados prescritivos são expressos de maneira mais específica, com linguagem descritiva que retrata determinada ação (positiva ou negativa), objeto ou pessoa, aos quais confere efeito jurídico determinado de maneira obrigatória, permissiva ou proibitiva.

Essa distinção é de extrema importância para a interpretação do direito, no que tange à construção das normas jurídicas, pois permite identificar que existem finalidades diferentes a serem alcançadas conforme o tipo de conduta, definição de objeto ou procedimento a ser regido pelo direito, requerendo, necessariamente, tratamento distinto à produção do direito, o que, conseqüentemente, norteará sua compreensão e aplicação.

²¹² FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Curso de direito constitucional*. 32. ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 393-394.

2.4 A divisão didática do direito em público e privado

A existência das finalidades distintas mencionadas reclama produção de direito baseado em critérios igualmente díspares, adequados ao tipo de relação jurídica que irão regulamentar. Neste ponto, porém, não trataremos da produção; somente apontaremos a existência de evidências que permitem classificar o direito, para fins didáticos, em dois grandes ramos, quais sejam: o direito público e o direito privado.

A classificação é realizada com base no critério que aponta a posição dos sujeitos da relação na produção do direito, mas em conjunto com a relação que irá reger. Quando o direito entre as partes é fixado de maneira distinta, com prevalência do poder impositivo de uma das partes, constituindo e organizando o Estado e regulamentando suas atividades, o enunciado é de direito público. Por outro lado, quando o direito é fixado pelas partes numa posição de paridade, o direito é privado.²¹³

Hans Kelsen leciona que essa diferença se manifesta na enunciação do direito, na sua produção, na qual, em relação ao direito público, há a vontade da lei, enquanto que no âmbito do privado há vontade das partes. Ou seja, enquanto no primeiro caso o sujeito passivo não cria direito, isto é, não participa diretamente de sua produção, no segundo ele participa ativamente da criação do direito (o que justifica o princípio da autonomia privada, isto é, do direito das partes de produzirem os enunciados normativos que regulamentarão sua relação).²¹⁴

Ainda que em ambos os casos haja um enunciado prescritivo que disponha sobre a produção do direito, o exercício desse direito contém métodos distintos.

²¹³ ASCENSÃO, 2001, p. 347.

²¹⁴ KELSEN, 1998b, p. 310-311.

Tercio Sampaio Ferraz Junior leciona que essa classificação permite sistematizar o direito, estabelecendo os princípios norteadores de cada ramo. Ele expõe que o princípio máximo do direito público é o da soberania, correspondente a não-sujeição do Estado (da República Federativa do Brasil) a outros produtores do direito.²¹⁵

A existência desses princípios e regras que distinguem o direito público do privado não elimina casos em que há necessidade de conjugação de ambos à compreensão e aplicação do direito. Pelo contrário, confirma o caráter unitário e indivisível do direito, uma vez que essa divisão simplesmente facilita a análise do direito positivo.

²¹⁵ FERRAZ JUNIOR, 2001, p. 135-136.

3 A LEGITIMAÇÃO DA COERCIBILIDADE DO DIREITO

Analisando as características do direito, constatamos e apontamos a coercibilidade como evidência que o distingue dos demais conjuntos normativos. Ela consiste na possibilidade que o direito tem de exigir e impor a sua observância, mesmo que contra a vontade das pessoas, conferindo certeza e segurança às relações.

A positividade significa que o direito é fruto de decisões, que é reconhecido como legítimo quando estas forem tomadas observando as normas decorrentes dos enunciados prescritivos que o formam. Portanto, o direito repele decisões fixadas de maneira arbitrária, sem observância das normas estabelecidas previamente. Ele requer a observância de condições por ele fixadas para considerar que determinado enunciado ou enunciados prescritivos passem a integrá-lo.

No entanto, tais condições não impedem o advento de mudanças ao direito. Ele as admite, contudo, de maneira condicionada à sua própria observância, o que permite a sua adequação às novas circunstâncias sociais e também à passagem do tempo.²¹⁶

Essa característica do direito leva à conclusão de que ele próprio regula sua criação, modificação e extinção, cumprindo analisá-las para identificar o que lhe confere a coercibilidade, a força de ser imposto ainda que contra a vontade da ou das partes.

A identificação dessas condições permitirá encontrar uma resposta à questão da necessidade ou não de o direito buscar legitimação fora dele próprio, ou seja, se ele confere sustentação a si próprio ou se requer amparo externo para ser exigível ou passível de imposição coercitiva.²¹⁷

²¹⁶ LUHMANN, 2002, p. 94.

²¹⁷ Ibid., p. 93.

3.1 A autopoiese do direito – a coercibilidade como fruto da legitimação

As diversas manifestações do direito, como um dispositivo legal, contratual ou de uma decisão arbitral, administrativa ou judicial, tem em comum o fato de, necessariamente, precisarem observar os enunciados prescritivos existentes para a sua produção a fim de que tenham força impositiva, enfim, para que constituam um direito legítimo.

O direito regula como ele próprio é produzido e como deve ser aplicado, bem como até quando ou em que momentos isso poderá ocorrer. Ele estabelece condições à sua criação, modificação e extinção. Essas condições podem dizer respeito ao procedimento, à competência ou ao conteúdo a ser observado para produzir direito, ou, ainda, ao momento temporal em que ele será considerado obrigatório e que o anterior deixará de ser.²¹⁸

A coercibilidade, portanto, é fruto da legitimação do direito, pelo preenchimento das condições que ele estabelece à sua produção, modificação e extinção.

Essa aptidão ou auto-regulamentação do direito é chamada de autopoiese, que constitui sua capacidade de dispor sobre a forma pela qual ele próprio deve ser produzido, alterado e extinto. Ela é uma denominação adotada por Niklas Luhmann com base nas lições de Humberto Maturana ao tratar da organização e da definição de organismos vivos, pois designa a aptidão ou capacidade de o próprio meio reger sua reprodução.²¹⁹

A autopoiese ou autocriação confere um fechamento operacional ao direito, isto é, ele próprio dispõe sobre o que o compõe e o que não o compõe, delimitando suas fronteiras, sem excluir a possibilidade de ele admitir a influência de decisões ou

²¹⁸ KELSEN, 1998b, p. 59 e 80.

²¹⁹ CORSI, Giancarlo; ESPOSITO, Elena; BARALDI, Cláudio. *GLU: glosario sobre la teoría social de Niklas Luhmann*. Traducción de Miguel Romero Pérez, Carlos Villalobos, bajo la dirección de Javier Torres Nafarrete. Guadalajara: co-edición Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Occidente e Editorial Anthropos, 1996, p. 31.

atos externos ao direito, que é denominada de abertura operacional do direito, quando previsto por ele. Isso ocorre, por exemplo, quando a Constituição dispõe que poderá ser editada Medida Provisória em casos de relevância e urgência (art. 62). A decisão quanto à relevância ou urgência será uma questão de política-econômica e não de direito, pois ele não as define.²²⁰

É certo, porém, que as normas que conduzem a autopoiese do direito, não dispõem que assim “será”, mas como “deverá-ser”. Portanto, não há certeza de sua observância, porém essa normatividade cria expectativas de como se deverá proceder para alcançar a finalidade de criar, alterar ou extinguir o direito, com força impositiva, garantindo sua unidade.

A análise do direito demonstra que ele próprio impõe os requisitos ou condições que devem ser preenchidos para ser criado, para ser considerado legítimo e, conseqüentemente, dotado de coercibilidade. Esta surge, portanto, como fruto da observância do atendimento às condições para a legitimação do direito.

José de Oliveira Ascensão aduz, com propriedade, que esse caminho à legitimação do direito diz respeito ao procedimento a ser observado para introduzir nele modificações (criando direito), mas também dispendo quanto ao objeto, ao conteúdo do direito a ser criado.²²¹

Tanto os enunciados prescritivos de um contrato entre particulares como aqueles que integram uma lei têm em comum a necessidade de observância do direito em sua produção para que tenham legitimidade, tanto em relação ao procedimento quanto à pessoa competente para criá-lo, e também em relação ao conteúdo que poderá tratar. Se não houver observância, são ilegítimos, e sua exigência poderá ser frustrada.

A apuração da coercibilidade do direito passa, necessariamente, pela análise da validade, da vigência e da eficácia técnica, pois tais critérios permitem verificar se

²²⁰ LUHMANN, 2002, p. 99-100. CORSI; ESPOSITO; BARALDI, 1996, p. 31-32.

²²¹ ASCENSÃO, 2001, p. 209-210.

os enunciados prescritivos que compõem o ordenamento jurídico a ser observado têm condições de serem impostos coercitivamente.

3.2 A validade do direito

Questionar a razão pela qual um enunciado prescritivo é válido é perguntar sobre seu fundamento, sobre o motivo pelo qual é considerado existente e porque é passível de obrigatoriedade.²²²

A resposta dessa questão requer a identificação da forma, o momento, o local e autoridade que produziu o direito, como meio ao caminho da resposta à origem de sua força coercitiva.²²³

Paulo de Barros Carvalho aborda a validade do direito alertando quanto à dificuldade do tema. Leciona que ela representa a satisfação dos requisitos, das condições impostas pelo direito para considerar que um enunciado prescritivo pertence ao próprio direito. A validade constitui, portanto, *uma relação vinculativa*, um vínculo de pertinência de um enunciado prescritivo em relação ao ordenamento jurídico, e não uma característica interna do enunciado.²²⁴

A validade do direito significa que o enunciado prescritivo foi inserido no ordenamento por uma decisão (posto) tomada por uma pessoa ou órgão dotado de competência para fazê-lo e com observância do procedimento fixado pelo direito para esse ato.²²⁵ É o vínculo com o ordenamento, identificado a partir da análise da enunciação-enunciada do documento que introduz os enunciados.²²⁶

Carlos Santiago Nino leciona no mesmo sentido, afirmando que a validade requer que o enunciado prescritivo pertença a um ordenamento jurídico, que haja

²²² ROBLES MORCHON, 1999, p. 291.

²²³ DE SANTI, 2005, p. 32.

²²⁴ CARVALHO, 1999, p. 49, p. 51-53.

²²⁵ CARVALHO, 2007, p. 81-82.

²²⁶ DE SANTI, op. cit., p. 71.

um critério objetivo que o vincule a um ordenamento. A existência desse critério permite que uma regra ou princípio de um ordenamento seja considerada válida inclusive noutro ordenamento que preveja sua recepção.²²⁷

Gregório Robles Morchon expõe que a “validez” é uma característica dos enunciados que compõem o ordenamento jurídico (portanto, inerente a critérios objetivos).²²⁸

Hans Kelsen afirma que um enunciado prescritivo é válido quando ele existe (faz parte de um instrumento que contém enunciados de direito, como, por exemplo, uma lei, um contrato ou uma decisão judicial), seu sentido for um dever-ser e ele integrar o ordenamento objeto de análise. Ao integrar o direito, o enunciado prescritivo tem força obrigatória. Kelsen considera que a validade abrange também a vigência e aduz que o direito é passível de ser imposto pelo uso da força nos moldes que ele próprio prevê, uma vez que os enunciados foram produzidos por pessoas às quais o direito outorgou competência. Essa possibilidade demonstra o sentido normativo objetivo, identificável no instrumento que os introduziu no ordenamento.²²⁹

O autor expõe que os enunciados prescritivos válidos têm força “vinculante” por integrarem o direito, pelos quais o indivíduo deve agir da maneira fixada pelo direito positivo, seja ativa ou passivamente. Daí a razão de o fundamento da validade ser a existência de outro (ou outros) enunciado prescritivo que o relaciona com o conjunto, conferindo-lhe força vinculativa com o mesmo. Essa força resulta principalmente da existência de enunciados prescritivos anteriores que estabelecem competência e o procedimento à produção do direito.²³⁰

Em outras palavras, um indivíduo não segue a norma decorrente de um enunciado prescritivo porque ele é um enunciado prescritivo, mas porque sua conduta deve ser aquela fixada de acordo com o direito. A razão disso é que os enunciados prescritivos possuem força vinculante (caráter coercitivo), pois, se não

²²⁷ NINO, [s.d.], p. 14-15.

²²⁸ ROBLES MORCHON, 1999, p. 315.

²²⁹ KELSEN, 1998a, p. 43 e p. 55; e, KELSEN, 1998b, p. 9.

forem observados, permitem sua imposição. Eis aí a importância da identificação do vínculo entre o enunciado prescritivo objeto de análise e o ordenamento jurídico.

A validade constitui então um vínculo, um critério, um “condicionamento”. Refere-se ao preenchimento de requisitos como condição para considerar que um enunciado prescritivo é válido.²³¹

Ela não é uma evidência que se identifica num enunciado prescritivo isoladamente. Ela decorre da análise do ordenamento jurídico, mediante cotejo do enunciado analisado com dos demais enunciados e com a enunciação-enunciada do instrumento com que foi introduzido no sistema (lei, contrato, decisão), em confronto com o direito pré-existente, constatada a existência desse vínculo dos enunciados prescritivos com o ordenamento. Essa é a razão de se afirmar que ela é uma característica *dos enunciados*, e não interna a um enunciado isoladamente.

A validade impõe a verificação da existência de regras no ordenamento que regulem a produção do direito (“critério supremo”), assim como a observância dessas regras (“critério de reconhecimento”).²³² A validade requer a identificação de que um enunciado de direito positivo está relacionado com outros do mesmo ordenamento.²³³ Portanto, a verificação do vínculo do enunciado com o ordenamento se dará pela identificação de elementos objetivos que os interligam.

Tércio Sampaio Ferraz Junior expõe que um enunciado prescritivo é válido quando produzido de acordo com o procedimento e pela pessoa a quem o direito outorgou competência para criá-lo, e, ainda, quando alcançar os fins que ele, o direito, lhe impôs.²³⁴

Alchourrón e Bulygin acrescentam que a verificação da *validade* se dá pela identificação dos critérios que condicionam a produção do direito (*reglas de admisión*) e também dos enunciados de direito que fixam o lapso temporal durante o

²³⁰ KELSEN, 1998b, p. 215-216.

²³¹ NINO, [s.d.], p. 18.

²³² HART, [s.d.], p. 117-118.

²³³ VERNENGO, 1995, p. 154 e p. 158.

²³⁴ FERRAZ JUNIOR, 2001, p. 112.

qual ela permanecerá “válida” (*reglas de rechazo*) no ordenamento (que definem como o conjunto de todos os enunciados válidos conforme um critério de identificação).²³⁵

Por fim, Marcos Bernardes de Mello aponta que a validade representa que o enunciado foi produzido com observância de todas as regras de direito, o que abrange aquelas que delimitam o início e o final da força obrigatória.²³⁶

A análise dessas lições e do direito conduz à conclusão de que a validade de um enunciado prescritivo significa que ele está vinculado ao ordenamento jurídico, que o integra, pois foi produzido com observância dos enunciados prescritivos que regem o advento de um novo enunciado prescritivo ao direito.

Tanto a confecção de um contrato quanto uma lei ou uma decisão administrativa, judicial ou arbitral requerem a observância do direito (portanto, dos enunciados estabelecidos previamente) à sua produção. Isso é da essência do direito. Ele contém enunciados prescritivos cujo objeto é dispor sobre a produção outros enunciados, o que abrange inclusive o conteúdo que poderão conter, condicionando sua observância para que o novo enunciado integre o direito.²³⁷

Assim, a validade decorrerá da constatação do vínculo de um enunciado prescritivo ou de seu veículo introdutor (do documento legal, contratual, decisional) com o ordenamento jurídico, a partir da análise da enunciação-enunciada no próprio documento, identificando se foram observados os critérios fixados pelo direito para a produção do direito.²³⁸

É certo que existem enunciados cuja enunciação não observou *todos* os enunciados prescritivos que fixavam critérios à sua produção, mas que mesmo assim integram o direito positivo e são observados pela comunidade, originando uma bivalência – válido e ao mesmo tempo não-válido. Todavia, um enunciado prescritivo

²³⁵ ALCHOURRÓN; BULYGIN, 2002, p. 118-119 e p. 121.

²³⁶ MELLO, Marcos Bernardes de. *Teoria do fato jurídico: plano da validade*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 2.

²³⁷ KELSEN, 1998b, p. 246.

²³⁸ DE SANTI, 2005, p. 33.

posterior pode afastá-lo do ordenamento jurídico, impedindo sua imposição coercitiva. Em todos esses casos, o direito fixa limites tanto à forma pela qual deve ser produzido quanto ao conteúdo a que poderá se referir.²³⁹

A validade não impede a existência de contradições no ordenamento, isto é, na existência de enunciados prescritivos que disponham de maneira diversa, ou melhor, quando um segundo enunciado não tiver observado àqueles que dispunham sobre sua produção. Quando isso acontecer, o próprio direito estabelece a forma pela qual deverá ser proferida uma decisão (portanto, ensejará a produção de um novo enunciado), reconhecendo a validade ou, ao contrário, a invalidade do mesmo. Exemplos disso ocorrem quando uma lei tiver sido produzida sem observância do procedimento especificado pelo direito, ou uma decisão judicial tiver sido proferida por um desembargador, quando o direito determinava que o seria por um conjunto de desembargadores, ou um contrato tiver sido totalmente imposto por uma das partes, ou, ainda, quando dispuserem sobre matérias que não deveriam se manifestar.

No caso de uma Constituição originária, não existem enunciados prescritivos prévios que disponham sobre seu processo de produção ou conteúdo. Neste caso, ela é produzida por indivíduos que manifestam a intenção de viverem em conjunto, submetendo-se a mesmo ordenamento jurídico ou a uma Constituição.²⁴⁰ A decisão de constituir uma ordem jurídica, regulando a vida em comum, lhe confere força legítima para produzi-la, manifestando-a através da Constituição.

Consciente da inexistência de um fundamento positivo, Hans Kelsen propõe que há uma norma fundamental pressuposta (e não posta), que é fundamento de validade de todo o ordenamento jurídico, abrangendo, portanto, a Constituição.²⁴¹

A partir disso, existem duas posições doutrinárias quanto à norma fundamental pressuposta que serve de amparo à validade do ordenamento jurídico. A primeira delas é a Teoria Estática, através da qual essa norma fixa o procedimento

²³⁹ VILANOVA, 1997, p. 80. CARVALHO, 2007, p. 82.

²⁴⁰ ROBLES MORCHÓN, 1999, p. 87.

²⁴¹ KELSEN, 1998b, p. 217.

e também o conteúdo das normas a serem produzidas. A outra é a Teoria Dinâmica, através da qual a norma dispõe somente quanto ao procedimento, o que abrange a fixação da pessoa competente ou da pessoa que se presume tenha competência para produzir o direito.²⁴²

Lourival Vilanova leciona que pela Teoria Dinâmica o conteúdo do enunciado até pode ser regido, mas isso não ocorrerá necessariamente. O que importa é que tenha sido observado o procedimento de criação do direito.²⁴³

A consequência é que um enunciado prescritivo não é válido porque tem determinado conteúdo, mas porque observou o procedimento à sua produção. O advento de uma Constituição originária confere ao produtor do direito um limite de atuação amplo, pois não há definição do conteúdo a ser protegido pela via do direito, e sua produção goza de soberania, isto é, de um poder não subordinado a qualquer outro dentro da ordem jurídica.²⁴⁴

Esse ato de decisão de criar uma Constituição originária é um ato de opção política, e não de observância do direito. Contudo, uma vez produzida, ganha relevância para o direito, pois adotou a manifestação de linguagem necessária à produção de efeitos nesta seara. Para o direito, a importância maior não é o conteúdo, mas a existência de enunciados prescritivos.

O mesmo ocorre numa relação contratual. O importante para o direito é a existência de normas contratuais que regerão a relação intersubjetiva e não o conteúdo das normas, ou os anseios que levaram as partes a contratar. Aquilo que antecede a existência do direito até pode ter relevância para ele, caso ele próprio lhe outorgue, mas sua importância é voltada ao que foi contratado, salvo se houver, por exemplo, comprovadamente abuso de direito por uma das partes, porque nesses casos o direito prevê que poderá ser criado um enunciado alterando ou excluindo aquele contratual.

²⁴² KELSEN, 1998b, p. 217 e p. 220.

²⁴³ VILANOVA, 2003, v. 1, p. 316.

²⁴⁴ KELSEN, 1998b, p. 221 e p. 223.

A decisão que cria um ordenamento jurídico, constituindo-o, é chamada “Constituição”. Antes dela não há direito. Como ainda não há ordem jurídica que a “regule”, é extra-jurídica (extra-sistêmica), é política, e a partir dela o direito se auto-regula, razão pela qual as demais decisões passam a ser intra-sistêmicas.²⁴⁵

Quando não houver ordenamento jurídico anterior, a decisão política constituirá um conjunto normativo, fixando o conteúdo e os procedimentos para a criação do direito. Se existir um ordenamento prévio, a nova Constituição poderá desconsiderá-lo ou não, promovendo uma transformação, como ocorre diariamente com as mutações no ordenamento, como, por exemplo, pelo advento de leis, decretos, sentenças, acórdãos etc.²⁴⁶

3.3 A vigência do direito

O direito impõe requisitos não só à sua produção, mas também à identificação dos limites espaciais e temporais para que novos enunciados prescritivos passem a ter força coercitiva, passando a reger as relações intersubjetivas. Assim, verificado que um enunciado pertence ao direito, portanto, que é válido, cabe descobrir se é vigente.

Primeiramente cabe frisar que, tal como a validade, a vigência não é evidência interna de um enunciado prescritivo, isto é, não podemos verificar se ele é vigente analisando-o isoladamente. É preciso analisar o ordenamento jurídico para constatar se ele prevê que o enunciado é vigente ou não.

A vigência surge como a característica dos enunciados prescritivos do direito, que corresponde ao poder de disciplinar, de reger as relações intersubjetivas. Ela delimita quando o direito está ou estará apto a produzir efeitos sobre os fatos descritos nos enunciados em caso de sua concretização.²⁴⁷

²⁴⁵ ROBLES MORCHÓN, 1999, p. 83.

²⁴⁶ Ibid., p. 85-87.

²⁴⁷ CARVALHO, 1999, p. 53 e p. 56.

Essa aptidão é demarcada por critérios espaciais e temporais. É nesses âmbitos que a vigência questiona se o enunciado prescritivo tem condições de ser aplicado ou se carece de poder coercitivo.²⁴⁸

A vigência pode ser plena ou parcial. Um enunciado prescritivo será plenamente vigente quando sua aptidão de reger disser respeito tanto a fatos passados como presentes e futuros. Será parcial, quando a aptidão disser respeito a um período já encerrado (passado) ou futuro (que ainda não iniciou).²⁴⁹

Tércio Sampaio Ferraz Júnior leciona que é considerado vigente o enunciado prescritivo válido que está apto a ser imposto, isto é, cujos comportamentos prescritos são exigíveis. Assim, será vigente desde o momento em que se perfectibilizar essa aptidão, até o momento em que o direito dispuser que não produzirá mais efeitos, deixando de integrar o ordenamento.²⁵⁰

Com isso temos que a delimitação da vigência de enunciados prescritivos se dá pela existência de outros enunciados que regulamentam as alterações, as inovações do direito, dispondo quando irão passar a ter força obrigatória, regendo os fatos que se concretizarem. Nesses casos, há a introdução de novos enunciados prescritivos e a eliminação de outros, tudo em consonância com o próprio direito que rege sua alteração, delimitando o espaço temporal em que o enunciado está apto a produzir efeitos jurídicos, tendo ou não, previamente, um termo final.²⁵¹

É o preenchimento dessas condições que regem a validade e a vigência que dará força coercitiva ao direito, pois, produzido de acordo com as regras fixadas à sua enunciação (procedimento+competência+materia) e vigente, o enunciado integrará o direito de maneira completa, passando a ter força coercitiva.

Isso se deve ao fato de a validade por si só não conferir coercibilidade ao direito. A mera inserção de enunciado ou enunciados prescritivos no ordenamento jurídico não impõe sua coercibilidade. É preciso que sejam vigentes, tal como ocorre

²⁴⁸ CARVALHO, 2007, p. 85.

²⁴⁹ CARVALHO, 1999, p. 53 e p. 56.

²⁵⁰ FERRAZ JUNIOR, 2001, p. 194.

com o advento de uma lei, pois ela só estará apta a reger as relações intersubjetivas após o decurso do prazo fixado pelo direito para que passe a ter obrigatoriedade. Durante a *vacatio legis*, embora válido, o enunciado prescritivo ainda não regerá os fatos concretos; isso só ocorrerá com o advento do início de sua vigência.²⁵²

3.4 A eficácia do direito

Gregorio Robles Morchon leciona que um enunciado prescritivo é eficaz quando for efetivamente aplicado, quando as expectativas criadas pelo direito forem concretizadas nos termos que ele previu. Em contrário, é ineficaz quando não houver observância do direito, seja pelas partes da relação, seja pelos órgãos que deveriam aplicá-lo, ou ainda impô-lo coercitivamente.²⁵³

Em função disso, a eficácia constitui uma relação do direito com o mundo dos fatos, e não uma característica inerente dos enunciados (do ordenamento jurídico). A análise da eficácia ou ineficácia só é possível quando confrontamos o direito com a vida real.²⁵⁴

O direito é dotado de coercibilidade, mas sua aplicação depende de atos humanos para que as expectativas normativas se concretizem, sejam eles praticados pelas partes da relação ou por órgãos competentes para impô-lo.

A consequência dessa relação com o mundo dos fatos é que a eficácia se mostra de diferentes formas.

Quando as partes não observam o direito, há *infração* deste. Quando o órgão competente deixa de aplicá-lo, de impô-lo, a questão é de *não aplicação*. Por fim, há

²⁵¹ HART, [s.d.], p. 105.

²⁵² ASCENSÃO, 2001, p. 206.

²⁵³ ROBLES MORCHON, 1999, p. 294-295.

²⁵⁴ Ibid., p. 315.

inexecução quando houver determinação da aplicação, mas isso não foi observado.²⁵⁵

Nesses casos, o direito deixa de ser aplicado mesmo quando foi regulamentado completamente, hipótese em que não haverá qualquer empecilho à sua aplicação.

Caso haja observância do direito pela comunidade, pelos destinatários dos enunciados prescritivos, com a produção dos efeitos por ele previstos, ele será socialmente eficaz (eficácia social). Em contrário, haverá ineficácia social, ensejando a adoção das medidas necessárias à sua imposição coercitiva, ante a frustração das expectativas normativas previstas pelo direito.²⁵⁶

A eficácia jurídica diz respeito ao efeito previsto pelo ordenamento jurídico para a hipótese de concretização da hipótese descrita no antecedente de um enunciado prescritivo. Como tal, ela é uma propriedade do fato hipotético previsto pelo direito, referente ao efeito que ele desencadeará ou causará no caso de sua concretização, e que está previsto no conseqüente do enunciado prescritivo. Trata-se, portanto, da chamada causalidade jurídica.²⁵⁷

Assim, por exemplo, o direito prevê que o não pagamento do tributo no prazo previsto causará a imposição de uma multa de mora. Esse é o efeito jurídico, a aplicação de uma sanção pelo descumprimento da obrigação tributária.

Por fim, há a eficácia técnica, que corresponde à existência de todas as condições materiais impostas pelo direito, para que, uma vez concretizado o fato hipotético, sejam produzidos todos os efeitos previstos pelo enunciado prescritivo. Assim, por exemplo, a lei ordinária que institui determinado tributo, será amparada

²⁵⁵ ROBLES MORCHON, 1999,p. 296-297.

²⁵⁶ CARVALHO, 1999, p. 55-56. CARVALHO, 2007, p. 84.

²⁵⁷ CARVALHO, 2007, p. 83. PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. Validade, vigência, aplicação e interpretação da norma jurídico-tributária. In: DE SANTI, Eurico Diniz (Org.) *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 180.

por decreto que regule sua execução, possibilitando a exigência do tributo pelas autoridades administrativas.²⁵⁸

Paulo de Barros Carvalho salienta que um enunciado prescritivo poderá ser ineficaz tecnicamente se não for possível propagar os efeitos jurídicos em função da falta de regulamentação (mediante regras de mesma hierarquia ou de grau inferior), ou, ainda, quando o houver outro enunciado no ordenamento que o impeça.²⁵⁹

Marcelo Neves leciona que a eficácia é social, tal como exposto acima, ou técnico-jurídica, que corresponderia à reunião de todas as condições necessárias à sua aplicação, exigibilidade e executoriedade.²⁶⁰

Hans Kelsen afirma que, quando um *ordenamento jurídico* (e não um enunciado) é totalmente ineficaz, a eficácia surge também como uma condição à validade.²⁶¹ Contudo, só conseguimos imaginar tal circunstância, por exemplo, com o advento de uma revolução, quando se deixe de observar completamente o direito até então vigente. E, nesse caso, não será uma questão de ineficácia, mas de término da vigência, pela extinção do direito existente até então.

Quando o STF declara a inconstitucionalidade de um enunciado prescritivo pelo controle difuso (portanto, cujos efeitos da decisão são restritos às partes da ação), a eficácia técnica do enunciado é afastada pelo Senado Federal através de Resolução, até que sobrevenha novo enunciado prescritivo do órgão competente que o invalide pela via da revogação.²⁶²

²⁵⁸ CARVALHO, 1999, p. 54 e p. 56.

²⁵⁹ CARVALHO, 2007, p. 83.

²⁶⁰ NEVES, 1994, p. 42.

²⁶¹ KELSEN, 1998a, p. 58.

²⁶² CARVALHO, 1999, p. 56.

4 O DIREITO INTERNO E O DIREITO INTERNACIONAL

4.1 O direito positivo como objeto de análise

O objeto deste estudo compreende os enunciados prescritivos constantes da Constituição da República Federativa do Brasil, do Código Tributário Nacional, dos tratados internacionais firmados pelo Brasil, dos decretos legislativos e das decisões judiciais relacionados ao acoplamento do direito internacional tributário ao direito interno com efeitos na seara do direito tributário.

Essa é a linguagem-objeto de nossa análise. A ela voltaremos nossa atenção a fim de enfrentar as questões propostas, descrevendo-a em nível de sobrelinguagem, identificando os critérios objetivos necessários à construção das normas jurídicas dessa seara.

Analizando a Constituição, encontraremos enunciados prescritivos que prevêm que a República Federativa do Brasil é formada pela reunião indissociável dos Estados, Municípios e do Distrito Federal, que ela é a única pessoa dotada de soberania²⁶³ e apta a estabelecer relações jurídicas com outros países, devendo observar finalidades específicas ao firmar tais relações²⁶⁴.

²⁶³ Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I - a soberania.

²⁶⁴ Art. 4º A República Federativa do Brasil rege-se nas suas relações internacionais pelos seguintes princípios:

I - independência nacional;

II - prevalência dos direitos humanos;

III - autodeterminação dos povos;

IV - não-intervenção;

V - igualdade entre os Estados;

VI - defesa da paz;

VII - solução pacífica dos conflitos;

VIII - repúdio ao terrorismo e ao racismo;

IX - cooperação entre os povos para o progresso da humanidade;

X - concessão de asilo político.

Parágrafo único. A República Federativa do Brasil buscará a integração econômica, política, social e cultural dos povos da América Latina, visando à formação de uma comunidade latino-americana de nações.

A Constituição prevê que a República Federativa do Brasil será representada pela União²⁶⁵, através do Presidente da República que está apto a firmar o tratado, mas que seu ato fica condicionado a posterior referendo do Congresso Nacional²⁶⁶.

Essa competência exclusiva do Congresso de resolver definitivamente quanto à aprovação do texto dos tratados é condição à validade dos tratados quando estes acarretarem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional²⁶⁷, e será exercida através de decreto legislativo.²⁶⁸

A Constituição também prevê que tratados internacionais poderão criar direitos e garantias fundamentais e que suas normas serão equiparadas a emendas constitucionais quando aprovadas em dois turnos, por três quintos de votos dos membros de cada casa do Congresso Nacional.²⁶⁹

Prevê ainda a competência do Supremo Tribunal para decidir em única ou última instância causas em que tiver sido declarada a “inconstitucionalidade” de tratado²⁷⁰, e a competência do Superior Tribunal de Justiça para julgar os casos em que a decisão recorrida contrariar ou negar vigência a um tratado.²⁷¹

²⁶⁵ Art. 21 - Compete à União:

I - manter relações com Estados estrangeiros e participar de organizações internacionais;

²⁶⁶ Art. 84 - Compete privativamente ao Presidente da República:

VII - manter relações com Estados estrangeiros e acreditar seus representantes diplomáticos;

VIII - celebrar tratados, convenções e atos internacionais, sujeitos a referendo do Congresso Nacional;

²⁶⁷ Art. 49 - É da competência exclusiva do Congresso Nacional:

I - resolver definitivamente sobre tratados, acordos ou atos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional;

²⁶⁸ Art. 59 - O processo legislativo compreende a elaboração de:

VI - decretos legislativos.

²⁶⁹ § 2.º - Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.

§ 3.º - Os tratados e convenções internacionais sobre direitos humanos que forem aprovados, em cada Casa do Congresso Nacional, em dois turnos, por três quintos dos votos dos respectivos membros, serão equivalentes às emendas constitucionais.

²⁷⁰ Art. 102 - Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

III - julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal.

²⁷¹ Art. 105 - Compete ao Superior Tribunal de Justiça:

III - julgar, em recurso especial, as causas decididas, em única ou última instância, pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos Tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios, quando a decisão recorrida:

a) contrariar tratado ou lei federal, ou negar-lhes vigência.

Os decretos legislativos permitem identificar a observância do direito fixado pela Constituição, isto é, que os tratados em matéria tributária são firmados pela República Federativa do Brasil, mas sob condição de aprovação de seu texto pelo Congresso Nacional, pois somente após esse ato poderão ratificá-lo, concluindo a produção dos tratados no âmbito internacional e viabilizando a posterior inserção no plano do direito interno.

No Código Tributário Nacional encontraremos enunciados prescritivos destinados a reger o exercício do poder de instituir tributos e estabelecer regras gerais de direito tributário, abrangendo aquelas que especificam que os tratados são meios ou instrumentos hábeis a introduzir normas na seara tributária (art. 96 e 100), bem como sobre sua interpretação e aplicação no âmbito tributário em função de conflito destes com a legislação interna (art. 98).

Nos tratados internacionais verificaremos a existência dos enunciados prescritivos que dispõem sobre sua produção (o que abrange sua compreensão), o procedimento que foi observado para sua enunciação, bem como a regulamentação de suas modificações e extinção com ênfase em relações intersubjetivas relacionadas à tributação.

Por fim, a análise de decisões judiciais abrangerá a interpretação adotada pelo Poder Judiciário diante de litígios envolvendo o acoplamento do direito internacional ao direito interno no âmbito tributário.

4.2 A classificação didática do direito em ramos (plano da ciência jurídica)

Em que pese o direito estabelecer relações entre todos esses enunciados prescritivos, para que sejam passíveis de imposição coercitiva no âmbito de um determinado Estado, adequando-se a limites espaciais e temporais, convém dispor sobre as razões de a ciência do direito classificá-los em ramos para fins didáticos como direito constitucional, tributário e internacional, bem como sobre as evidências que ela utiliza para tanto, a fim de facilitar sua descrição em proposições normativas

que permitam a compreensão do direito (isto é, descrição dos enunciados prescritivos).²⁷²

Essa classificação didática é realizada com base na natureza de seu objeto e em razão dos princípios específicos que o regem.²⁷³

Essa descrição científica constitui uma linguagem sobre a linguagem-objeto, sobre o direito. Como tal, é composta por proposições que estão sujeitas a análise de sua verdade ou falsidade, caso correspondam ou não a realidade.

O direito constitucional brasileiro é o ramo didaticamente autônomo da ciência do direito, que tem por objeto a análise do conjunto de enunciados prescritivos que organizam a constituição do Estado, compreendendo a descrição científica dos enunciados que regem a produção do direito destinado a promover a sua organização fundamental, dos princípios e garantias fundamentais, da sua forma de Estado e de governo, as condições à aquisição e exercício do poder, e, por fim, a constituição de órgãos e os limites à sua atuação.²⁷⁴ Sua importância é fundamental para o presente estudo, porque é a Constituição que confere fechamento ao ordenamento jurídico brasileiro, como ordem jurídica independente das exteriores e superior às internas.

O direito internacional público, por sua vez, é o que tem por objeto a descrição da produção do direito no âmbito da comunidade internacional (portanto, que é válido e vigente além fronteiras, além do território de um Estado), destinado a reger as relações dos Estados soberanos entre si, destes com organizações internacionais (como a Santa Sé e a Organização das Nações Unidas – ONU) e, ainda, com indivíduos.²⁷⁵

Ele tem a finalidade de descrever a forma de constituição da ordem jurídica internacional, que estabelece vínculos entre pessoas que não são dotadas de poder

²⁷² CARVALHO, 2007, p. 15.

²⁷³ SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 34.

²⁷⁴ FERREIRA FILHO, 2006, p. 11 e p. 16. SILVA, op. cit., p. 37-38.

de imposição do direito entre si, mas somente pelo advento de direito produzido em conjunto, coordenando as relações intersubjetivas dotadas de elementos de estraneidade.²⁷⁶

O direito tributário é a ciência que tem por objeto a descrição dos enunciados prescritivos que regem a instituição, arrecadação e fiscalização dos tributos.²⁷⁷

É preciso salientar que a expressão “tributo” tem o significado de obrigação de pagamento de uma prestação pecuniária compulsória, que não decorre da prática de um ato ilícito, imposta através de lei, a quem praticar os fatos nela descritos, e que é exigida mediante atividade administrativa plenamente vinculada aos limites fixados pelo direito, consoante os critérios objetivos especificados pelo art. 3º do Código Tributário Nacional.

No presente trabalho, busca-se a descrição da forma pela qual o direito interno, seja constitucional, seja especificamente tributário, se relaciona com normas de âmbito internacional que dispõem sobre tributação a fim de vincular o ordenamento interno.

Com extrema precisão, Heleno Taveira Tôres expõe que não há ramos do direito classificados em “Direito Tributário Internacional” e “Direito Internacional Tributário” porque não possuem um sistema distinto a partir de sua função e de seus princípios, estando inseridos no direito tributário e no direito internacional. Contudo, admite a adoção desses termos para facilitar a compreensão do sistema do direito tributário.²⁷⁸

Nesse diapasão, denomina de normas de direito tributário internacional aquelas descritivas de enunciados prescritivos produzidos no interior de um ordenamento jurídico estatal, destinados a reger a tributação de fatos caracterizados por elementos de estraneidade, bem como a definir as relações de conexão destes

²⁷⁵ MAZZUOLI, Valerio de Oliveira. *Curso de direito internacional público*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 37-41.

²⁷⁶ ASCENSÃO, 2001, p. 349-351.

²⁷⁷ CARVALHO, 2007, p. 15.

com o ordenamento interno. Denomina de normas de direito internacional tributário aquelas produzidas por Estados em conjunto, mediante tratados, condicionadas à recepção pelo ordenamento interno e destinadas a reger a tributação.²⁷⁹

Adotando posicionamento distinto para o estudo de tais enunciados prescritivos, Alberto Xavier denomina de direito tributário internacional o que tem por objeto fatos, hipotéticos ou concretizados, conexos a mais de um ordenamento jurídico, ou, ainda, a produção de direito destinado a reger tais circunstâncias, independentemente de sua origem ser interna ou internacional.²⁸⁰

Essa singela abordagem aos ramos do direito, classificados para fins didáticos, reforça seu caráter unitário e a necessidade de permear por todos esses ramos para construir as normas que regem a matéria e enfrentar as questões de interpretação litigiosa.

4.3 Tratados internacionais

4.3.1 As fontes do direito

É lição corrente que as fontes de direito correspondem à lei, aos costumes, à jurisprudência, à doutrina e aos princípios gerais do direito. Contudo, tais elementos são formas de expressão do direito, maneiras pela qual ele se manifesta ou revela, e não as circunstâncias pelas quais enunciados prescritivos são produzidos e inseridos no ordenamento. Essa concepção acarreta uma circularidade na qual a fonte do direito é considerada o próprio direito produzido, tal como considerarmos fonte de água a própria água.²⁸¹

²⁷⁸ TÔRRES, Heleno Taveira. *Pluritributação internacional sobre as rendas de empresas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 53.

²⁷⁹ TÔRRES, 2001, p. 57 e p. 59.

²⁸⁰ XAVIER, Alberto. *Direito tributário internacional do Brasil*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 51.

As fontes do direito, com base nas lições de Paulo de Barros Carvalho, são, num sentido técnico-jurídico, os acontecimentos do mundo social (fatos), juridicizados pelo direito, aptos a produzirem e inserir enunciados prescritivos no ordenamento jurídico²⁸². Correspondem à atividade desenvolvida por pessoa ou órgão dotado de capacidade jurídica por força do ordenamento, que tem por efeito a produção de enunciados prescritivos (sejam eles enunciação-enunciada ou enunciado-enunciado).²⁸³

Dizem respeito aos atos de enunciação em si, na atividade de produção dos enunciados prescritivos. O produto, o documento que contém a enunciação-enunciada e os enunciados-enunciados, permite identificar a forma dessa atividade com base nas marcas que deixou no texto (isto é, na enunciação-enunciada).

Com base na análise da enunciação-enunciada é que será possível verificar o órgão ou pessoa que produziu, bem como o processo que observou, portanto, elementos da fonte do direito.

Essa concepção de fonte do direito permite compreender o ato de positivação do direito, a necessidade que ele tem de ser produzido por uma pessoa dotada de capacidade para decidir e com observância da forma fixada pelo direito na regulamentação do ato de decidir.²⁸⁴

Isso ocorre porque a criação do direito decorre da previsão de órgãos e pessoas aptos a criarem direito e do processo que deverão seguir, o que coaduna com a afirmação de que o direito produz (dispõe sobre a criação) o próprio direito.

Essa relação fática para a enunciação, com observância de enunciados que dispõem sobre a produção do direito, é que enseja a denominação de “fonte de direito”.

²⁸¹ CARVALHO, 2007, p. 49.

²⁸² CARVALHO, 2007, p. 48.

²⁸³ MOUSALLÉM, 2001, p. 138.

²⁸⁴ ROBLES MORCHON, 1999, p. 100.

Assim, por exemplo, os enunciados prescritivos que compõem uma lei ordinária municipal devem ter sido produzidos pela Câmara Municipal de Vereadores, com observância do processo legislativo estabelecido pelo direito à criação de uma lei. Essa atividade legislativa reconhecida pelo direito como sendo jurídica, como apta a produzir uma lei municipal, é que constitui a fonte da legislação introduzida ao final do processo.

As leis, os contratos, as decisões judiciais, administrativas, arbitrais e os tratados são veículos introdutórios de direito, isto é, instrumentos pelos quais o direito se revela objetivamente e que permitem a construção de normas pelo intérprete.²⁸⁵

Trazendo à baila lições de Riccardo Guastini, Eurico Marcos Diniz de Santi expõe que as fontes do direito podem dizer respeito à produção ou ao conhecimento do direito (fontes de cognição). As fontes de conhecimento dizem respeito aos documentos legais, contratuais e decisórios em que servem de instrumento à introdução dos enunciados prescritivos no mundo do direito. Tais documentos trazem em seu corpo registrada a enunciação enunciada, isto é, identificando quem, como, onde e quando foi produzida, ou melhor, a fonte de sua produção.²⁸⁶

Nesse diapasão, os tratados internacionais surgem como instrumentos introdutórios de enunciados prescritivos no direito internacional, ensejando a análise da atividade de enunciação realizada pelos órgãos competentes em sua produção.

4.3.2 O gênero tratado

A Constituição prevê que a República Federativa do Brasil pode estabelecer relações internacionais, em face das quais poderão ser firmados tratados, convenções ou atos (art. 84, VIII). Mas o que são tratados, convenções e atos internacionais?

²⁸⁵ MOUSALLÉM, 2001, p. 138.

²⁸⁶ DE SANTI, 2005, p. 31-32.

O direito internacional define tratado no art. 2º, “a”, da Convenção de Viena Sobre o Direito dos Tratados, de 1969²⁸⁷. Contudo, embora essa convenção tenha sido firmada pela República Federativa do Brasil, não foi ratificada até o presente momento, mesmo tramitando projeto do Decreto-legislativo n. 214 desde 1992²⁸⁸, conforme se observa em pesquisa no sítio da Câmara dos Deputados²⁸⁹. Em função disso, essa definição se presta como parâmetro, porém, sem estatuir com precisão os critérios objetivos a serem observados na compreensão e aplicação.

A Convenção de Havana Sobre Tratados (1928), ratificada pela República Federativa do Brasil através do Decreto n. 18.596/29, expressa que os tratados serão celebrados pelos Estados, através das pessoas dotadas de competência para representá-los, mediante manifestação de vontade expressa (arts. 1º e 2º). Porém, essa Convenção foi firmada por poucos Estados, quando considerado o número daqueles com quem a República Federativa do Brasil mantém tratados.

A inexistência de definição positiva aplicável em todo o âmbito do direito internacional deixa à doutrina essa tarefa, que, conseqüentemente, toma por referência a análise dos tratados existentes e recepcionados pela República Federativa do Brasil, contudo, sem perder de vista os termos da Convenção de Viena de 1969, em relação à qual o Brasil já manifestou a intenção de ratificação.

A análise dos tratados demonstra que são constituídos por um ato de manifestação de vontade, praticado pelos Estados ou organizações internacionais, que decidem, mediante sua conclusão, estabelecer um vínculo jurídico. Correspondem ao modo positivo encontrado pelos Estados e organizações internacionais para regulamentarem suas relações, que é lastreado no *pacta sunt servanda* e na boa-fé, a fim de que observem os enunciados prescritivos produzidos conjuntamente.

²⁸⁷ Também existe definição positiva no art. 2º, “1”, alínea “a”, da Convenção de Viena Sobre o Direito dos Tratados entre Estados e Organizações Internacionais ou entre Organizações Internacionais, firmado em 1986.

²⁸⁸ BAHIA, Saulo José Casali. *Tratados internacionais no direito brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 14. MAZZUOLI, 2006, p. 118.

²⁸⁹ <http://www2.camara.gov.br/proposicoes>

A manifestação dessa vontade se dá pela redação de um termo escrito, na qual são enunciados regras e princípios que regerão a relação jurídica constituída pelo próprio termo, conferindo segurança e certeza jurídica à mesma.

As Convenções de Havana e Viena mencionadas acima trouxeram consigo o efeito de que a produção dos tratados também deve observar os enunciados fixados em conjunto com a finalidade de regerem a constituição desse vínculo jurídico de âmbito internacional, portanto, positivaram os enunciados que regem a produção desse direito.

Tomando por base tais evidências, a doutrina define tratado como ato jurídico, formal, pelo qual um acordo de vontade é manifestado expressamente entre pessoas de direito público internacional, ou destas com organizações internacionais (como é o caso da Santa Sé e da ONU), ou, ainda, delas entre si, a fim de fixar os efeitos jurídicos para a relação que decidem constituir.²⁹⁰

Em função disso, sua produção, modificação e extinção deverá observar o direito internacional público; afinal, como fruto de acordo entre as partes, esse direito deve ser observado durante toda a relação, até que esta seja extinta igualmente com atenção para os procedimentos fixados de comum acordo.

4.3.3 As denominações do gênero tratado (convenções, acordos, tratados, atos, declarações, protocolo, carta)

A Constituição da República Federativa do Brasil prevê que compete ao Presidente da República firmar *tratados, convenções* ou *atos*, e a Convenção de Viena de 1969 expressa que o *tratado* é uma manifestação expressa da vontade dos

²⁹⁰ MELLO, Celso D. de Albuquerque. *Direito constitucional internacional: uma introdução*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p. 271. SILVA, Geraldo Eulálio do Nascimento; ACCIOLY, Hildebrando. *Manual de direito internacional público*. 15. ed. atual. por Paulo Borba Casella. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 28. REZEK, José Francisco. *Direito internacional público: curso elementar*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 14. MAZZUOLI, 2006, p. 119-120. BAHIA, 2000, p. 8.

signatários, independentemente da denominação adotada no instrumento que o materializa.

Analisando o direito internacional adotado pelo Brasil, identificamos instrumentos introdutórios de direito contendo as denominações mencionadas pela Constituição, como, por exemplo, Convenção de Havana sobre Tratados (1928), Tratado de Assunção para a Constituição do Mercado Comum do Sul (1991), Acordo para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital, entre o Brasil e a República Federal da Alemanha, concluído em Bonn, em 27 de junho de 1975, a Carta da Organização das Nações Unidas (1945) etc.

Todos esses instrumentos introdutórios de direito preenchem as características adotadas pela Convenção de Viena para serem reconhecidos como “tratados”, mesmo adotando denominações díspares e possuindo evidências que os distinguem entre si.

A consequência disso é que o termo “tratado” é uma expressão genérica, que pode receber várias denominações. Isso ocorre em razão de subdivisões realizadas com base nas distintas formas de manifestação de consentimento, conteúdo, objeto ou finalidade dos tratados.²⁹¹

De Plácido e Silva leciona que *tratados* são instrumentos firmados que têm por objeto assuntos de ordem política, enquanto que as *convenções* são acordos de caráter não-político, tendo, conseqüentemente, sentido mais estrito que o termo tratado²⁹². Entretanto, Valério de Oliveira Mazzuoli expõe que os tratados possuem ajuste mais solene, destinados a criarem situações jurídicas, e que os convênios são sinônimo do termo.²⁹³

²⁹¹ SILVA; ACCIOLY, 2002, p. 29.

²⁹² SILVA, De Plácido. *Vocabulário jurídico*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993, v. 1 e v. 2, p. 558-559, e v. 3 e v.4, p. 414-415.

²⁹³ MAZZUOLI, 2006, p. 121.

Geraldo Eulálio Silva, Hildebrando Accioly e José Francisco Rezek lecionam que as *convenções* dizem respeito a tratados firmados por vários países (plurinacionais)²⁹⁴.

Já Saulo José Casali Bahia, lastreado em Clóvis Bevilacqua, dispõe que se deve adotar a *convenção* nos casos de tratados “leis”, portanto, compostos por enunciados prescritivos gerais, enquanto que *tratado* é o termo genérico que significa um acordo de vontades entre pessoas de direito internacional, regido por enunciados prescritivos produzidos em conjunto pelas mesmas.²⁹⁵

Os *acordos* designam o gênero tratado quando sua natureza for voltada às áreas econômica, financeira, comercial, cultural e de segurança. As *concordatas* são aqueles firmados pela Santa Sé com Estados que possuem católicos. Já as *cartas* dizem respeito aos instrumentos firmados para constituição das organizações internacionais, como a Carta da Organização das Nações Unidas – ONU.²⁹⁶

A partir da análise dos tratados (gênero) ratificados pela República Federativa do Brasil com ênfase no estabelecimento de direito internacional tributário, constatamos que, em regra, é adotada a denominação “acordo” confirmando tais lições.

Saulo José Casali Bahia chama atenção para o fato de que os *atos internacionais* corresponderiam a manifestações de vontade praticada por um único Estado no plano internacional, igualmente gerando efeitos jurídicos. Diante do caráter unilateral e não bilateral que é comum aos tratados, leciona que não seria espécie de “tratado”, pois não há um acordo de vontades entre duas ou mais partes. Contudo, diante dos arts. 49, I, e 84, VIII, da Constituição, são equiparados a tratados, quer na fixação da competência para firmá-lo, quer à ratificação nos casos previstos pelo artigo 49.²⁹⁷

²⁹⁴ SILVA; ACCIOLY, 2002, p. 29. REZEK, 2002, p. 15-16.

²⁹⁵ BAHIA, 2000, p. 8.

²⁹⁶ MAZZUOLI, 2006, p. 121-122. SILVA; ACCIOLY, op. cit., p. 29. REZEK, op. cit., p. 15-16. BAHIA, op. cit., p. 9.

²⁹⁷ BAHIA, op. cit., p. 11.

Encontraremos ainda os *protocolos*, que dizem respeito ao instrumento em que são consignados os enunciados prescritivos negociados numa convenção ou acordo, sem tantas formalidades inerentes àqueles denominados de tratados, e, por fim, *pactos* que se referem a atos solenes, ou destinados a restringir o objetivo político de um tratado.²⁹⁸

4.3.4 Classificação dos tratados em face de sua natureza jurídica: tratados-contratos e os tratados-normativos (ou tratados-lei)

A classificação dos tratados de acordo com seu objeto, a fim de identificar sua natureza jurídica, conduz à divisão dos tratados em duas classes: a dos tratados-contratos e a dos tratados-leis (ou tratados-normativos).

Os tratados-leis comumente são celebrados entre várias partes, fixando princípios e regras de direito internacional, notadamente quanto a sua produção, modificação, extinção e interpretação sendo normalmente fruto de conferências ou congressos e firmados por várias partes, de maneira tal que são comparáveis a “leis”. Os tratados-contratos, por sua vez, regem relações de reciprocidade entre os Estados contratantes, fixando cláusulas e condições que a regulamentam, prestações (deveres) e contraprestações (direitos) entre as partes para o alcance de finalidade comum.²⁹⁹

Os enunciados prescritivos dos tratados-contratos regulamentam casos *individuais e concretos*, entre dois ou mais Estados com finalidades distintas, em que um visa a uma prestação e o outro a uma contraprestação. Os tratados-leis ou normativos regem casos gerais e abstratos, estabelecendo situações jurídicas gerais, valendo para a pluralidade de situações que preencherem sua hipótese de incidência.³⁰⁰

²⁹⁸ MAZZUOLI, 2006, p. 121.

²⁹⁹ SILVA, D. P. e., 1993, v. 3 e v. 4, p. 414-415. SILVA; ACCIOLY, 2002, p. 30. MAZZUOLI, op. cit., p. 125-126.

³⁰⁰ BOSON, Gerson de Britto Mello. *Direito internacional público: o estado em direito das gentes*. Belo Horizonte: Del Rey, 2000, p. 186-187. BAHIA, 2000, p. 3-4. MAZZUOLI, op. cit, p. 126.

A relevância dessa classificação é observável no julgamento do Recurso Extraordinário n. 80.004-SE, no qual o Supremo Tribunal Federal restringiu a aplicação do artigo 98 do Código Tributário Nacional aos tratados-contratos, excluindo do campo de sua cobertura os tratados-leis. Porém, deixaremos essa questão para momento posterior.³⁰¹

Já Alberto Xavier leciona que os tratados-contratos e os tratados-leis não têm efeitos jurídicos distintos e não geram distinção quanto a sua validade, eficácia, interpretação e extinção.³⁰²

Além disso, pode ocorrer que um tratado possua características inerentes a essas duas espécies, tornando sua natureza jurídica confusa, o que impede tal classificação.³⁰³

É nesse sentido que Francisco Rezek traz à baila lição de Hans Kelsen, pela qual ambos dizem respeito a um objeto que é especificado no instrumento que positiva o tratado. Todos criam direito, distinguindo-se, tão somente, em face dos meios à sua aplicação ou execução. Expõe a dificuldade em identificar tratados-contratos que não contenham enunciados prescritivos inerentes aos tratados-leis, como, por exemplo, os que disponham sobre ratificação, início da vigência e, ainda, meios à denúncia do tratado.³⁰⁴

Tanto um tratado-contrato quanto um tratado-lei são compostos por enunciados prescritivos, nos quais há descrição de uma situação, que, concretizada, enseja o efeito, a consequência imposta pelo direito. As evidências distintivas entre tais espécies apontadas pela doutrina acima relegariam a qualidade de direito somente àquele destinado a reger um único caso concreto, em sua individualidade, o que impediria a qualificação dos tratados como direito no âmbito tributário, pois nestas a norma decorrente do tratado seria ou é aplicável a uma infinidade de casos

³⁰¹ BAHIA, 2000, p. 3.

³⁰² XAVIER, 2004, p. 135.

³⁰³ SILVA, D. P. e., 1993, v. 3 e v. 4, p. 414-415. SILVA; ACCIOLY, 2002, p. 30. MAZZUOLI, 2006, p. 125-126.

³⁰⁴ REZEK, 2002, p. 29.

concretos que revistam as condições fixadas pelos tratados como meio aos efeitos neles previstos. Por isso, essa matéria será debatida em momento oportuno.

4.4 A produção dos tratados internacionais

O caminho a ser trilhado na análise da produção de tratados internacionais deve ser apto a verificar as hipóteses em que estes preenchem os requisitos necessários à sua introdução no direito, tanto internacional quanto nacional, satisfazendo os pressupostos à sua validade e vigência na regência de casos concretos no âmbito do direito interno brasileiro.

4.4.1 A capacidade do Estado para participar da relação jurídica internacional pública

Ao identificarmos as características do direito, isolamos a positividade, como decisão objetiva, tomada pela pessoa ou órgão ao qual o direito fixa a capacidade para criar direito. Daí a necessidade de haja uma norma pré-existente, construída a partir do direito já vigente, que especifique a pessoa dotada de legitimidade para produzi-lo no âmbito internacional.

É assim, por exemplo, com os legisladores ordinários aptos a produzirem leis, com os juízes para proferirem sentenças, com as autoridades administrativas para promoverem um lançamento tributário, com as partes de uma relação jurídica contratual para criarem um instrumento regendo o vínculo que constituem entre si ou com a parte que decide praticar um ato unilateral de vontade.

As Convenções de Havana de 1928 e Viena de 1969 (que dispõe sobre os tratados entre Estados) expressam no artigo 1º que os “Estados” são as pessoas jurídicas de direito público aptas a firmar tratados, a positivar, a decidir sobre a

criação de direito internacional público. Dispõem ainda, que cabe ao direito interno especificar a pessoa dotada de competência para firmá-lo.

Essa definição da pessoa legitimada a firmar tratados foi acrescida pela Convenção de Viena Sobre o Direito dos Tratados Entre Estados e Organizações Internacionais ou Entre Organizações Internacionais (de 1986), que previu o alcance dessa capacidade ou aptidão justamente às “organizações internacionais”.

Mesmo cientes disso, focaremos nossa atenção somente à figura dos Estados, a fim de defini-lo, apontando seus elementos característicos, permitindo identificar estas pessoas jurídicas dotadas de capacidade para firmarem tratados, dado aos objetivos deste trabalho.

4.4.1.1 Os elementos caracterizadores do Estado

O direito é fruto de decisão, e, como pessoa dotada de natureza jurídica, o Estado também é resultado de um ato de criação, de uma manifestação de vontade de constituir uma sociedade organizada, vinculada juridicamente através da ordem jurídica comum. Um Estado não se constitui pela mera vida em comunidade sem quaisquer vínculos jurídicos, mas quando há um ato de decisão desta em formar um conjunto ordenado, com objetivos em comum, reconhecido juridicamente e manifestado positivamente.³⁰⁵

Esse ato de criação da sociedade define o povo que a integra, delimita seu campo espacial (territorial) de abrangência, identifica quem poderá exercer os poderes reconhecidos juridicamente nesse âmbito, dispõe sobre o ordenamento e suas relações, tanto no âmbito interno quanto externo, tornando-o apto a impor essa ordem coercitivamente, amparada pela própria organização que constitui, e não sujeita a nenhuma outra ordem dotada por si só de força jurídica coercitiva.

³⁰⁵ DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de teoria geral do estado*. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2003, p. 134-135.

José Afonso da Silva aponta a distinção entre Estado e “país”, porque este último termo diz respeito a aspectos físicos, geográficos, culturais de uma determinada área territorial, e que pode coincidir ou não com o nome do respectivo Estado, como ocorre em relação à Espanha, que é nome de país e também do Estado. No nosso caso, o nome Brasil diz respeito ao país, enquanto que o nome do Estado é República Federativa do Brasil.³⁰⁶

Em português, a expressão “nação” designa uma comunidade vinculada pela identidade de origem, tradições e costumes, igualmente distinta de Estado. Todavia, em inglês ela é utilizada como sinônimo de Estado.³⁰⁷

A doutrina constrói uma definição de Estado, a partir da identificação dos seus elementos característicos. O primeiro desses elementos necessários à identificação do Estado é o povo, a coletividade de pessoas que decide constituir-lo, estabelecendo vínculos jurídicos³⁰⁸. Daí que não é qualquer comunidade que forma um povo. É preciso que haja uma decisão desta que aponte as pessoas integrantes da sociedade que decidem constituir, viabilizando sua convivência sob o manto de uma ordem jurídica devidamente estabelecida. Importa na especificação do elemento pessoal, sujeito de direito e de deveres na sociedade criada, apto a se relacionar com os demais, que agirá pelos representantes que o direito fixar. A consequência disso é que só se considera povo aquele definido pelo próprio direito, isto é, pela posituação da decisão tomada no ato de formação da sociedade.³⁰⁹

A decisão de constituir a sociedade é do povo, que fixa ordenamento para reger a vida em comum, obtendo uma organização da comunidade, especificando as pessoas, os órgãos aptos a representá-la, o que só é possível através do direito. Corresponde, portanto, ao conjunto de indivíduos que se vinculam juridicamente para, pela reunião jurídica, criar um Estado, uma ordem jurídica que irá vinculá-los permanentemente.³¹⁰

³⁰⁶ SILVA, J. A., 2004, p. 97.

³⁰⁷ SILVA; ACCIOLY, 2002, p. 83.

³⁰⁸ ROSSEAU, Jean-Jacques. *O contrato social*. 3. ed. Tradução Antonio de Pádua Danesi. São Paulo: Martins Fontes, 1996, p. 22.

³⁰⁹ KELSEN, 1998b, p. 318-319.

O segundo requisito à caracterização do Estado é a definição de seu “território”, a delimitação pelo direito (pela decisão tomada) do âmbito espacial em que a sociedade formada regerá seu convívio, com poderes de imposição coercitiva de maneira soberana. Corresponde ao alcance da vigência da ordem criada.³¹¹ Nessa área definida materialmente, seja sobre a terra, a água ou o ar, de forma contínua ou não, o Estado constituído age soberanamente, afastando outras ordens que não estejam sujeitas àquela que o delimitou.³¹²

O último elemento característico do Estado é o “poder” definido pelo direito, cujo exercício é a manifestação da eficácia da ordem jurídica que ele constitui, pois só será reconhecido juridicamente quando o direito amparar seu exercício e sua aplicação.³¹³

Esse poder corresponde à manifestação concreta da existência de uma ordem jurídica apta a ser imposta coercitivamente ao povo em seus limites territoriais, e, como tal, considerada legítima pela sociedade, não sujeita a outra, tanto interna quanto externamente. Portanto, é um poder soberano, supremo, superior a qualquer outro, apto a fixar o conteúdo e toda a estrutura de produção, modificação, extinção e aplicação do direito, o que abrange, logicamente, o de definir as competências para tanto.³¹⁴

O poder é, portanto, um direito de auto-organização, que permite a centralização da criação do direito, regendo as formas e competências a serem observadas para inová-lo e aplicá-lo. Através do Estado tem-se a centralização relativa da criação do direito em relação ao povo e ao território. Essa centralização é relativa porque ela permite a delegação de poderes de criação a outrem, mas desde que haja observância das condições que a própria ordem prevê.³¹⁵ Ela se manifesta objetivamente através de uma Constituição, como a da República Federativa do Brasil.

³¹⁰ DALLARI, 2003, p. 99-100.

³¹¹ FERREIRA FILHO, 2006, p. 48. SILVA, J. A., 2004, p. 98.

³¹² DALLARI, 2003, p. 90.

³¹³ KELSEN, 1998b, p. 320-321.

³¹⁴ KELSEN, 1998a, p. 364.

Esse poder soberano não é restrito, seja pelo tempo, seja por indivíduo ou indivíduos. É o poder único, não divisível, inalienável, imprescritível, apto a se sobrepor a quaisquer outras ordens, fixando as competências e os limites delas. Enfim, ele define todo o ordenamento jurídico vigente no território em que uma determinada sociedade foi constituída juridicamente.³¹⁶

José Francisco Rezek leciona que esse terceiro elemento característico seria “uma forma de governo não subordinado a qualquer autoridade exterior”³¹⁷. Contudo, uma forma de governo pode ter significação distinta no âmbito do direito, no sentido da maneira pela qual se dá a instituição do poder, como, por exemplo, através de uma monarquia ou de uma república, razão por que devemos evitar essa definição.³¹⁸

O poder traduz a existência de uma organização, uma ordem dotada de coercibilidade, passível de ser imposta pelo uso legítimo da força, que por ela é regida e monopolizada (centralizada), isto é, a força legítima só pode ser exercida de acordo com os procedimentos e pelas pessoas a quem o Estado, através da ordem jurídica, confere poderes, com condições de exercício e aplicação, e que resulta no “direito”.³¹⁹

José Afonso da Silva aponta como elemento caracterizador do Estado a “finalidade”, que seria o intuito de reger as relações³²⁰. No entanto, essa finalidade está inserida no ato de produção da ordem jurídica que constitui o Estado, pois é resultado de uma decisão da sociedade em constituir uma ordem jurídica que define as regras e princípios à produção, modificação e extinção do direito, que, como já visto, é expressão de uma ordem destinada a reger as relações intersubjetivas.

³¹⁵ Kelsen, 1998b, p. 317.

³¹⁶ DALLARI, 2003, p. 79-84.

³¹⁷ REZEK, 2002, p. 153.

³¹⁸ SILVA, J. A., 2004, p. 102.

³¹⁹ Kelsen, 1998a, p. 273.

³²⁰ SILVA, J. A., op. cit, p. 97.

4.4.1.2 A definição do Estado

A partir desses elementos caracterizadores é que a doutrina constrói a definição de Estado.

Fundamentado nessas características, Manoel Gonçalves Ferreira Filho leciona que Estado é “uma ordem jurídica relativamente centralizada, limitada no seu domínio espacial e temporal de vigência, soberana e globalmente eficaz”.³²¹

José Afonso da Silva aduz que Estado é a ordem soberana, constituída com a finalidade de reger as relações sociais dos membros do grupo social que a constituiu, sobre um território específico.³²² Portanto, acrescenta ao rol de características a finalidade, a qual entendemos que integra a ordem no momento em que há sua positivação, a decisão de constituir uma organização do poder de criar o direito regendo as relações intersubjetivas, interna ou externamente.

Assim, ciente dessas características e definições, sem perder de vista manifestações concretas de Estado, como, por exemplo, a República Federativa do Brasil, somos conduzidos a defini-lo como uma pessoa jurídica de direito público, constituída por uma ordem jurídica soberana, mediante um ato de criação praticado por indivíduos que decidem constituir uma sociedade juridicamente organizada e delimitada também no plano espacial.

A República Federativa do Brasil constitui a reunião dos órgãos internos de poder, reunião da União, dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios.³²³

³²¹ FERREIRA FILHO, 2006, p. 48.

³²² SILVA, J. A., 2004, p. 97-98.

³²³ BORGES, José Souto Maior. *Teoria geral da isenção tributária*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 291.

4.4.1.3 A soberania

Há pouco identificamos como um dos elementos que caracterizam um Estado o fato de que ele seja formado a partir de um “poder”, de uma ordem jurídica acima de todas as demais, a qual é denominada “soberana”, suprema, superior a qualquer outra em seus limites territoriais no que tange à imposição coercitiva do direito que a rege. Dada sua importância à identificação desse poder manifestado pela ordem jurídica, cumpre aprofundar sua análise, distinguindo-a de outras acepções daquele.

No plano do direito, encontramos o termo “soberania” enunciado no art. 1º, I, da Constituição, como fundamento da República Federativa do Brasil, isto é, que ela tem por base, por alicerce, ser soberana.

O conceito de soberania surgiu na França, significando o poder dos Reis de imporem sua autoridade de maneira suprema no âmbito interno e de independência no plano externo³²⁴. Foi apontado como elemento necessário do Estado pela primeira vez por Jean Bodin, para quem representava o fato de que o Estado não está adstrito aos limites impostos pela ordem jurídica interna e que era apto a criar ou extinguir enunciados prescritivos.³²⁵

O alcance dessas linhas demarcatórias dos atributos da “soberania” conduz ao seu vínculo com o “poder”³²⁶. A soberania é a qualidade jurídica, o atributo que distingue o poder que caracteriza e individualiza um Estado.³²⁷

Ela é ínsita, inerente ao poder do Estado de estabelecer a ordem jurídica que rege a sociedade por ela constituída e que é passível de imposição coercitiva dentro de seus limites territoriais, e não sujeita à ordem externa (exceto se ela optar por adotá-la).

³²⁴ MEDEIROS, Antônio Paulo Cachapuz de. O poder de celebrar tratados: competência dos poderes constituídos para a celebração de tratados, à luz do direito internacional, do direito comparado e do direito constitucional brasileiro. Porto Alegre: Fabris, 1995, p. 26.

³²⁵ ABBAGNANO, 2000, p. 911.

³²⁶ BORGES, 2001, p. 306.

É por essa razão que a soberania só é concebível no plano do direito, significando que o poder do Estado é superior a qualquer outro internamente, pois ele não está submetido a outra ordem jurídica que condicione o seu exercício³²⁸, o que se coaduna com a lição de Heleno Taveira Tôrres, na qual a Constituição de um Estado, constitui seu poder, e, conseqüentemente, sua soberania.³²⁹

Esse poder soberano confere ao Estado o direito de regular sua própria criação, organização, estrutura, outorga de competências, dispondo sobre sua inovação, aplicação e imposição forçada, isto é, consiste no direito de se autodeterminar e garantir sua independência em relação aos demais detentores de poder³³⁰, pois o soberano não pode estar submetido a outrem, visto que nesse caso não seria soberano, superior.³³¹

A autodeterminação viabiliza a fixação das opções de seu agir, a demarcação de suas ações, a especificação do que lhe cabe e como deve se conduzir. E, num mesmo território, só pode existir um único poder público com ampla competência para dispor sobre a ordem jurídica por completo.³³²

Dalmo de Abreu Dallari leciona que a soberania é caracterizada por ser “una, indivisível, inalienável e imprescritível”. Una porque num determinado limite territorial só um Estado pode ser soberano, ter o poder superior a todos os demais em relação à produção e imposição do direito. Indivisível, pois é um todo, que não admite partição desse poder superior, uma vez que somente o Estado dotado da soberania pode permitir, pela outorga de competências, a produção de direito por outras pessoas e que o exercício dessa competência lhe é, portanto, subordinado. Inalienável, porque não se transmite de um Estado a outro. Por fim, imprescritível, visto que esse poder não perece, só se desfaz com a extinção da ordem jurídica que constituiu o Estado.³³³

³²⁷ Kelsen, 1998a, p. 364-365.

³²⁸ Kelsen, 1998a, p. 273 e p. 545.

³²⁹ Tôrres, 2001, p. 64.

³³⁰ Kelsen, op. cit, p. 547. GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Tratados internacionais em matéria tributária e ordem interna*. São Paulo: Dialética, 1999, p. 11.

³³¹ Rosseau, 1996, p. 24.

³³² Mello, Oswaldo Aranha Bandeira de. *Natureza jurídica do estado federal*. Nova impressão. São Paulo: Publicação da Prefeitura do Município de São Paulo, 1948, p. 63-64.

³³³ Dallari, 2003, p. 81.

Hegel salienta que a raiz mais profunda do Estado está relacionada a sua unidade, no conjunto organizado juridicamente sem sujeição a outros poderes, portanto, marcado pela soberania.³³⁴

A centralização organizacional da produção do direito requer, necessariamente, sua unidade, não admitindo divisão. Num determinado território, somente um ente pode ser concebido como soberano em relação aos demais.³³⁵

Existem duas concepções distintas de “soberania”. Para a política, ela corresponde ao direito de fixar positivamente objetivos, bem como os meios de alcançá-los, seja direta ou indiretamente (nesse caso, pela outorga de competências). No âmbito jurídico, consiste no poder superior de decidir em última instância sobre o direito e sua produção, em todas as suas manifestações.³³⁶

Embora prevista como um fundamento da República Federativa do Brasil (art. 1º, I, da Constituição), o direito não define a soberania, conferindo um caráter aberto à descrição de suas características gerais. Essa tarefa é realizada com maior liberdade pelo descritor, pelo cientista jurídico, pois o direito não é preciso em apontar os limites da sua definição.³³⁷

José Souto Maior Borges expõe que a soberania é um conceito político que foi transformado em jurídico.³³⁸

Ela é uma qualidade que distingue o Estado de outras pessoas jurídicas também dotadas de poderes de produzir o direito, porque só o poder soberano é superior aos demais (portanto, característica inerente a este). Implica o poder *supremo no âmbito interno e a independência no plano externo*. É supremo porque detém o monopólio da criação e aplicação do direito no âmbito interno, e independente, porque age em posição de igualdade perante os demais Estados, não

³³⁴ HEGEL, Georg Wilhelm Friedrich. *Princípios da filosofia do direito*. Tradução Norberto de Paula Lima. São Paulo: Ícone, 1997, p. 232.

³³⁵ Kelsen, 1998a, p. 547.

³³⁶ DALLARI, 2003, p. 79-80.

³³⁷ GRUPENMACHER, 1999, p. 28.

estando sujeita a ordem jurídica externa, exceto se, por vontade própria, se comprometa a observá-lo, assim como um indivíduo que tem o livre arbítrio para contratar ou não com outrem.³³⁹

Externamente, portanto, não há uma superioridade em relação aos demais Estados, mas sim uma igualdade, impedindo que um deles submeta sua ordem jurídica ao outro sem seu consentimento. A superioridade só é identificável no plano interno, onde os demais produtores do direito lhe devem subordinação.³⁴⁰

A soberania é uma qualidade do Estado de decidir em última instância e de modo incondicionado quanto à produção do direito, interna e externamente, e isso distingue o Estado dos órgãos inferiores de sua estrutura. A divisão que a ordem jurídica promove, outorgando competências a órgãos internos, não implica repartição ou divisão da soberania. Diga-se o mesmo quando o Estado estabelece relações regidas pelo direito internacional.³⁴¹

A existência do poder soberano, de uma ordem jurídica una, confere dois efeitos ao Estado. O primeiro, interno, o distingue das demais pessoas dotadas de poder e funções no âmbito interno, pois estas lhe devem observância e obediência. O segundo, externo, está relacionado a sua independência e autonomia em relação aos demais Estados. A reunião da coletividade em torno de uma única ordem se dá em prol do alcance dos objetivos, do bem comum definido pelo ordenamento.³⁴²

Frise-se que o plano interno e o externo dizem respeito aos efeitos da soberania diante de ordens jurídicas distintas, e não à sua subdivisão. Repetimos, ela é una.

José Souto Maior Borges expõe que a soberania não implica poder ilimitado, inexistência de limites ao exercício do poder, enfim, que o poder estatal não é

³³⁸ BORGES, 2001, p. 307.

³³⁹ CANOTILHO, 2002, p. 90.

³⁴⁰ Kelsen, 1998a, p. 544. TÔRRES, Heleno Princípio da territorialidade e tributação de não-residentes no Brasil. Prestação de serviços no exterior. Fonte de produção e fonte de pagamento. In DIREITO Tributário internacional aplicado. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 74.

³⁴¹ MELLO, O. A. B., 1948, p. 25-26.

³⁴² HEGEL, 1997 p. 232-233 e p. 263.

absoluto, mas relativo, pois ele próprio prevê instrumentos de controle do poder, portanto, sua limitação.³⁴³ A Constituição brasileira é rica em exemplos de limitações a direitos, até mesmo em relação ao maior deles, o direito à vida, previsto no *caput* do artigo 5º, pois em caso de guerra declarada nos termos do artigo 84, XIX, a pena de morte é admitida (art. 5º, XLVII, da CRFB).

Essa ressalva também é feita por Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, pois cumpre ao Estado respeitar os limites que ele próprio institui às suas ações³⁴⁴, o que pode ocorrer tanto no plano interno do direito quanto no plano externo.

A relatividade da soberania decorre dos limites existentes na Constituição, bem como no direito internacional, portanto, limites que tenham sido positivados por consentimento do próprio Estado.³⁴⁵ Contudo, tais limitações não podem cercear o direito do Estado de suas condições de autodeterminação, seja de firmar tratados, seja de deles não participar mais.³⁴⁶

Hans Kelsen expõe que nenhum Estado será obrigado sem que tenha anuído com a criação dessa obrigação. O direito não impõe a superioridade nem a jurisdição de um Estado perante o outro, exceto se ele assim tenha optado por fazer. Os Estados agem, portanto, no plano da igualdade, assumindo os ônus que seus atos acarretarem.³⁴⁷

Com extrema pertinência, Manoel Gonçalves Ferreira Filho aponta que a soberania não impede que o Estado se sujeite a direito que não integre seu ordenamento jurídico, passando a adotá-lo, como os decorrentes de tratados internacionais. Entretanto, nesses casos, a sujeição é fruto de ato da vontade do Estado, e isso não implica abandono da soberania, pois não há uma imposição. Ademais, a eficácia dos tratados dependerá do próprio Estado, notadamente dos

³⁴³ BORGES, 2001, p. 307.

³⁴⁴ MELLO, O. A. B., 1948, p. 63-65.

³⁴⁵ TÔRRES, 2001, p. 63. TÔRRES, 2003, p. 73-74.

³⁴⁶ SILVEIRA, Eduardo Teixeira. O regime jurídico do investimento estrangeiro no Brasil. In: TORRES, Heleno Taveira (Coord.) *Direito tributário internacional aplicado*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 385.

³⁴⁷ KELSEN, 1998a, p. 362.

órgãos que impõem a aplicação do direito (o que inclui aqueles decorrentes de tratados).³⁴⁸

Os tratados são instrumentos encontrados pelos Estados para fixar conjuntamente o direito que regerá as relações vinculadas ao território e ao povo de mais de um Estado, adaptando a autonomia estatal à nova realidade fática, como meio legítimo de impor o direito e manter sua independência em relação aos demais. Por isso, a imposição do direito sobre tais circunstâncias fáticas requer a manifestação de vontade, um ato de opção do próprio Estado.³⁴⁹

A soberania se distingue da autonomia, porque esta última diz respeito à capacidade de auto-governo, de acordo os limites fixados pela Constituição, tal como ocorre, por exemplo, com a União, Estados-membros, Municípios e o Distrito Federal. Todos têm liberdade de agir de acordo com as competências que lhe foram estabelecidas. Porém, não podem ultrapassar os limites fixados pela Constituição, pela ordem soberana.³⁵⁰

A autonomia dos Estados-membros é relativa, porque seus poderes de auto-organização são regidos pelo direito, que deve ser observado sob pena de imposição coercitiva, tanto em relação à ordem soberana quanto em relação aos demais Estados-membros que devem manter relação harmônica entre si.³⁵¹

Enquanto o poder da República Federativa do Brasil é soberano (art. 1º, I, da Constituição), o poder dos Estados-membros, Municípios e Distrito Federal é autônomo (art. 18 da Constituição), está restrito a ser exercido de acordo com os critérios fixados pela Constituição a cada um desses entes, isto é, sujeito a limites fixados por outrem que lhes é superior.³⁵²

A autonomia dos poderes constituídos pelo Estado significa governo próprio, poder de autodeterminação, porém, limitado pelas fronteiras fixadas pelo Estado,

³⁴⁸ FERREIRA FILHO, 2006, p. 49-50.

³⁴⁹ BORGES, 2001, p. 308.

³⁵⁰ SILVA, J. A., 2004, p. 100.

³⁵¹ BORGES, op. cit., p. 28.

³⁵² FERREIRA FILHO, op. cit., p. 49.

tanto na fixação de órgãos à produção do direito quanto ao processo que deverá ser observado. Estes de limites não descaracterizam a autonomia, não impondo um cerceamento a ela, mas simplesmente regulamentam sua abrangência em prol do bem comum. A autodeterminação não se confunde com aquela inerente aos Estados soberanos, porque nestes não há outra ordem jurídica que o delimite, somente aquela que ele próprio produziu.³⁵³

O poder soberano de produzir o direito alcança aquele que rege as relações intersubjetivas que têm por objeto a tributação, ou seja, o poder de criar todo o ordenamento jurídico tributário. A soberania alcança o direito de dispor sobre o poder de tributar, de como deve ser exercido o direito de instituir tributos sobre as pessoas ou objetos que estão dentro de seu âmbito de jurisdição, isto é, juridicamente vinculados a seu território e à força coercitiva de sua ordem.³⁵⁴

Constituído de maneira soberana, o Estado está apto a criar seu sistema tributário, legislando e aplicando o direito sobre aqueles que estão sujeitos ao seu poder.³⁵⁵

José Souto Maior Borges expõe que a soberania tributária diz respeito à soberania “política” do Estado frente aos demais, e se distingue do poder de tributar porque este diz respeito à aptidão, à capacidade conferida pelo direito a uma determinada pessoa de criar (legislar instituindo) tributo.³⁵⁶

Helena Taveira Tôres define “soberania tributária” como o poder que identifica o Estado no plano internacional, dotando-o de autonomia e independência na determinação dos fatos tributáveis e procedimentos para a exigência de tributos, observados os limites fixados pelo Estado (isto é, pelo direito), interna ou externamente.³⁵⁷ Leciona que a soberania tributária quase se confunde com o

³⁵³ MELLO, O. A. B., 1948, p. 95 e p. 99.

³⁵⁴ GRUPENMACHER, 1999, p. 19 e p. 23.

³⁵⁵ TÔRES, 2001, p. 65.

³⁵⁶ BORGES, 2001, p. 29.

³⁵⁷ TÔRES, op. cit., p. 66-67.

“poder de tributar”, mas é direito de âmbito externo, que afasta a intromissão de outros Estados na organização e funcionamento do ordenamento pátrio.³⁵⁸

O autor aduz, ainda, que, ao estabelecer relações jurídicas de âmbito internacional, os Estados não dispõem sobre seu poder de tributar, mas sobre sua soberania.³⁵⁹ Todavia, os limites internos e externos ao Estado, com seu poder soberano, geram efeitos sobre o poder de tributar, seja no que tange à instituição, à administração ou à cobrança de tributo.³⁶⁰

Por fim, cumpre esclarecer que quando Hans Kelsen leciona que “não se pode dizer que o Estado ‘é’ ou ‘não é’ soberano; pode-se apenas pressupor que ele é ou não é soberano, e essa pressuposição depende da teoria que usamos para abordar a esfera dos fenômenos jurídicos”, ele trabalha a defesa de sua posição de que existe somente uma ordem jurídica, que ela é internacional e rege também o plano interno, pois reconhece que o Estado poderá ser soberano somente se considerarmos a supremacia da ordem interna. Portanto, há o predomínio do sistema dualista, ao contrário do monista que ele defende. Salientamos que deixaremos a análise dessa questão para momento posterior deste trabalho.³⁶¹

4.4.1.4 A representação do Estado na formação da relação jurídica de direito internacional

A capacidade de integrar relações jurídicas de direito internacional é dos Estados e das organizações internacionais, e os Estados não são elementos físicos, mas fruto do ordenamento jurídico. Contudo, o direito assegura aos Estados a aptidão de formar vínculos jurídicos internacionais.

A Convenção de Viena Sobre o Direito dos Tratados dispõe que os Estados detêm a capacidade de produzirem tratados (art. 6º); são eles que preenchem os

³⁵⁸ TÔRRES, 2003, p. 75.

³⁵⁹ TÔRRES, 2001, p. 67.

³⁶⁰ TÔRRES, op. cit., p. 75.

requisitos indispensáveis para integrarem relação jurídica de direito internacional público.

No plano interno, a Constituição enuncia que cabe à República Federativa do Brasil manter relações internacionais (art. 4º). Desse modo, confere exclusivamente a ela a capacidade de participar de relações internacionais públicas. Porém, os Estados não têm vontade própria, não são pessoas físicas, mas fruto do direito que o reconhece e lhe outorga natureza de pessoa jurídica de direito público. Em função disso, agem através de representantes habilitados pelo direito interno, consoante dispõem o art. 1º da Convenção de Havana e o art. 7º da Convenção de Viena (1969). Os representantes agem, portanto, na qualidade de órgãos do Estado, praticando atos em nome deste, que lhes outorgou competência para declarar sua vontade. Assim, não agem em nome próprio.

A República Federativa do Brasil outorgou competência à União para manter relações com Estados estrangeiros (art. 21, I, da CRFB), que, pelas mesmas razões é representada pelo Presidente da República (por ser Chefe de Estado e de Governo); consoante o art. 84, VII e VIII da Constituição, este sim é o indivíduo que reúne condições físicas de firmar os tratados internacionais representando a vontade do Estado, e não a sua ou a da União.³⁶²

A Convenção de Viena de 1969 prevê no art. 7º que o Chefe de Estado, bem como os Ministros das Relações Exteriores, estão aptos à prática dos atos destinados a concluir um tratado representando seus Estados. Prevê a mesma norma em relação aos Chefes de Missões Diplomáticas, para adoção do teor do tratado (manifestação de anuência com o mesmo) perante os demais contratantes e, ainda, para os representantes acreditados pelos Estados para adoção do texto de tratado em conferência, organização ou órgão.

Além dessa regra geral, a Convenção de Viena Sobre o Direito dos Tratados, de 1969, prevê que um Estado poderá delegar sua representação para participar da produção do tratado a uma ou várias pessoas, seja à adoção de seu texto, sua

³⁶¹ KELSEN, 1998a, p. 546-547.

³⁶² FERREIRA FILHO, 2006, p. 222 e p. 225.

autenticação ou consentimento de se obrigar internacionalmente pelos termos acordados, mediante a outorga de instrumento contendo “plenos poderes”, expedido pelo representante do órgão a quem couber a representação internacional (art. 2º, 1, alínea “c”, e art. 7º). Esse documento poderá ser dispensado quando a prática dos Estados interessados ou outras circunstâncias indicarem que a intenção do Estado era de considerar essa pessoa seu representante (art. 7º, 1, “b”).

Tratando-se de ato referente à conclusão do tratado, praticado sem o documento de plenos poderes, haverá necessidade de confirmação posterior do ato pelo Estado (art. 8º da Convenção de Viena Sobre o Direito dos Tratados, de 1969), como, por exemplo, quando o representante assina um tratado a fim de manifestar o consentimento, e, posteriormente, o Estado ratifica o tratado.

No entanto, novamente salientamos que essa Convenção não foi ratificada pela República Federativa do Brasil e, portanto, não se presta como direito positivo a definir tais habilitações, até que o Congresso Nacional referende a assinatura deste Tratado.

Não obstante isso, a Lei 9.649/98 dispõe no art. 14, XVII, alíneas “a” e “c”, que é competência do Ministério das Relações Exteriores promover a política internacional e participar das negociações comerciais, econômicas, técnicas e culturais com governos e entidades estrangeiras, enfim, estabelecer negociações que conduzam a acordos internacionais, o que demonstra sua habilitação às negociações preliminares para que o Presidente posteriormente, se assim entender, celebre o tratado (art. 84, VIII, da CRFB).

4.4.2 O procedimento de produção dos tratados e sua recepção pelo direito interno em matéria tributária

Ultrapassada a questão acerca da capacidade para firmar tratados, bem como da competência para representar a República Federativa do Brasil, cabe abordar a forma pela qual um tratado é produzido em matéria tributária.

Identificamos que ele constitui um acordo formal de vontade entre as partes, que requer a observância de vários procedimentos a fim de produzir seus efeitos, tanto de âmbito internacional quanto no interno.³⁶³

No âmbito internacional, a Convenção de Havana Sobre Tratados impõe a necessidade de ser vertido em forma escrita, bem como que o vínculo internacional só é constituído pela ratificação, a ser realizada de acordo com o direito interno de cada Estado. Consta, ainda, o direito do Estado contratante de fazer reservas ao ratificar o tratado, mas que nesse caso sua vigência dependerá de informação e aceitação pelos demais Estados contratantes, e, por fim, que é direito interno do Estado não ratificá-lo, mas impõe o dever de informar esse ato aos demais contratantes (arts. 2º, 5º, 6º e 7º).

A Convenção de Viena Sobre o Direito dos Tratados, ainda não ratificada pelo Brasil, fixa outros procedimentos. Segundo ela, após a conclusão das negociações preliminares em que as partes deliberarão sobre os enunciados que comporão o texto do tratado, elas realizarão a adoção do texto, isto é, manifestarão o consentimento com a redação final do tratado, o que, no caso de conferência internacional, ocorrerá através do voto de dois terços dos Estados presentes e votantes (exceto se a própria convenção fixar modo diverso), consoante o art. 9º.

Promovida a adoção, a Convenção prevê a autenticação do texto, na forma prevista pelo tratado, pela assinatura *ad referendum* ou rubrica dos representantes dos Estados negociadores no tratado ou na ata final da convenção (art. 10). Veja-se que aqui o referendo é previsto à finalidade de autenticar o texto, como norma de direito internacional, e não interno, que é o caso previsto pelos artigos 84, VIII, e 49, I, da CRFB.

Após, o Estado deverá manifestar seu consentimento em se obrigar nos termos do tratado. Isso poderá ocorrer pela assinatura, troca de instrumentos que constituam o tratado, ratificação, aceitação, aprovação ou adesão ou outro meio

³⁶³ MAZZUOLI, 2006, p. 127.

contratado (art. 11), consoante o previsto nos artigos 12, 13, 14, 15 e 16 da Convenção de Viena de 1969.

A previsão dessas várias formas de expressão do consentimento do Estado em se obrigar pelos termos do tratado encontra óbice no plano do direito interno brasileiro, pois, como a Convenção de Viena Sobre o Direito dos Tratados não foi ratificada pela República Federativa do Brasil, não é considerada direito, pois não reúne condições de coercibilidade perante a ordem jurídica brasileira.

Há óbice primeiramente porque o art. 84, VIII, da Constituição prevê a competência do Presidente da República celebrar (assinar representando o consentimento do Estado em se obrigar), mas que isso está sujeito ao referendo do Congresso Nacional. Em segundo lugar, se o tratado acarretar encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional, o Congresso Nacional tem *competência exclusiva* para decidir sobre a matéria (art. 49, I, da CRFB), fato que ocorre notadamente com os tratados em matéria tributária.

É certo, porém, que a Convenção de Viena prevê a possibilidade de as partes manifestarem seu consentimento de forma distinta, se o tratado permitir ou os demais contratantes consentirem nisso e desde que tais condições estiverem previstas claramente (art. 17). Nesse caso, adequando-se à legislação interna, o consentimento da República Federativa do Brasil poderá se dar pela assinatura (celebração), desde que referendada pelo Congresso Nacional, tal como possibilita também o artigo 12, parágrafo 2º, da Convenção.

O referendo do Congresso Nacional seguirá o procedimento inerente aos Decretos-Legislativos, em relação aos quais, findo o processo legislativo, não há necessidade de remessa ao Presidente da República para sanção (promulgação ou veto).³⁶⁴

Pelo referendo, o Congresso Nacional aprova o texto do tratado internacional, podendo fazer reserva ao mesmo (isto é, incluir uma declaração unilateral com o

³⁶⁴ CARVALHO, 2007, p. 74. FERREIRA FILHO, 2006, p. 214. TEMER, Michel. *Elementos de direito constitucional*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 155.

objetivo de excluir ou modificar os efeitos jurídicos de certas disposições do tratado). Com o referendo, conclui-se o consentimento do Estado necessário à conclusão de tratado, quando este for por assinatura sujeita a referendo, nos termos do art. 12, parágrafo 2º, da Convenção de Viena; além disso, o referendo habilita o Presidente da República a ratificar o tratado quando tal hipótese for prevista como manifestação de consentimento.

O referendo do Congresso Nacional consiste na manifestação do poder do povo, através de seus representantes eleitos, nos termos exigidos pelo parágrafo único do artigo 1º da CRFB, adequando o tratado internacional à finalidade prevista pelo princípio da legalidade.³⁶⁵

Nos tratados referendados pelo Congresso Nacional em matéria tributária é comum constar reserva de que o tratado só poderá ser alterado ou modificado mediante novo referendo do Congresso, ante a norma decorrente do art. 49, I, da CRFB.

O Presidente da República, ciente do referendo de seu ato, ratificará o tratado internacional, cumprindo-lhe informar a existência de reserva.

Lembre-se de que a Convenção de Havana prevê que, mesmo após o referendo, o Presidente pode não ratificar o tratado. Daí a lembrança de Antônio Paulo Cachapuz de Medeiros para o fato de que, após a aprovação pelo Congresso Nacional, o Presidente da República tem a possibilidade de não ratificar o tratado; afinal, é somente com ela que o processo para a produção do tratado estará concluído sob o manto do direito positivo internacional regido pela Convenção de Havana.³⁶⁶

Nos termos da Convenção de Havana, que vincula os países que dela participaram, o tratado é inserido na ordem jurídica internacional pela ratificação, ato posterior ao referendo do Congresso Nacional, que reconhece o ato presidencial de celebração do tratado, consoante a Constituição da República Federativa do Brasil.

³⁶⁵ CARVALHO, 2007, p. 74.

³⁶⁶ MEDEIROS, 1995, p. 469.

No plano da Convenção de Viena de 1969, a celebração se dá com a manifestação do consentimento, nas formas por ela prevista, introduzindo-o no ordenamento jurídico internacional, o que não altera as regras constitucionais pátria para sua incorporação do tratado direito interno, pois ainda não foi referendado nem ratificado pela República Federativa do Brasil. Somente com a conclusão destas etapas é que ele será considerado inserido nos ordenamentos, tanto internacional, quanto interno.

Isso porque a ratificação consiste na informação formal pelo Estado de que o Congresso Nacional (Poder Legislativo) aprovou o tratado, inserindo-o no ordenamento jurídico.³⁶⁷

José Francisco Rezek e Antônio Cachapuz de Medeiros lecionam em sentido diverso, afirmando que a ratificação encerra a produção do tratado internacional, e que sua integração à legislação interna se dará com a publicação do Decreto Presidencial, notificando a conclusão do tratado e sua entrada em vigor, viabilizando sua aplicação e execução no plano interno.³⁶⁸

Concordamos que a ratificação encerrará a produção do tratado internacional; contudo, precisamos lembrar que a Convenção de Viena de 1969 prevê que isso poderá ocorrer de outras maneiras que não a ratificação, e como a Convenção de Havana se aplica a uns poucos Estados, outra forma de conclusão poderá ser adotada.

Já no que tange à recepção dos tratados, ou melhor, dos enunciados cuja aplicação é admitida no plano interno, os tratados em matéria tributária devem observar as limitações constitucionais ao exercício do poder de tributar como garantia fundamental dos direitos e deveres individuais e coletivos, dentre as quais a observância do princípio da legalidade, o que se dá pela publicação do decreto-legislativo dando ciência de que é decisão do Poder Legislativo inserir seus

³⁶⁷ PIOVESAN, Flávia. *Direitos humanos e o direito constitucional internacional*. São Paulo: Max Limonad, 2002, p. 71-73.

³⁶⁸ Ibid, p. 469. REZEK, 2002, p. 78.

enunciados prescritivos no ordenamento jurídico pátrio. Esse é o veículo que os introduz no âmbito interno, ou melhor, que viabiliza sua aplicação.³⁶⁹

Há observância do princípio da legalidade porque o decreto legislativo dará ciência da existência de enunciados prescritivos inseridos no ordenamento com crivo do poder legislativo (princípio da legalidade em sentido formal), e porque esse enunciado prescreve o comando a ser seguido objetivamente, permitindo a compreensão de seu conteúdo (princípio da legalidade em sentido material). No caso dos decretos-legislativos, eles autorizam o ingresso do texto dos tratados no conjunto do ordenamento jurídico pátrio, isto é, recepcionando-os.³⁷⁰

Norberto Bobbio leciona que “a recepção é um ato jurídico com o qual um ordenamento acolhe e torna suas as normas de outro ordenamento, onde tais normas permanecem iguais, mas não são mais as mesmas com respeito à forma”³⁷¹. Em outras palavras, uma vez recepcionado por decreto-legislativo, este será o fundamento legal à aplicação do tratado, ainda que o texto deste é que imponha as regras de conduta a serem observadas nas relações regidas pelos tratados.

O tratado permanece no plano dos enunciados de direito internacional, não é transformado em direito interno. O decreto-legislativo só permite que haja aplicação do tratado no plano interno em matéria tributária, pois satisfaz a condição de passar pelo crivo do Poder Legislativo para instituir obrigações na seara tributária.

A aprovação dos tratados consoante os requisitos constitucionais permite sua aplicação no plano do ordenamento jurídico pátrio.

Como expõe Konrad Hesse, é necessário preservar a força normativa da Constituição, devendo-se buscar concretizar o significado dos enunciados prescritivos (portanto, de seu conjunto de enunciados) diante das situações concretas da vida que se apresentarem.³⁷²

³⁶⁹ CARVALHO, 2007, p. 74 e p. 227.

³⁷⁰ ÁVILA, 2006, p. 75-76.

³⁷¹ BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*, p. 177.

³⁷² HESSE, Konrad. *A força normativa da constituição (Die normative Kraft der Verfassung)*. Tradução Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Fabris, 1991, p. 22-23.

A posterior promulgação e publicação de Decreto do Presidente da República, a fim de promover sua aplicação e execução no âmbito interno, nos termos do art. 84, IV, da CRFB, assume o mesmo caráter dos demais decretos expedidos à execução das leis ordinárias pátrias, viabilizando, tão somente, a produção da eficácia do tratado no âmbito interno, razão pela qual seus efeitos retroagem a data de início de vigência prevista nos tratados.³⁷³

Essa interpretação também decorre do artigo 99 do Código Tributário Nacional, pelo qual decretos expedidos à execução da lei se restringem aos limites dela, isto é, seus enunciados prescritivos devem estar relacionados e subordinados àqueles da lei ou decreto legislativo cuja execução ele regulamenta.

4.5 A modificação e extinção dos tratados internacionais

A inserção do tratado no ordenamento jurídico interno e externo tem por efeito que ele passa a reger sua própria modificação e extinção.

As modificações podem ocorrer por acordo entre as partes ou, ainda, por emenda proposta pelos Estados, por meio de seus representantes, pois se trata de ato internacional.

Todavia, como relata Saulo José Casali Bahia, o Congresso pode propor emenda através de Decreto Legislativo, mas esta deverá ser apresentada internacionalmente pelos representantes da República Federativa do Brasil, a quem caberá negociá-las para aprovação do texto e inserção no tratado, tal como ocorreu em relação ao Acordo de Comércio e Pagamentos entre os Estados Unidos do Brasil e a República Tchecoslovaca de 1960.³⁷⁴

³⁷³ XAVIER, 2004, p. 107.

³⁷⁴ BAHIA, 2000, p. 144-145.

Quando propostas pelo Poder Executivo, as modificações dos enunciados prescritivos com efeitos no âmbito tributário deverão ser submetidas a referendo do Congresso Nacional, nos termos impostos pelo art. 49, I, da CRFB.

A extinção dos tratados deve obedecer aos enunciados prescritivos que estabelecem as hipóteses e condições para realização da sua denúncia, conferindo segurança e certeza à relação jurídica até o seu término, como convém ao direito, em prol da observância dos deveres que ele estabelece em contrapartida aos benefícios dele advindos.

Pode decorrer ainda em função de novo acordo entre as partes, com o intuito de pôr fim a relação³⁷⁵. Nesse caso, há dispensa da necessidade de manifestação do Congresso Nacional, porque o direito existente já regula as condições para a extinção. Ademais, importará na desoneração de encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional que tiverem sido assumidos com efeitos no âmbito tributário quando do referendo do tratado.

4.6 O artigo 98 do Código Tributário Nacional

O Código Tributário Nacional, manifestado objetivamente através da Lei 5.172/66, foi recepcionado pela Constituição da República Federativa do Brasil por força do artigo 34, parágrafo 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

O artigo 146 da CRFB, por sua vez, expressa que cabe à lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar (inciso II) e estabelecer enunciados prescritivos gerais em matéria de legislação tributária (inciso III), do que resulta sua finalidade de reger o “exercício do poder de tributar” pela União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios em relação a tais matérias. Como o Código Tributário trata dessas matérias, foi recepcionado como “lei complementar”.

³⁷⁵ BORGES, 2001, p. 290.

Com base nisso, o artigo 98 do Código Tributário Nacional estabelece que “os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha”; portanto, dispõem sobre a forma pela qual se dará a aplicação dos tratados no âmbito interno.

A doutrina tece duras críticas ao fato de que os tratados e as convenções não têm o condão de revogar a legislação interna. Havendo revogação, esta decorreria dos decretos-legislativos que adotarem seu texto como lei interna.³⁷⁶

Ocorre, porém, que revogação consiste na retirada da validade da legislação interna por outro enunciado prescritivo que o determine, expressa ou implicitamente, ao reger por completo a matéria.³⁷⁷ Mas, comumente, isso não ocorre com o advento de decretos-legislativos que introduzem o texto dos tratados no ordenamento interno. Normalmente, não há revogação expressa.

Além disso, por serem dotados de elementos de estraneidade, que os distinguem dos enunciados prescritivos internos, também não há uma revogação implícita destes. A legislação interna mantém sua força coercitiva regendo todos os demais casos não dotados de elementos de estraneidade. A consequência é que há uma mera suspensão da eficácia da legislação interna, até que o tratado seja extinto e ela tenha restituída sua coercitividade.³⁷⁸

José Souto Maior Borges leciona que a suspensão da eficácia é fruto da Constituição, e não decorrente do artigo 98 do Código Tributário Nacional, porque a introdução do tratado no ordenamento interno se dá por força da norma decorrente dos artigos 49, I, art. 59, VI, e 84, VIII, da CRFB.³⁷⁹

Tárek Moysés Moussallem leciona que um tratado só se subordina a uma “lei nacional” (como é o caso do Código Tributário Nacional), e não a leis “federais”

³⁷⁶ CARVALHO, 2007, p. 79. MOUSSALLEM, 2001, p. 209. XAVIER, 2004, p. 131. COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 288.

³⁷⁷ CARVALHO, op. cit, p. 82.

³⁷⁸ BORGES, 2001, p. 290. XAVIER, op. cit, p. 131. TÔRRES, 2001, p. 580. GRUPENMACHER, 1999, p. 113.

³⁷⁹ BORGES, op. cit, p. 291.

(produzidas pela União), dos Estado-membros, do Distrito Federal ou dos Municípios, para regerem o exercício de instituir e exigir os tributos que lhes competem³⁸⁰. Em relação a estas, o tratado goza de natureza especial, aplicável somente àqueles casos dotados de elementos de estraneidade. Em relação aos demais, a lei interna permanece plenamente aplicável, daí que não há de se falar em revogação, pois existe um conflito meramente aparente de enunciados prescritivos, em que confirmada a existência do tratado, ele deverá ser aplicado em detrimento da lei interna. Assim, extinto o tratado, a lei interna retoma sua eficácia, tal como ocorre com uma lei geral nacional diante da revogação de uma lei especial igualmente interna.³⁸¹

A especialidade significa que ambas tratam de determinada matéria, mas a especial é adaptada às circunstâncias particulares do caso, isto é, à existência dos elementos dotados de estraneidade.³⁸²

O tratado é fruto de acordo de Estados, produzido em posição de igualdade (independência), no qual são criadas regras de coexistência como meio de autolimitação recíproca, que impõe um regime de coordenação do ordenamento jurídico aplicável, mantendo sua soberania interna. Isto é, os Estados pactuam em viabilizar a aplicação do tratado em vez do ordenamento interno. Assim, uma vez recepcionado, cabe ao Estado impor a aplicação do direito, ainda que coercitivamente.³⁸³

Existem posições diversas, no sentido de não-aplicação do artigo 98 do Código Tributário Nacional, porque as normas decorrentes de um tratado não prevalecem sobre as internas quando estas forem de âmbito dos Estados-membros e Municípios, ou, ainda, que as leis “federais” posteriores se sobrepõem aos

³⁸⁰ MOUSSALLEM, 2001, p. 210.

³⁸¹ AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2001, p. 171. MACHADO, Hugo de Brito. Tributação no Mercosul. In: MARTINS Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 89. COELHO, S. C. N., 1998, p. 92. GRUPENMACHER, 1999 p. 113. MOURA, Monica Cabral da Silveira de. *Tributação no Mercosul*. In: MARTINS Ives Gandra da Silva (Coord.) 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 391. YAMAMOTO, Toru. *Direito internacional e direito interno*. Porto Alegre: Fabris, 2000, p. 228.

³⁸² ASCENSÃO, 2001, p. 556.

³⁸³ BOBBIO, 1999, p. 165. CHIESA, CHIESA, Clélio. *A competência tributária do estado brasileiro: desonerações nacionais e imunidades condicionadas*. São Paulo: Max Limonad, 2002, p. 69.

decretos-legislativos então vigentes pelo critério temporal, pois estariam numa posição de paridade em relação aos mesmos.³⁸⁴

O primeiro dos argumentos diz respeito à identificação da pessoa jurídica de direito público à qual a Constituição e também o direito internacional outorgam capacidade para estabelecer vínculo jurídico através de tratado, sua individualização, bem como a repartição de competências para o exercício do poder político no âmbito interno.

O direito é composto por enunciados prescritivos que são expressos em identificar as características jurídicas necessárias à habilitação de uma pessoa jurídica para participar da produção de tratados internacionais. Também prescreve que a União simplesmente representa o Estado nesses atos, portanto, não age em nome próprio, mas em nome dele. Além disso, o direito também estabelece critérios para a identificação dos órgãos que exercem o poder político internamente, distinguindo-os tanto da pessoa jurídica de direito público internacional quanto das competências que esta detém.

O segundo argumento requer a análise das características do processo de enunciação que distingue tratados, decretos-legislativos e leis, e que impedem considerá-las como iguais. Porém, para facilitar a compreensão dessas questões, faremos uma abordagem mais detalhada e precisa no próximo capítulo, a fim de identificar se elas são aptas ou não a impedir a aplicação do artigo 98 do Código Tributário Nacional. Assim, neste momento, buscaremos descrever esse dispositivo.

Ao reger o exercício do poder de tributar, o artigo 98 do CTN impõe a aplicação do tratado em vez da legislação interna da União, Estados e Municípios,

³⁸⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. Mercosul e tributos estaduais, municipais e distritais. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, v. 64, p. 182-191, [s.d.], p. 186 MELLO, José Eduardo Soares. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 202; ICHIHARA, Yoshiaki. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 237. MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 462. SANTIAGO, Igor Mauler. Relações entre o direito interno e o direito internacional em matéria tributária. In: MOREIRA JÚNIOR, Gilberto de Castro; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Org.) *0 Direito tributário internacional*. São Paulo: MP Editora, 2006, p. 186.

concretizando a existência de limites fixados pela Constituição, dentre os quais o que a República Federativa do Brasil estabelecerá relações internacionais, podendo firmar tratados com efeitos inclusive no âmbito tributário e impor sua aplicação coercitiva, com supremacia sobre a ordem jurídica interna, inclusive a referente ao exercício do poder de instituir e exigir tributo. Portanto, há prevalência dos tratados perante a legislação ordinária.³⁸⁵

De acordo com o artigo 98, a legislação interna deve obedecer ao direito decorrente dos tratados, não instituindo ou exigindo tributos naqueles casos em que ele afasta ou reduz a tributação, ante a supremacia dos tratados diante do direito interno.³⁸⁶

Gilberto Ulhôa Canto afirma que este foi o objetivo almejado na elaboração do anteprojeto do Código Tributário Nacional, fundado na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que havia firmado o princípio da prevalência do tratado perante a legislação ordinária interna.³⁸⁷

Heleno Taveira Tôrres expõe que o enunciado tem duas funções. A primeira é a de confirmar a recepção constitucional dos tratados como direito interno como condição à sua aplicação; a segunda, de dispor sobre sua aplicação e execução para o legislador ordinário e também para o aplicador.³⁸⁸

A regulamentação desse limite constitucional coaduna com o artigo 105, III, “a”, da CRFB, no qual cabe ao Superior Tribunal de Justiça a competência para julgar as causas em que a decisão recorrida tiver violado ou negado vigência a

³⁸⁵ XAVIER, 2004, p. 132. BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11. ed. Autal. por Mizabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 639. TÔRRES, Heleno. Tratados e convenções internacionais em matéria tributária e o federalismo brasileiro. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 86, p. 34-49, 2002, p. 49.

³⁸⁶ GRECO, Marco Aurélio. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 250. PIMENTA, 2005, p. 181. AMARAL, Antônio Carlos Rodrigues do. Tributação no Mercosul. In: MARTIS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 491. RONCAGLIA, Marcelo Marques. As isenções “heterônomas” em face do Tratado do Gasoduto Brasil-Bolívia. In: TORRES, Heleno Taveira (Coord.) *Direito tributário internacional aplicado*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 527.

³⁸⁷ CANTO, Gilberto Ulhôa apud VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. *Limitações constitucionais ao poder de tributar e tratados internacionais*. Belo Horizonte: Del Rey, 2000, p. 289.

³⁸⁸ TÔRRES, 2001, p. 579.

tratado internacional, do que se presume que, havendo tratado vigente, deverá ser aplicado, inclusive em detrimento da legislação ordinária (afinal, essa ordem foi fixada pela alínea “a” mencionada).

Além do mais, constituindo normas gerais de direito tributário, ele implica no efeito de que, havendo tratado, este deverá prevalecer diante de lei interna, seja da União, dos Estados-membros, do Distrito Federal ou dos Municípios. Essa posição também encontra amparo do direito criado pelos tratados, pois estes estão sujeitos ao princípio do *pacta sunt servanda*, isto é, de que o contratado deve ser observado até que a relação jurídica seja extinta pelos termos acordados. É a prevalência de aplicabilidade diante do direito interno.³⁸⁹

A prevalência do tratado no âmbito interno (ou do decreto-legislativo que o introduz) também é apontada por Hector Villegas em função do princípio do *pacta sunt servanda*³⁹⁰. O posicionamento de Villegas confirma a recepção do direito internacional, em um ato voluntário de coordenação, impondo a aplicação deste em vez dos enunciados prescritivos internos, sem acarretar revogação do direito interno.

³⁸⁹ TÔRRES, 2001, p. 581-582.

³⁹⁰ VILLEGAS, Heitor apud RONCAGLIA, 2003 p. 526.

5 OS PROBLEMAS GERADOS NO ACOPLAMENTO DO DIREITO INTERNACIONAL TRIBUTÁRIO AO DIREITO INTERNO

O caminho percorrido até este ponto foi longo, mas necessário à identificação de fundamentos que balizarão a abordagem dos problemas enfrentados na descrição e compreensão da relação do direito internacional tributário com o direito interno, como meio à sua aplicação e execução diante de relações jurídicas dotadas de elementos de estraneidade, seja para que sirva de instrumento à imposição coercitiva pelo Poder Judiciário, seja para fins científicos no âmbito da tributação.

5.1 A celeuma do caráter unitário (monismo) ou dúplice (dualismo) de ordenamentos jurídicos

O primeiro problema a enfrentar é a relação entre o ordenamento jurídico interno do Estado e o ordenamento de âmbito internacional. Existem posições contrárias, pois enquanto para alguns haveria um único ordenamento (teoria monista), para outros há dois ordenamentos distintos (teoria dualista ou pluralista), independentes e autônomos entre si. A relevância dessa questão decorre dos efeitos que acarreta à introdução de novos enunciados prescritivos, isto é, à produção de direito que rege relações jurídicas tributárias dotadas de elementos de estraneidade, bem como à sua aplicação.³⁹¹

Hans Kelsen aduz que a distinção entre essas posições decorre da existência ou não de contradições insolúveis entre normas (isto é, da unidade ou não no plano do *conhecimento*, da ciência jurídica e não da linguagem prescritiva – do direito). Em caso positivo, restariam configurados dois ordenamentos jurídicos, e, em caso negativo, um único.³⁹²

Uma resposta a essa questão requer a verificação da regulamentação da produção do direito que rege fatos tributários de caráter internacional (portanto, vinculados a mais de um Estado)³⁹³, pois é preciso verificar se ele é produzido, aplicado e executado com base em um ordenamento comum, ou se existem ordenamentos distintos que regem tais fatos.

Com isso é possível identificar a forma de admissão do direito internacional pelo direito interno, bem como as relações entre os correspondentes enunciados prescritivos, permitindo a construção de um “sistema jurídico” descritivo do direito (portanto, sem contradições, ainda que estas existam no plano da linguagem objeto), sujeitando as proposições construídas ao teste de consistência e coerência.³⁹⁴

A resposta dessa questão permite a compreensão e a descrição da coexistência de enunciados prescritivos que compõem o direito interno e o direito internacional, mas que dizem respeito a uma mesma circunstância fática caracterizada pela estraneidade.

5.1.1 Monismo

A teoria monista é lastreada na premissa de que o direito constitui uma unidade, em que a ordem interna e a externa são somente formas distintas de manifestação.³⁹⁵ Tanto os enunciados de direito internacional quanto os de direito interno integram um mesmo ordenamento.³⁹⁶

³⁹¹ SACCHETTO, Claudio. El principio de territorialidad. In: UCKMAR, Victor; ALTAMIRANDO, Alejandro C.; TÔRRES Heleno Taveira (Coord.) *Impuestos sobre el comercio internacional*. Buenos Aires: Ábaco, 2003, p. 49.

³⁹² KELSEN, 1998b, p. 365.

³⁹³ CASÁS, José Osvaldo. La territorialidad en los impuestos directos en la Argentina. In: UCKMAR, Victor; ALTAMIRANDO, Alejandro C.; TÔRRES Heleno Taveira (Coord.) *Impuestos sobre el comercio internacional*. Buenos Aires: Ábaco, 2003, p. 455.

³⁹⁴ TÔRRES, 2001, p. 553.

³⁹⁵ XAVIER, 2004, p. 112.

³⁹⁶ PIOVESAN, 2002, p. 103.

Pela teoria monista, o tratado internacional é inserido no ordenamento jurídico estatal com a sua assinatura³⁹⁷, pois, como os enunciados prescritivos são válidos no mesmo espaço e tempo, há necessidade de integrarem o mesmo ordenamento jurídico, com uma única fonte de produção do direito, e, conseqüentemente, tanto o direito internacional quanto o interno decorrem de uma mesma “norma fundamental”.³⁹⁸

Sob essa ótica, não haveria conflito entre enunciados prescritivos; eles seriam aparentes, pois o próprio direito expõe qual deve prevalecer. Mas existem duas posições distintas³⁹⁹ quanto à unidade do direito: uma corrente que defende a unidade com prevalência do direito interno e outra com prevalência do direito internacional.⁴⁰⁰ Não há distinção quanto ao conteúdo do direito, mas sim quanto à origem de sua produção; o fundamento de validade é que distingue o primado do direito interno ou do externo.⁴⁰¹

5.1.1.1 Teoria monista interna

Pela teoria monista interna há um fundamento de validade único decorrente da norma fundamental pressuposta do direito interno. Neste caso, há um direito interno em sentido estrito, abrangendo a ordem interna, e um direito interno em sentido amplo, alcançando a ordem internacional, inter-relacionados por subordinação (e não por coordenação), em que a própria ordem interna impõe essa superioridade do direito dotado de elementos de estraneidade.⁴⁰²

³⁹⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 198; e, CARRAZZA, [s.d.], p. 184.

³⁹⁸ KELSEN, 1998a, p. 521.

³⁹⁹ Heleno Taveira Tôres aponta que haveria uma terceira posição, denominada de *monismo moderado*, que admite a equivalência dos enunciados prescritivos internos e internacionais, na qual a prevalência de um deles é tomada com base exclusivamente na norma posterior (TÔRES, 2001, p. 558).

⁴⁰⁰ XAVIER, 2004, p. 112. KELSEN, 1998b, p. 366. KELSEN, 1998a, p. 527.

⁴⁰¹ KELSEN, 1998a, p. 380.

⁴⁰² Ibid., p. 369, 377-380.

Contudo, nessa concepção, o direito internacional fica sujeito a abusos, porque a ordem interna pode impor sua prevalência no lugar do direito internacional tributário, frustrando as expectativas normativas criadas pelo advento de um tratado aos contribuintes. Além disso, há dificuldade em compreendê-la porque a relação jurídica no plano internacional envolve mais de uma ordem interna (essas são tantas quantos forem os Estados que se vincularem através de tratado), não havendo critério positivo que disponha qual delas prevalece a fim de constituir dita “unidade”.⁴⁰³

5.1.1.2 Teoria monista internacional

A teoria monista internacional é a que defende a unidade do direito com base na existência de uma norma fundamental no plano internacional, que reconhece a existência de ordenamentos internos independentes (cada Estado possui o seu), e que por isso constituem um novo ordenamento destinado a impor as condições de validade no âmbito interno. Nesse caso, a inobservância do direito internacional enseja a sanção nessa seara.⁴⁰⁴

O fundamento de validade da norma internacional pressuposta é o costume positivado. É ele que reconhece a validade do direito internacional, pois a existência de várias ordens internas impede a conclusão da prevalência de uma dessas em relação às demais, o que não ocorre quando se toma por ponto de referência a existência de uma ordem superior a ambas.⁴⁰⁵

Existem ordenamentos jurídicos que prevêm essa recepção automática dos tratados internacionais pelo direito interno, que se submete àquele, tais como a ordem jurídica francesa, inglesa e alemã⁴⁰⁶. Nelas o direito internacional é

⁴⁰³ Kelsen, 1998a, p. 381-382.

⁴⁰⁴ Ibid., p. 369 e p. 375.

⁴⁰⁵ Kelsen, 1998b, p. 377.

⁴⁰⁶ Torres, 2001, p. 557.

recepcionado de maneira automática e plena desde o término de sua produção, mantendo natureza própria de direito internacional.⁴⁰⁷

A partir dessa compreensão, o Estado reconhece a prevalência do direito internacional no exercício de sua soberania, comprometendo-se a respeitar o direito produzido em conjunto⁴⁰⁸. O fundamento de validade da ordem interna é decorrente do direito internacional, que estabelece os critérios à apuração do vínculo de validade, do território, das pessoas e dos limites temporais à criação, aplicação e execução do direito interno⁴⁰⁹.

Segundo Hans Kelsen, a comunidade dos Estados enseja a criação de um direito universal, através do qual, pelo costume, eles reconhecem os demais, constituindo uma ordem jurídica internacional. Porém, afirma que esse reconhecimento está condicionado à *inexistência* de necessidade de sua recepção pelo direito interno. Havendo condição, sua prevalência resta afastada⁴¹⁰. Logo, o mero reconhecimento pelo costume não significa que o direito internacional rege a produção da ordem interna. Esta decorre de um ato dos Estados, regida internamente, e não pelo direito internacional.

5.1.2 Dualismo

A teoria dualista expõe que existem duas ou mais ordens jurídicas, o que implica dizer que possuem regras e princípios próprios à sua produção e reprodução, sendo, portanto, decorrentes de fundamentos de validade distintos. A consequência disso é a admissão da validade simultânea de enunciados prescritivos no mesmo espaço e tempo, ainda que contraditórios entre si.⁴¹¹

⁴⁰⁷ XAVIER, 2004, p. 114.

⁴⁰⁸ KELSEN, 1998b, p. 382.

⁴⁰⁹ KELSEN, 1998b, p. 374.

⁴¹⁰ KELSEN, 1998a, p. 525-527 e p. 542-544.

⁴¹¹ Ibid., p. 517.

Os ordenamentos são independentes e excludentes, nos quais o papel do direito internacional tributário é reger a tributação em relação a sujeitos ou objetos vinculados faticamente a mais de um ordenamento jurídico estatal, requerendo, conseqüentemente, a participação de ambos na disciplina dessa situação em comum.⁴¹²

A aplicação do direito internacional é condicionada à sua transformação ou recepção pelo direito interno. Antes disso, ele não vigora na ordem interna, nem se relaciona com o direito interno, não produzindo efeitos jurídicos.⁴¹³

Hans Kelsen afirma que essa teoria contradiz o direito internacional, e, ainda, que dois ordenamentos jurídicos distintos não podem coexistir. Ou o interno é válido ou o externo, mas não ambos, pois há uma impossibilidade lógica. Porém, ele próprio reconhece que há pluralidade de ordenamentos quando a Constituição do Estado impõe a recepção do direito internacional pelo direito interno como condição à sua aplicação.⁴¹⁴

Essa é justamente a hipótese prevista pelo direito pátrio. Ele prevê a necessidade de recepção do direito internacional pelo interno, como condição à sua aplicação, quer para observância, aplicação ou execução do direito.

Flávia Piovesan e Betina Trieger Grupenmacher lecionam que o direito brasileiro teria um sistema misto porque os enunciados de tratados referentes a direitos humanos integrariam o direito pátrio tão logo fossem referendados pelo Congresso Nacional, por força do art. 5º, pars. 1º e 2º da CRFB, ao passo que em relação às demais matérias integrariam um ordenamento distinto, aplicável (dotado de eficácia técnica) somente após sua aprovação pelo Congresso Nacional através de decreto-legislativo e, ainda, pela edição do decreto presidencial destinado à sua execução.⁴¹⁵

Mas, posteriormente a suas obras, a Emenda Constitucional n. 45/04 inseriu o par. 3º ao art. 5º da CRFB, impondo óbice a tal concepção reforçando o caráter dualista da relação do direito internacional com o direito interno, pois só nos casos

⁴¹² CASÁS, 2003, p. 456. PIOVESAN, 2002, p. 103.

⁴¹³ CARRAZZA, [s.d.], p. 184. XAVIER, 2004, p. 112 e p. 114.

⁴¹⁴ KELSEN, 1998a, p. 516-517 e p. 537.

que preencherem os requisitos impostos por dito dispositivo é que serão equiparáveis a enunciados prescritivos constitucionais, e isso mediante recepção pelo direito interno.

No Brasil, a promulgação do decreto que regulamenta o tratado não tem o condão de transformá-lo em direito interno. Ele tem natureza própria, internacional. A finalidade do decreto é viabilizar a aplicação do tratado.⁴¹⁶ Não há transformação do direito internacional em interno, mas expedição de enunciados prescritivos necessários à sua aplicação.⁴¹⁷

Como vimos no capítulo anterior, o advento de direito internacional não tem o poder de pôr termo à validade dos enunciados prescritivos internos, mas simplesmente afastar sua eficácia técnica, impedindo sua aplicação àqueles fatos tributários em que são identificáveis elementos de estraneidade.

Ao abordar a análise da relação entre o ordenamento interno e o internacional na obra *Teoria Pura do Direito*, Hans Kelsen leciona que a unidade do direito é obtida no plano do conhecimento (da ciência jurídica), e não dos enunciados prescritivos, do direito positivo, admitindo a coexistência de dois ordenamentos jurídicos distintos e independentes, mas relacionados entre si para fins de aplicação.⁴¹⁸

A compreensão da aplicação e da execução do direito internacional tributário no plano interno, embora confirme a existência de ordens distintas, vigentes e autônomas, enseja a construção de uma unidade no plano sistemático, a partir da conexão das mesmas como meio à aplicação, pois não basta que o tratado regulamente determinada conduta, é preciso que a legislação interna assegure sua imposição coercitiva.⁴¹⁹

⁴¹⁵ PIOVESAN, 2002, p. 104-105. GRUPENMACHER, 2004, p. 72, p. 88-89.

⁴¹⁶ XAVIER, 2004, p. 141.

⁴¹⁷ XAVIER, 2004, p. 142.

⁴¹⁸ KELSEN, 1998b, p. 364.

⁴¹⁹ BORGES, José Souto Maior. *Teoria geral da isenção tributária*, p. 306; XAVIER, op. cit., p. 111-112 e p. 155.

A análise do ordenamento jurídico demonstra que o direito brasileiro tem seu fundamento objetivo de validade na Constituição da República Federativa do Brasil. Ela dispõe sobre a produção do direito, especificando os órgãos dotados de aptidão para criá-lo e o processo que deverá ser observado. Mas isso não ocorre em relação ao direito internacional.⁴²⁰

A Constituição especifica somente a pessoa jurídica de direito público dotada de capacidade jurídica para produzi-lo e o órgão apto a representá-la, condicionado sua aplicação no plano interno ao referendo do Congresso Nacional, requisito indispensável quando o direito internacional tratar de matéria tributária que acarrete encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional, bem como para adequar sua produção ao princípio da representação. Isso se coaduna com a natureza do direito internacional tributário; afinal, ele é fruto de decisão tomada em conjunto com outro ou outros Estado sobre os quais a ordem jurídica interna brasileira não tem força coercitiva.

O direito internacional tributário é produzido de comum acordo entre os Estados pactuantes, sendo, portanto, fruto do princípio *pacta sunt servanda*, ou ainda dos costumes adotados nessas relações pelos Estados. O vínculo de pertinência ao ordenamento jurídico internacional é resultado da análise dos enunciados prescritivos produzidos de acordo com tais normas, do que se depreende que é o direito internacional que estabelece às condições à sua validade, e não o ordenamento jurídico interno.⁴²¹

O *pacta sunt servanda* é o fundamento de validade na ordem jurídica internacional (portanto, requer sua produção conjunta pelos Estados), ao passo que no plano interno os requisitos existentes dizem respeito à sua aplicabilidade, o que ocorre com a conclusão do tratado pelos Estados contratantes para reger as relações dotadas de elementos de estraneidade.⁴²²

⁴²⁰ TÔRRES, 2001, p. 554-555 e p. 562.

⁴²¹ TÔRRES, 2001, p. 555.

⁴²² BORGES, 2001, p. 321 e 330; e TÔRRES, op. cit., p. 556.

A consequência é que todo o processo de enunciação do direito internacional tributário segue o ordenamento externo. Os enunciados produzidos integram essa ordem, e não a interna, que simplesmente anui com sua aplicação a fim de reger as relações da República Federativa do Brasil com os demais Estados.

São ordenamentos distintos, nos quais o direito interno fixa somente a sua relação com os tratados internacionais em matéria tributária, apontando a prevalência do tratado. Dessa forma, viabiliza sua aplicação do direito internacional tributário no âmbito interno, coexistindo com o direito interno, que rege as relações não alcançadas pelos tratados.

Tanto isso é verdade, que pode existir um tratado válido e vigente, mas não aplicável porque a República Federativa do Brasil não optou por fazê-lo. A existência dessa ordem jurídica exterior é inequívoca. A posterior adesão ao mesmo não o torna integrante da ordem interna, mas viabiliza sua aplicação para reger as relações internacionais tributárias.

Vale lembrar que no Brasil há regras específicas à recepção de tratados internacionais e o Código Tributário Nacional, reitera a prevalência dos deles diante de leis internas, mesmo que estas sejam posteriores, afastando sua aplicação até que o tratado seja denunciado e ela volte a gozar de eficácia técnica.

5.2 Os tratados são classificáveis como “leis internas”?

Outra questão relacionada à do tópico anterior, porém dele distinta, é a que diz respeito à classificação dos tratados dentre as formas de introdução de novos enunciados prescritivos no direito.

Como visto, são enunciados prescritivos constantes de ordens jurídicas distintas, criados em diferentes esferas, por pessoas, processo de produção, modificação e extinção igualmente díspares. Ou seja, a enunciação é diferente, assim como o produto dela decorrente. No entanto, a doutrina vê a questão de maneira distinta.

Roque Antonio Carrazza expõe que os tratados são inseridos na ordem interna através de decretos legislativos que não possuem supremacia em relação a leis federais, estaduais, distritais e municipais. Expõe que são introduzidos no ordenamento jurídico pátrio pelo reconhecimento dado pelo decreto legislativo, numa posição igualitária ao direito interno infraconstitucional.⁴²³

Cecília Hamati expõe que essa equiparação implica uma redução da competência da República Federativa do Brasil, que é a pessoa jurídica de direito internacional, bem como a pessoa jurídica de direito interno, pois requer concebê-la como mera executora de competência de um único ente da federação.⁴²⁴

Diva Malerbi expõe que os tratados seriam classificáveis hierarquicamente como leis nacionais. Porém, tendo caráter especial, detêm prevalência à aplicação, inclusive diante de leis internas e gerais posteriores.⁴²⁵

Alberto Xavier e Flávia Piovesan apontam que, na análise do Recurso Extraordinário n. 80.004 (em litígio envolvendo matéria de títulos de crédito e não a seara tributária), o Supremo Tribunal Federal equiparou os tratados à legislação interna, ao dispor que a legislação interna posterior modifica o direito decorrente dos tratados. Eles afirmam que essa posição incorreu em equívoco, porque o tratado prevê regras específicas à sua produção, modificação e extinção. Além disso, é produzido pela República Federativa do Brasil, e não pelos entes que a compõem (União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios). Logo, somente a República pode extingui-lo.⁴²⁶

Esse equívoco também é apontado por Heleno Taveira Tôrres, em função da inexistência de enunciados prescritivos que imponham a igualdade dos tratados em face da legislação interna, nem que disponham especificamente sobre as situações dotadas de elementos de estraneidade, deixando ao direito internacional a função de

⁴²³ CARRAZZA, [s.d.], p. 186. CARRAZZA, 2002, p. 202.

⁴²⁴ HAMATI, Cecília Maria Marcondes. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 277.

⁴²⁵ MALERBI, Diva. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 79.

regê-las, notadamente porque é aplicável aos Estados que produziram este direito.⁴²⁷

Com essa decisão o Supremo Tribunal Federal retrocedeu, pois havia decidido em sentido contrário, no sentido de que as leis internas não teriam o condão de afastar os tratados internacionais.⁴²⁸

José Augusto Delgado traz à baila lições de Philadelpho de Azevedo para expor que os tratados têm normas próprias que regem sua extinção, o que normalmente ocorre pela denúncia, acarretando óbice a essa equiparação.⁴²⁹

Defendendo a teoria monista, Alberto Xavier aduz que há superioridade dos tratados em relação à lei interna em função do art. 5º, par. 2º da CRFB, que prevê a recepção plena dos tratados, que devem ser vistos como um princípio geral, abrangendo inclusive matéria tributária. Afirmar ainda que os tribunais aplicam os tratados como tal, e não como leis internas, que a celebração e a extinção competem ao Presidente da República, que o CTN prevê sua prevalência em relação à legislação interna, e, por fim, que os Decretos legislativo e presidencial não transformam o tratado em lei, mas viabilizam sua aplicação.⁴³⁰

O art. 5º, par. 2º da CRFB expressa que os direitos e garantias expressos na Constituição não excluem outros decorrentes de tratados de que a República Federativa do Brasil faça parte. Em que pese o máximo respeito pelas opiniões em contrário, o direito requer a compreensão do conjunto de enunciados prescritivos à sua interpretação, e, notadamente em matéria tributária, não há previsão de recepção plena. Pelo contrário, a Constituição é nítida em impor a recepção dos tratados como condição à sua *aplicação* no plano interno (art. 84, VIII, c/c 49, I, da CRFB).

Há, portanto, uma razão lógico-deôntica, fundada em enunciados prescritivos que compõem o próprio texto constitucional, impondo a recepção para reconhecer a

⁴²⁶ XAVIER, 2004, p. 118 e 119. PIOVESAN, 2002, p. 84.

⁴²⁷ TÔRRES, 2001, p. 571-572 e p. 575.

⁴²⁸ PIOVESAN, op. cit., p. 85.

⁴²⁹ DELGADO, José Augusto. Aspectos tributários no Tratado de Assunção. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) *Tributação no Mercosul*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 59.

aplicação dos tratados no plano interno, visto que não é a mera inserção do tratado no direito internacional que impõe sua aplicação. É preciso, ainda, que haja reconhecimento prévio pelo direito interno.

O próprio Alberto Xavier concorda que os tratados são inseridos no ordenamento jurídico pátrio pelo mesmo procedimento, tratem ou não de matéria tributária.⁴³¹ Ademais, ao cientista cabe descrever o direito, a forma pela qual ele foi positivado, objetivado, atentando para as evidências que estabelece em relação ao direito interno.

Ciente dessas evidências, Heleno Taveira Tôrres expõe que a Constituição prevê a dualidade de ordens, permitindo tão somente a aplicação dos tratados no âmbito interno. Portanto, não os equipara à legislação interna. Se os equiparasse, prevendo a mesma natureza jurídica, não haveria razão de prever a declaração de inconstitucionalidade de tratado *ou* de lei (art. 102, III, “b”, da CRFB). Diga-se o mesmo em relação à decisão que contrariar ou negar vigência a tratado ou à lei federal (art. 105, III, “a”, da CRFB), ou às competências exclusivas para tratar de matérias envolvendo litígios fundados em tratados (art. 109, III, da CRFB). Tais previsões demarcam a distinção do tratado em relação a leis internas. Em contrário, bastaria a previsão em relação à “lei”.⁴³²

Os enunciados prescritivos constitucionais que demonstram a existência de uma prevalência de aplicação dos tratados em vez da legislação interna (como os arts. 5º, par. 2º, 105, III, “a”, e 102, III, “b”, da CRFB, e 98 do CTN) não modificam seu processo de enunciação, sua produção, nem os equipara a lei, mas apenas demonstra o seu caráter especial, impondo uma relação de conexão, com a subordinação da legislação interna aos tratados.

Ademais, a legislação interna se subordina aos tratados porque eles são produzidos em conjunto com outros Estados (pessoas jurídicas de direito internacional) para reger fatos vinculados aos respectivos ordenamentos jurídicos

⁴³⁰ XAVIER, 2004, p. 119-120.

⁴³¹ XAVIER, 2004, p. 126.

⁴³² TÔRRES, 2004, p. 577.

internos, em prol do estabelecimento da igualdade de tratamento tributário às pessoas e objetos relacionados a fatos que transcendem um único território.⁴³³

O art. 102, III, “b”, da CRFB apenas aponta que os tratados, tal como as leis pátrias, não se sobrepõem à Constituição (que estabelece a ordem jurídica da República Federativa do Brasil e não da “União”), com a diferença que de eles são específicos em reger a produção das leis internas, mas não os tratados.

A consequência é que os tratados internacionais em matéria tributária não são classificáveis como leis internas, pois diferem tanto no que tange ao processo de enunciação (produção, o que abrange a pessoa apta a produzi-lo), quando no conteúdo, pois regem diretamente relações entre Estados.

5.3 Tratados em matéria tributária violam o princípio da legalidade?

A Constituição estabelece, nos arts. 5º, II, e 150, I, que somente a lei pode impor a instituição, majoração e exigência de tributo, notadamente quanto à definição dos critérios que identificam as circunstâncias materiais, espaciais, temporais, quantitativas (base de cálculo e alíquota) e pessoais (os sujeitos ativo e passivo da relação jurídica), como meio de conferir certeza e segurança jurídica no âmbito do direito tributário.⁴³⁴

Por ser direito criado unilateralmente pelos entes tributantes, estes têm a incumbência de possibilitar o prévio conhecimento dos fatos que ensejarão a tributação e com base em que critérios, viabilizando a ciência dos efeitos que as condutas acarretarão. Para tanto, impõe sua à produção através de processos e órgãos específicos, que, no caso, decorrem de decisão final tomada pelo Poder Legislativo, concretizando a observância do princípio democrático da participação

⁴³³ ADONNINO, Pietro. El establecimiento permanente como garantía del equilibrio de la fiscalidad internacional considerando los nuevos modelos de actividades de empresa. In: UCKMAR, Victor; ALTAMIRANDO, Alejandro C.; TÓRRES Heleno Taveira (Coord.) *Impuestos sobre el comercio internacional*. Buenos Aires: Ábaco, 2003, p. 496.

⁴³⁴ GRUPENMACHER, 1999, p. 130.

popular, da representação na produção de obrigações e direitos de âmbito tributário.⁴³⁵

Os tratados internacionais em matéria tributária preenchem esses requisitos quando a Constituição impõe a decisão de aplicá-los ou não ao Congresso Nacional, onde a matéria é abordada através de processo inerente aos Decretos-legislativos, que, por provirem do Presidente da República, não necessitam voltar a ele para sanção (promulgação e veto).⁴³⁶

Os tratados internacionais em matéria tributária não instituem nem aumentam tributo. Pelo contrário, eles os reduzem ou suprimem em relação a fatos dotados de elementos de estraneidade. Implicam uma desoneração tributária para evitar a oneração excessiva ou constituir uma igualdade de tratamento aos fatos que produzem efeitos além fronteiras.⁴³⁷

A existência de condições à aplicação dos tratados no âmbito interno permite a adequação das normas deles decorrentes aos direitos e garantias dos contribuintes, garantindo a certeza e a segurança jurídica esperada na prática de atos que geram direitos ou obrigações no âmbito tributário.

5.4 Os tratados podem dispor sobre tributos de competência dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios?

Outra questão delicada na relação entre o direito internacional tributário e o direito interno diz respeito à possibilidade de os tratados em matéria tributária disporem sobre tributos da competência dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios, notadamente para fins de conceder tratamento igualitário na tributação nas relações vinculadas aos Estados contratantes.

⁴³⁵ CARRAZZA, 2002, p. 239.

⁴³⁶ GRUPENMACHER, 1999, p. 134.

⁴³⁷ Ibid., p. 131.

O estimado professor Roque Antonio Carrazza leciona que a República Federativa do Brasil não pode firmar tratados que alcancem tributos de competência dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios. Fundamenta essa posição na afirmação de que a Constituição não prevê a supremacia dos tratados em relação à legislação desses órgãos, e, ainda, que isso implicaria violação aos princípios federativo e da autonomia dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios.⁴³⁸

Afirma que a “União” costuma celebrar tratados internacionais, mas que a Constituição a proíbe de dispor sobre tributos estaduais, municipais e distritais. De pronto já rebate eventual contra-argumento no sentido de que os tratados são firmados pela República Federativa do Brasil, afirmando que a federação está proibida de instituir isenções heterônomas (art. 151, III). Só poderá fazê-lo nas hipóteses dos arts. 155, par. 2º, XII, “e”, e 156, par. 3º, II, da CRFB.⁴³⁹

Ives Gandra da Silva Martins, José Augusto Delgado, Diva Malerbi Celso Ribeiro Bastos, Cláudio Finkelstein, Luis Cesar Ramos Pereira, Vittorio Cassone, José Eduardo Soares de Mello, Yoshiaki Ichihara lecionam no mesmo sentido, de que é a União quem firma os tratados, e que o art. 151, III, da CRFB a proíbe de estabelecer isenções de tributos dos Estados-membros e Municípios.⁴⁴⁰

Como aponta Heleno Taveira Tôrres, o Superior Tribunal de Justiça tem afastado a aplicação de tratados internacionais que isentam, ou melhor, conferem tratamento igualitário à tributação de objetos cuja competência foi outorgada aos Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, e o faz com fundamento no art.

⁴³⁸ CARRAZZA, [s.d.], p. 187.

⁴³⁹ CARRAZZA, 2002, p. 751; e, CARRAZZA, [s.d.], p. 187, p. 190-191.

⁴⁴⁰ MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) *Tributação no Mercosul*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 19-37, p. 34. DELGADO, 2002, p. 73. MALERBI, 2002, p. 82. MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) *Tributação no Mercosul*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 122-123. CASSONE, Vittorio. Mercosul e a globalização do comércio internacional. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) *Tributação no Mercosul*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 189. MELLO, J. E. S., 2002, p. 203. ICHIHARA, 2002, p. 245. NOUR, Ricardo Abdul. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 321 e p. 322. PONTES, Helenilson Cunha. *Tributação no Mercosul*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 385.

151, III, da CRFB. Este posicionamento foi adotado no julgamento do Recurso Especial de número 90.871/PE⁴⁴¹.

O Recurso Especial número 90.871/PE foi julgado pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça e seu acórdão publicado no Diário da Justiça de 20/10/1997. Nele o Tribunal decidiu no sentido de que a *União* não pode conceder isenção *ao firmar tratados internacionais*. Portanto, considera que quem firma o tratado é a União, e não a República Federativa do Brasil.

Em que pese o máximo respeito às lições em sentido contrário, a decisão adotada causa estranheza, pois a análise desses acórdãos demonstra que o fundamento utilizado pelo Superior Tribunal de Justiça para afastar a aplicação dos tratados foi o art. 151, III, da CRFB, quando lhe competia verificar se a decisão recorrida contrariava tratado internacional ou lei federal, ou negar-lhes vigência (art. 105, III, “a”, da CRFB). Se isso não ocorre, a decisão é legítima. Havendo decisões ou a declaração de inconstitucionalidade de tratados, esses casos deverão ser julgados pelo Supremo Tribunal Federal (art. 102, III, “a” e “b”, da CRFB).

Tais circunstâncias demonstram que a Constituição dá indícios da prevalência dos tratados em relação à legislação interna, não obstante imponha a observância dos preceitos basilares da ordem jurídica pátria.

A Constituição é enfática logo em seu primeiro artigo em constituir a República Federativa do Brasil, como pessoa jurídica de direito público internacional dotando-a de soberania (art. 1º, I). Ela é clara em expor que a República é formada pela reunião dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios. No artigo 4º, dispõe que ela está habilitada a manter relações com Estados estrangeiros, conferindo-lhe, portanto, o direito de produzir tratados, e o faz sem impor restrições quanto a matérias que não poderão ser abordadas, levando à conclusão de que deverá atender aos interesses do povo brasileiro. Além disso, o art. 5º, par. 2º, da CRFB expõe que os direitos e garantias expressos na Constituição também

⁴⁴¹ TÔRRES, 2001, p. 586-587.

abrangem aqueles decorrentes de tratados internacionais de que a República Federativa do Brasil seja parte (não a União).

Cabe à República Federativa do Brasil decidir em conjunto com outro ou outros Estados estrangeiros fixar regras destinadas a reger fatos relacionados a ambos, no intuito de conceber uma igualdade na tributação. Em conjunto fixam os critérios objetivos que deverão ser observados e que se comprometem a impor coercitivamente em suas ordens internas.

A República Federativa do Brasil não se confunde com a União. Esta última é um dos órgãos que compõem sua organização interna⁴⁴². Essa exclusividade da participação da República Federativa do Brasil na produção de tratados é constatada na análise da enunciação enunciada dos mesmos. Portanto, é possível identificar os critérios objetivos fixados pelo direito para distinguir tais pessoas jurídicas, para os quais somente a República é pessoa jurídica de direito público internacional, gozando de igualdade em relação aos Estados estrangeiros e de soberania ou superioridade perante seus órgãos internos.

A União é pessoa jurídica de direito público interno, possuindo autonomia (e não soberania) para agir dentro dos limites que a Constituição especifica (art. 18 da CRFB), o que abrange inclusive aqueles decorrentes de tratados internacionais firmados em prol do interesse de todo povo brasileiro, dos entes da federação que compõem a República Federativa do Brasil (art. 5º, par. 2º, da CRFB).

Como expõe José Souto Maior Borges, essa distinção entre pessoas jurídicas de direito público por imposição da Constituição é convincente em seu texto, conforme se percebe pela análise do art. 5º, par. 2º, quando dispõe que os tratados são firmados pela República Federativa do Brasil, afastando, assim, a possibilidade de considerar como signatária a União, pois esta atua como mero representante, assim como um diretor de uma pessoa jurídica de direito privado em relação à

⁴⁴² COELHO, Sacha Calmon Navarro Convenções internacionais tendo por objeto o intercâmbio de informações fiscais entre Estados. In: UCKMAR, Victor; ALTAMIRANDO, Alejandro C.; TÔRRES Heleno Taveira (Coord.) *Impuestos sobre el comercio internacional*. Buenos Aires: Ábaco, 2003, p. 1051. MACHADO, 2002, p. 275. SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. *Tributação no Mercosul*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 507. SANTIAGO, 2006, p. 181.

mesma.⁴⁴³ Diga-se o mesmo em função do art. 4º, V, segundo o qual a República Federativa do Brasil agirá com igualdade nas relações que estabelecer com Estados estrangeiros.

Essas diferenças fixadas pelo direito impedem que a norma decorrente do art. 151, III, da CRFB seja aplicada à República Federativa do Brasil. A limitação desse dispositivo é consequência da competência concorrente com os demais entes da federação, fixada pelo art. 24, I, da CRFB.

Questão distinta é a competência da República para firmar tratados (art. 1º, I, 4º e 5º, par. 2º, da CRFB). O fato de o Presidente da República representá-la sob condição de aprovação do Congresso Nacional, em função dos artigos 21, I, e 84, VIII, da CRFB, não a reduz a pessoa jurídica de direito interno. A União, através do Presidente, é simplesmente o órgão apto a representar os anseios da República Federativa do Brasil.

Nas relações de direito internacional, o direito confere importância jurídica à República, e não à União⁴⁴⁴. No plano internacional só há a pessoa jurídica de direito internacional público, ao passo que no direito interno aí sim falamos em União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios.⁴⁴⁵

Equiparar onde o direito distinguiu é ferir a segurança e a certeza jurídica, gerando surpresa e incerteza de quais condutas poderão ser praticadas por cada uma dessas pessoas jurídicas, assim como quanto aos efeitos daí decorrentes.⁴⁴⁶ Essa posição é que permite a aplicação das Súmulas 20 e 71 do Superior Tribunal de Justiça, que garantem o tratamento isonômico fixados por tratados internacionais.

A República Federativa do Brasil (Estado) não se opõe aos Estados-membros, ao Distrito Federal e aos Municípios. É formada pela reunião destes (art. 1º da CRFB). Por isso, quando age, o faz representando-os, o faz por todas as

⁴⁴³ BORGES, 2001, p. 292.

⁴⁴⁴ ROCHA, Valdir de Oliveira. *Tributação no Mercosul*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 282.

⁴⁴⁵ HARADA, Kiyoshi. *Tributação no Mercosul*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 212. AKSELRAD, Moisés. *Tributação no Mercosul*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 228-229.

peessoas que detêm competência tributária interna, mas não externa⁴⁴⁷. Para o direito internacional, o que interessa, isto é, o que tem força jurídica é o Estado, e não seus órgãos internos.⁴⁴⁸

Quando a República Federativa do Brasil estabelece vínculo jurídico com um Estado estrangeiro, o faz através de um órgão político-administrativo da República Federativa do Brasil que a representa. Portanto, esse órgão não age em nome próprio, mas pela República Federativa do Brasil, abrangendo, conseqüentemente, os órgãos que a compõem.⁴⁴⁹

Como expõe Roque Antonio Carrazza, a Federação é uma associação que vincula Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, constituindo uma nova pessoa jurídica dotada de soberania, em face da qual se sujeitam a perder algumas prerrogativas. Por isso, o critério que distingue o Estado é a soberania, o que implica dizer que somente ele tem o direito de se autodeterminar, demarcando seu campo de atuação.⁴⁵⁰

A diferença decorrente dos critérios positivados que constituem pessoas jurídicas distintas não pode ser desconsiderada pelo aplicador. Se isso ocorrer, assiste ao lesado o direito de promover a imposição coercitiva da norma jurídica construída a partir do direito internacional tributário. Essa é a essência do direito, que, quando desconsiderada, ceifa as expectativas de certeza e segurança jurídica esperadas.

Cabe frisar, ainda, que o art. 151, III, da CRFB dispõe sobre limitações constitucionais ao poder de tributar pelos órgãos político-administrativos, portanto, destinadas a demarcar o exercício do poder de instituir através de lei e exigir tributos. É um limite ao exercício da autonomia de órgãos internos (mais precisamente da União), e não à soberania, pois, consoante o art. 5º, par. 2º, da CRFB, a República Federativa do Brasil poderá fixar outros direitos e garantias

⁴⁴⁶ ATALIBA, Geraldo. *República e Constituição*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 185.

⁴⁴⁷ CARRAZZA, 2002, p. 119.

⁴⁴⁸ ATALIBA, Geraldo. apud GRUPENMACHER, 1999. p. 73 e p. 124 BALERA, Wagner. *Tributação no Mercosul*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 257.

⁴⁴⁹ BORGES, 2001, p. 293.

⁴⁵⁰ CARRAZZA, 2002, p. 107 e p. 109.

através de tratados. Ademais, não há enunciado prescritivo constitucional que estabeleça essa proibição à República. A vedação recai exclusivamente na União.⁴⁵¹

José Souto Maior Borges leciona que, quando um tratado fixa uma isenção, no plano do direito interno ela é autônoma (os demais órgãos não participam de sua produção), ao passo que no plano externo é heterônoma, pois foi produzida em conjunto com os Estados estrangeiros, em um exercício da igualdade entre Estados (art. 4º, V, da CRFB). No exercício deste direito interno, a República age com soberania (art. 1º, I, da CRFB), ao passo que o art. 151, III, estabelece restrição somente ao exercício da autonomia que é inerente à União (art. 18 da CRFB). Por essa razão, não cabe afirmar que há violação do princípio da autonomia dos Estados-membros, Distrito Federal e Municípios.⁴⁵²

Ele não dispõe que a República Federativa do Brasil está proibida de firmar tratados que acarretem a imposição de um tratamento tributário igualitário entre produtos nacionais e seus similares estrangeiros comercializados no território nacional. Além do mais, os tratados são limitações estabelecidas entre Estados. Daí a lição de Pontes de Miranda de que o tratado cria competência distinta daquela que cada Estado possui internamente em sua organização. Os tratados regulam diretamente essa relação entre Estados, e só indiretamente os indivíduos e órgãos que os compõem.⁴⁵³

Ademais, os tratados não impõem a tributação. Eles a afastam com vistas à harmonia tributária entre os Estados vinculados, em relação àquelas situações fáticas dotadas de elementos de estraneidade comum a ambos.⁴⁵⁴ Visam à isonomia tributária, o que se dá pelo comprometimento dos Estados de conferirem um tratamento recíproco.⁴⁵⁵

O julgamento dos Embargos de Declaração em Recurso Especial número 147.236/RJ, pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, cujo acórdão foi

⁴⁵¹ GRECO, 2002, p. 47.

⁴⁵² BORGES, 2001, p. 303. TÔRRES, 2001, p. 585.

⁴⁵³ BORGES, op. cit, p. 302 e p. 304.

⁴⁵⁴ Ibid., p. 316-317.

⁴⁵⁵ NOUR, 2002, p. 319.

publicado no Diário da Justiça de 02/02/1998, é nesse sentido. Embora afirmando que quem firmaria o tratado seria a União, o Superior Tribunal de Justiça dispôs que o tratado pode garantir a não discriminação entre produtos internacionais e estrangeiros.

Marco Aurélio Greco leciona que o tratado, no plano internacional, tem como efeito regras de conduta nas relações entre Estados e, no plano interno, a fixação de regras de competência, portanto, destinadas a reger a instituição e exigência do tributo.⁴⁵⁶

Cremos também não haver violação ao princípio federativo, que visa assegurar a forma de organização político-administrativa da República Federativa do Brasil. Primeiro, porque, conjuntamente com a previsão desse princípio, o artigo 1º da CRFB é expresso em dispor que a República representa os órgãos internos e é a única dotada de soberania, ou seja, de superioridade na imposição de direito frente aos órgãos internos. Segundo, porque a Constituição prevê que a República poderá instituir novas limitações (direitos e garantias) ao direito interno através de tratados (art. 5º, par. 2º, da CRFB). Terceiro, a Constituição veda a “extinção da forma federativa”, e um tratado internacional que simplesmente impõe sua aplicação em detrimento da legislação interna, exclusivamente naqueles casos dotados de elementos de estraneidade, não implica “extinguir” a forma federativa (art. 60, par. 4º, I, da CRFB).

Além disso, o tratado é um meio de obter o respeito ao direito interno e, correlatamente, alcançar a isonomia tributária em prol dos interesses pátrios mesmo sobre o território de outro país. Essa igualdade decorre do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – GATT, que prevê a igualdade de tratamento tributário entre produtos nacionais e estrangeiros em relação ao ICMS, como tem sido aplicado pelo Supremo Tribunal Federal, garantindo a isenção do produto interno também ao externo quando forem da mesma classe.⁴⁵⁷

⁴⁵⁶ GRECO, 2002, p. 42 e p. 44.

⁴⁵⁷ TÓRRES, 2001, p. 588-590.

E esse não é o único caso em que a República Federativa do Brasil estabelece limites aos Estados-membros, ao Distrito Federal e aos Municípios não constantes de enunciados prescritivos constitucionais. Vale lembrar que a Constituição confere à União o direito de fixar regras gerais tributárias, aplicáveis a todos os entes da federação (arts. 24, I, par. 1º, e 146, III, da CRFB), dentre os quais aqueles referentes à aplicação do direito, alcançando os tratados internacionais (art. 98 do CTN). Além disso, também prevê a regulamentação das limitações constitucionais ao poder de tributar (art. 146, II, da CRFB), o que abrange a coordenação da aplicação dos tratados internacionais firmados pela República (art. 4º, 5º, par. 2º, da CRFB).

Por fim, vale lembrar que há um Projeto de Emenda Constitucional n. 175/95, visando alterar expressamente o art. 151, II, da CRFB, para que nele conste que a vedação de concessão de isenção não diz respeito aos tratados internacionais. Embora desnecessária em função do conjunto de enunciados prescritivos que permite a construção da norma que impõe o tratado internacional em matéria tributária em lugar do direito interno, esse enunciado afastará em definitivo interpretações em sentido contrário.⁴⁵⁸

⁴⁵⁸ AMARAL, 2002, p. 495.

CONCLUSÃO

Realizado o corte metodológico pelo qual identificamos nosso objeto de estudo, partimos para a investigação das evidências que caracterizam o direito e constatamos que ele é um conjunto de enunciados prescritivos positivado, estruturado por relações de dever-ser, destinado a reger a conduta humana e dotado de coercitividade.

Constatamos que a ciência jurídica é a que tem por objeto de análise o direito, com o intuito de descrevê-lo através de linguagem que retrate as características identificáveis em todas as suas manifestações, de maneira tal que essa descrição possa ser compreendida e transmitida à sociedade, para que possa ser aplicada como uma técnica na classificação do que é e do que não é direito.

Como o direito se manifesta através de uma linguagem, esta é objeto para a produção de uma sobrelinguagem, a linguagem da ciência jurídica. A distinção entre elas é que a do direito tem finalidade prescritiva e está sujeita a verificação de sua validade ou invalidade, isto é, sua pertinência ou não ao ordenamento jurídico, enquanto que a linguagem da ciência jurídica é descritiva, sujeitando-se a um juízo de verdade ou falsidade das proposições que constrói sobre o direito. A descrição do direito dá origem a um sistema, que, diversamente de seu objeto, não admite contradições.

Num exercício de classificação, identificamos que a linguagem do direito é prescritiva, destinada a reger a conduta humana, não como mera orientação, mas com caráter de observância obrigatória, pois visa causar, impedir ou permitir a ação humana.

Ela é composta por critérios que conduzem à decisão sobre qual conduta deverá ser tomada, ou, ainda ou como determinada pessoa, situação ou objeto deve ser concebido, pois, se desrespeitado, o direito será imposto coercitivamente, gerando uma segurança e uma certeza dos efeitos que as relações propiciarão.

A fixação desses critérios é realizada através de atos de “enunciação”, que deixam marcas do processo de produção do direito, identificando quem decidiu e que procedimentos foram adotados. Tais marcas constituem a “enunciação-enunciada”, enquanto que o produto dela, isto é, os critérios de decisão, correspondem ao “enunciado enunciado”.

A função prescritiva da linguagem do direito é identificada a partir da verificação do caráter (impõe uma obrigação, uma proibição ou uma permissão), do conteúdo (uma ação, omissão ou ambas), das condições de aplicação (isto é, especifica os requisitos que devem ser concretizados para ensejar sua observância), da autoridade (identificando a ou as pessoas que decidiram, permitindo saber se possuem ou não poderes para impor a decisão), do sujeito (destinatário, quem deve observar a conduta prescrita) e da ocasião (a definição espaço-temporal em que o enunciado foi produzido).

Através desses elementos, o direito cria situações, pessoas ou condutas que considerada jurídicas, aptas a produzirem efeitos no âmbito do direito, sob pena de serem impostas coercitivamente. Ele identifica os casos hipotéticos (antecedentes) aos quais se fixam consequências específicas (soluções) a serem observadas na aplicação do direito, quer por quem concretizar os casos, quer por quem deva impô-los coercitivamente.

Os enunciados prescritivos são manifestados de duas formas, podendo revestir o caráter de princípios (quando o enunciado prescritivo é mais abrangente, impondo uma finalidade a ser alcançada, admitindo sua conjugação com outros princípios para sua concretização) ou de regras (quando o enunciado é específico em identificar determinada ação – positiva ou negativa –, objeto ou pessoa aos quais o direito imputa uma consequência específica de maneira obrigatória, permissiva ou proibitiva).

O juízo, ou seja, a compreensão construída pelo intérprete a partir da análise do conjunto dos enunciados prescritivos, que relacionam os casos às soluções, corresponde às “normas jurídicas”, manifestadas em linguagem descritiva do antecedente e do conseqüente.

A necessidade de compreensão do conjunto de enunciados prescritivos para construir as normas jurídicas e a existência de finalidades distintas permite classificar o direito, para fins didáticos em público e privado. Isso ocorre pela conjugação de duas evidências: a posição dos sujeitos que produzem o direito e a espécie de relação que irá reger. Se o direito for produzido e imposto por uma das partes da relação e visando reger diretamente a conduta de pessoa jurídica de direito público, é direito público; em contrário, onde as partes produzem o direito em caráter de igualdade, regendo diretamente a conduta de pessoa de direito privado ou destas com pessoas de direito público, é direito privado.

Também vimos que a coercibilidade, no que diz respeito à obrigatoriedade de observação do direito, sob pena de ser imposto coercitivamente, é fruto da legitimação do direito, pelo preenchimento das condições que ele estabelece à sua própria produção, modificação e extinção, criando expectativas de certeza e segurança aos destinatários diretos e indiretos.

Para identificar a coercibilidade do direito, o intérprete deverá identificar se o direito é válido (quando os enunciados prescritivos analisados pertencerem ao ordenamento jurídico, o que se dá pela identificação da pessoa que o criou e pelo procedimento observado), se é vigente (isto é, a partir de quando e em que local ele terá força vinculante) e se é tecnicamente eficaz (quando estão presentes todos os requisitos necessários à aplicação do direito).

Verificamos que a ciência jurídica constrói classificações para fins de análise do direito, dividindo-o em direito constitucional, tributário e internacional, por exemplo, com base na natureza do objeto dos enunciados prescritivos e dos princípios que o regem. Com base nisso, classifica-se como direito tributário interno as normas construídas a partir do ordenamento jurídico do Estado destinadas a instituição, arrecadação e fiscalização de tributos, e como direito internacional

tributário o conjunto das normas construídas a partir de enunciados prescritivos produzidos coletivamente por Estados soberanos para reger tanto a tributação de situações fáticas quanto os objetos relacionados ao ordenamento jurídico tributário desses Estados.

Identificamos que os tratados internacionais são os instrumentos que introduzem enunciados prescritivos de direito no ordenamento jurídico internacional, cuja produção é regida em conjunto pelos Estados, e que o ordenamento jurídico interno simplesmente identifica por critérios objetivos a pessoa jurídica de direito público dotada de aptidão para participar do processo de enunciação dos tratados (portanto, que é pessoa de direito público internacional), bem como estabelece condições à aplicação do tratado no âmbito interno, isto é, dispõe sobre os requisitos à sua recepção.

Constatamos que o direito interno não proíbe que os tratados versem sobre matéria tributária, mas simplesmente condiciona isso à prévia aprovação dos tratados pelo Congresso Nacional.

Esse é um meio de introduzir direitos e garantias no âmbito interno, harmonizando o direito produzido através de tratado ao princípio da legalidade, que é lastro fundamental à tributação na República Federativa do Brasil, pois garante a sujeição da introdução de direito tributário pelos representantes do povo, viabilizando sua aplicação com base na Constituição.

Vimos ainda que a legislação infraconstitucional, cumprindo a norma decorrente do art. 146, II, da CRFB, também regulamenta a preferência de aplicação dos tratados internacionais em matéria tributária em detrimento da legislação interna pátria, afastando a eficácia técnica desta exclusivamente em relação a situações fáticas ou objetos relacionados ao ordenamento jurídico tributário dos Estados que firmaram tratados com a República brasileira, a fim de garantir um tratamento tributário isonômico em prol do povo brasileiro.

Incorremos pelos debates existentes quanto ao acoplamento do direito internacional tributário com o direito interno, nos quais foi possível identificar que

ambos coexistem validamente, cada um em seu campo de ação, e que o direito interno simplesmente recepciona o direito internacional para reger aquelas relações tributárias dotadas de elementos de estraneidade, a fim de garantir idêntico tratamento aos brasileiros nos Estados vinculados através de tratados nesta matéria, assumindo, conseqüentemente, uma posição dualista.

Constatamos que os tratados não são classificáveis como leis internas porque possuem processo de produção e conteúdo distinto destas, pois regem somente as relações tributárias caracterizadas por elementos de estraneidade, e, ainda, não implicam violação do princípio da legalidade que norteia o direito tributário, pois sua aplicação é condicionada à aprovação do Congresso Nacional na qualidade de representante do povo brasileiro.

Por fim, verificamos que o ordenamento jurídico brasileiro não impede que os tratados versem sobre tributos cuja competência para instituir e exigir foi outorgada aos Estados-membros, ao Distrito Federal e aos Municípios. Além disto, ele autoriza a República Federativa do Brasil, única dotada de soberania e que age como representante dos órgãos da organização político-administrativa interna, a introduzir direitos e garantias através de tratados e, ainda, estabelece que os aplicadores deverão impor a observância dos tratados em detrimento da legislação pátria, impedindo que o intérprete e o aplicador equiparem situações ou pessoas que o direito distinguiu, como meio à segurança e certeza que dele se espera.

REFERÊNCIAS

ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de Filosofia*. Tradução da 1ª edição brasileira coordenada e revisada por Alfredo Bosi. Revisão e tradução dos novos textos Ivone Castilho Benedetti. 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

ADONNINO, Pietro. El establecimiento permanente como garantía del equilibrio de la fiscalidad internacional considerando los nuevos modelos de actividades de empresa. In: UCKMAR, Victor; ALTAMIRANDO, Alejandro C.; TÔRRES Heleno Taveira (Coord.) *Impuestos sobre el comercio internacional*. Buenos Aires: Ábaco, 2003. p. 495-510.

AKSELRAD, Moisés. *Tributação no Mercosul*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 213-231.

ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Buenos Aires: Astrea, 2002.

ALVES, Alaôr Caffé. *Lógica: pensamento formal e argumentação: elementos para o discurso jurídico*. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2002.

AMARAL, Antônio Carlos Rodrigues do. *Tributação no Mercosul*. In: MARTIS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 470-495.

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. Fato e evento tributário: uma análise semiótica. In: DE SANTI, Eurico Diniz (Org.) *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 335-357.

ASCENSÃO, José de Oliveira. *O direito: introdução e teoria geral*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

_____. *República e Constituição*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

AUSTIN, John. *El objeto de la jurisprudencia*. Traducción y estudio preliminar de Juan Ramón de Páramo Argüelles. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002.

ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário: de acordo com a Emenda Constitucional n. 51, de 14.02.2006*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BAHIA, Saulo José Casali. *Tratados internacionais no direito brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

BALEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 11. ed. Autal. por Mizabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BALERA, Wagner. *Tributação no Mercosul*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 246-260.

BARROS, Diana Luz Pessoa de. *Teoria semiótica do texto*. 4. ed. São Paulo: Ática, 2003.

BARTHES, Roland. *Elementos de semiologia*. Tradução Izidoro Blinkstein. 15. ed. São Paulo: Cultrix, 2003.

BASTOS, Celso Ribeiro; FINKELSTEIN, Cláudio; PEREIRA, Luis Cesar Ramos. *Tributação no Mercosul*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 94-127.

BOBBIO, Norberto. *O positivismo jurídico: lições de filosofia do direito*. Tradução e notas Márcio Pugliesi, Edson Bini, Carlos E. Rodrigues. São Paulo: Ícone, 1995.

_____. *Teoria da norma jurídica*. Tradução Fernando Pavan Baptista e Ariani Bueno Sudatti. Bauru, SP: EDIPRO, 2001.

_____. *Teoria do ordenamento jurídico*. Tradução Maria Celeste C. J. Santos. 10. ed. Brasília: Universidade de Brasília, 1999.

BORGES, José Souto Maior. *Teoria geral da isenção tributária*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

BOSON, Gerson de Britto Mello. *Direito internacional público: o estado em direito das gentes*. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

CAMPILONGO, Celso Fernandes. *Política, sistema jurídico e decisão judicial*. São Paulo: Max Limonad, 2002.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 5. ed. Coimbra: Almedina, 2002.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

_____. Mercosul e tributos estaduais, municipais e distritais. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, v. 64, p. 182-191, [s.d.]

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

_____. IPI – Comentários sobre as Regras Gerais de Interpretação da Tabela NBM/SH (TIPI/TAB). *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 12, p. 42-60, 1998.

_____. *Teoria da norma tributária*. 4. ed. São Paulo: Max Limonad, 2002.

CASÁS, José Osvaldo. La territorialidad en los impuestos directos en la Argentina. In: UCKMAR, Victor; ALTAMIRANDO, Alejandro C.; TÔRRES Heleno Taveira

(Coord.) *Impuestos sobre el comercio internacional*. Buenos Aires: Ábaco, 2003. p. 451-492.

CASSONE, Vittorio. Mercosul e a globalização do comércio internacional. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) *Tributação no Mercosul*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 151-189.

CEGALLA, Domingo Paschoal. *Novíssima gramática da língua portuguesa: com numerosos exercícios*. 22. ed. São Paulo: Ed. Nacional, 1981.

CHALUB, Samira. *Funções da linguagem*. 11. ed. São Paulo: Ática, 2001.

CHIESA, Clélio. *A competência tributária do estado brasileiro: desonerações nacionais e imunidades condicionadas*. São Paulo: Max Limonad, 2002.

COELHO, Fábio Ulhoa. *Roteiro de lógica jurídica*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

COELHO, Luiz Fernando. *Lógica jurídica e interpretação das leis*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

_____. Convenções internacionais tendo por objeto o intercâmbio de informações fiscais entre Estados. In: UCKMAR, Víctor; ALTAMIRANDO, Alejandro C.; TÔRRES Heleno Taveira (Coord.) *Impuestos sobre el comercio internacional*. Buenos Aires: Ábaco, 2003. p. 1045-1067.

_____. Os tratados internacionais em matéria fiscal em face dos acordos comerciais internacionais, regionais, bilaterais ou multilaterais – uma visão jurídica da questão. In: TORRES, Heleno Taveira (Coord.) *Direito tributário internacional aplicado*. São Paulo: Quartier Latin, 2004. v. 7, p. 91-108.

_____. *Teoria geral do tributo, da interpretação e da exoneração tributária*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003.

COPI, Irving Marmer. *Introdução à lógica*. Tradução Álvaro Cabral. 2. ed. São Paulo: Mestre Jou, 1978.

CORSI, Giancarlo; ESPOSITO, Elena; BARALDI, Cláudio. *GLU: glosario sobre la teoría social de Niklas Luhmann*. Traducción de Miguel Romero Pérez, Carlos Villalobos, bajo la dirección de Javier Torres Nafarrete. Guadalajara: co-edición Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Occidente e Editorial Anthropos, 1996.

DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de teoria geral do estado*. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 2001.

_____. Norma, evento, fato, relação jurídica, fontes e validade do direito. In: DE SANTI, Eurico Diniz (Org.) *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 1-33.

DELGADO, José Augusto. Aspectos tributários no Tratado de Assunção. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) *Tributação no Mercosul*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 48-73.

DEMO, Pedro. *Introdução à metodologia da ciência*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ENGISCH, Karl. *Introdução ao pensamento jurídico*. Tradução J. Baptista Machado. 9. ed. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 2004.

FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

_____. *Teoria da norma jurídica: ensaio de pragmática da comunicação normativa*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Curso de direito constitucional*. 32. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo Aurélio Século XXI: o dicionário da língua portuguesa*. 3. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

FIORIN, José Luiz. *As astúcias da enunciação: as categorias de pessoa, espaço e tempo*. 2. ed. São Paulo: Ática, 2002.

GRECO, Marco Aurélio. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 38-47.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Tratados internacionais em matéria tributária e ordem interna*. São Paulo: Dialética, 1999.

GUIBOURG, Ricardo; ECHAVE, Deli Teresa; URQUIJO, Maria Eugenia. *Lógica, proposición y norma*. Buenos Aires: Astrea, 2002.

GUIBOURG, Ricardo; GHIGLIANI, Alejandro M; GUARINONI, Ricardo V. *Introducción al conocimiento científico*. 3. ed. Buenos Aires: Eudeba, 2004.

HAMATI, Cecília Maria Marcondes. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 259-277.

HART, Helbert L.A. *O conceito de direito*. 3. ed. com Pós-escrito editado por Penélope A. Bulloch e Joseph Raz. Tradução de A. Ribeiro Mendes. Lisboa: Calouste Gulbenkian, [s.d.]

HEGEL, Georg Wilhelm Friedrich. *Princípios da filosofia do direito*. Tradução Norberto de Paula Lima. São Paulo: Ícone, 1997.

HESSE, Konrad. *A força normativa da constituição (Die normative Kraft der Verfassung)*. Tradução Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Fabris, 1991.

ICHIHARA, Yoshiaki. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 232-245.

IVO, Gabriel. A produção abstrata de enunciados prescritivos. In: DE SANTI, Eurico Diniz (Org.) *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 125-172.

KELSEN, Hans. *Teoria geral do direito e do estado*. Tradução Luís Carlos Borges. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998a.

_____. *Teoria pura do direito*. Tradução João Baptista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998b.

LARENZ, Karl. *Metodologia da ciência do direito*. 4. ed. Tradução José Lamego. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 2005.

LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*. México: Universidad Iberoamericana, 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. Tributação no Mercosul. In: MARTINS Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 83-93.

MALERBI, Diva. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 74-82.

MARAFON, Plínio José; SOARES, Maria Helena Tinoco. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 456 a 469.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) *Tributação no Mercosul*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 19-37.

MAZZUOLI, Valerio de Oliveira. *Curso de direito internacional público*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

MEDEIROS, Antônio Paulo Cachapuz de. *O poder de celebrar tratados: competência dos poderes constituídos para a celebração de tratados, à luz do direito internacional, do direito comparado e do direito constitucional brasileiro*. Porto Alegre: Fabris, 1995.

MELLO, Celso D. de Albuquerque. *Direito constitucional internacional: uma introdução*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

MELLO, José Eduardo Soares. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 190-203.

MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. *Natureza jurídica do estado federal*. Nova impressão. São Paulo: Publicação da Prefeitura do Município de São Paulo, 1948.

MOURA, Monica Cabral da Silveira de. Tributação no Mercosul. In: MARTINS Ives Gandra da Silva (Coord.) 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002, p. 386-396.

MOUSSALEM, Tárek Moysés. *Fontes do direito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2001.

NEVES, Marcelo. *A constitucionalização simbólica*. São Paulo: Acadêmica, 1994.

NINO, Carlos Santiago. *Introducción al análisis del derecho*. [s.n.t.]

NOUR, Ricardo Abdul. Tributação no Mercosul. MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 284-324.

PERELMAN, Chaïm. *Lógica jurídica*. Tradução Verginia K. Pupi. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. Validade, vigência, aplicação e interpretação da norma jurídico-tributária. In: DE SANTI, Eurico Diniz (Org.) *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 173-186.

PIOVESAN, Flávia. *Direitos humanos e o direito constitucional internacional*. São Paulo: Max Limonad, 2002.

PONTES, Helenilson Cunha. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 361-385.

POPPER, Karl. *A lógica da pesquisa científica*. Tradução Leônidas Hegenberg e Octanny Silveira da Mota. 10. ed. São Paulo: Cultrix, 2003.

RÁO, Vicente. *O direito e a vida dos direitos*. 6. ed. anot. e atual. por Ovídio Rocha Sandoval. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

REALE, Miguel. *Teoria tridimensional do direito*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1994.

REZEK, José Francisco. *Direito internacional público: curso elementar*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

ROBLES MORCHON, Gregório. *O direito como texto: quatro estudos de teoria comunicacional do direito*. Tradução Roberto Barbosa Alves. Barueri, SP: Manole, 2005.

_____. *Ley y derecho vivo: método jurídico y sociología del derecho em Eugen Ehrlich*. Madrid: Centro de Estudos Políticos y Constitucionales, 2002.

_____. *Teoria del derecho: fundamentos de teoria comunicacional del derecho*. Madrid: Civitas, 1999. v. 1.

ROCHA, Valdir de Oliveira. Tributação no Mercosul. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 278-283.

RONCAGLIA, Marcelo Marques. As isenções “heterônomas” em face do Tratado do Gasoduto Brasil-Bolívia. In: TORRES, Heleno Taveira (Coord.) *Direito tributário internacional aplicado*. São Paulo: Quartier Latin, 2003. p. 501-527.

ROSS, Alf. *Direito e justiça*. Tradução e notas de Edson Bini. Revisão técnica Alysson Leandro Mascaro. Bauru: EDIPRO, 2003.

ROSSEAU, Jean-Jacques. *O contrato social*. 3. ed. Tradução Antonio de Pádua Danesi. São Paulo: Martins Fontes, 1996.

SACCHETTO, Claudio. El principio de territorialidad. In: UCKMAR, Victor; ALTAMIRANDO, Alejandro C.; TÔRRES Heleno Taveira (Coord.) *Impuestos sobre el comercio internacional*. Buenos Aires: Ábaco, 2003. p. 43-77.

SANTAELLA, Lúcia. *A percepção: uma teoria semiótica*. 2. ed. São Paulo: Experimento, 1998.

SANTIAGO, Igor Mauler. Relações entre o direito interno e o direito internacional em matéria tributária. In: MOREIRA JÚNIOR, Gilberto de Castro; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Org.) *Direito tributário internacional*. São Paulo: MP Editora, 2006, p. 161-188.

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. *Tributação no Mercosul*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 496-507.

SILVA, De Plácido. *Vocabulário jurídico*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

SILVA, Geraldo Eulálio do Nascimento; ACCIOLY, Hildebrando. *Manual de direito internacional público*. 15. ed. Atual. por Paulo Borba Casella. São Paulo: Saraiva, 2002.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

SILVEIRA, Eduardo Teixeira. O regime jurídico do investimento estrangeiro no Brasil. In: TORRES, Heleno Taveira (Coord.) *Direito tributário internacional aplicado*. São Paulo: Quartier Latin, 2003. p. 377-427.

TEMER, Michel. *Elementos de direito constitucional*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

TÔRRES, Heleno Taveira. *Pluritributação internacional sobre as rendas de empresas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

_____. Princípio da territorialidade e tributação de não-residentes no Brasil. Prestação de serviços no exterior. Fonte de produção e fonte de pagamento. In *DIREITO Tributário internacional aplicado*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 71-108.

_____. Tratados e convenções internacionais em matéria tributária e o federalismo brasileiro. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 86, p. 34-49, 2002.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. *Limitações constitucionais ao poder de tributar e tratados internacionais*. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

VERNENGO, Roberto José. *Curso de teoria general del derecho*. Buenos Aires: Depalma, 1995.

VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo: Max Limonad, 1997.

_____. *Escritos jurídicos e filosóficos*. São Paulo: Axis Mundi e IBET, 2003.

WARAT, Luis Alberto. *O direito e sua linguagem*. 2. ed. Porto Alegre: Fabris, 1995.

WITTGENSTEIN, Ludwig. *Tractatus lógico-philosophicus*. Traducción castellana Enrique Tierno Galvan. Madrid: Revista de Occidente, [s.d.]

WRIGHT, Georg Henrik von. *Norma y accion: una investigación lógica*. Madrid: Tecnos, 1979.

XAVIER, Alberto. *Direito tributário internacional do Brasil*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

YAMAMOTO, Toru. *Direito internacional e direito interno*. Porto Alegre: Fabris, 2000.