

# RELAÇÕES JURÍDICAS INTERPRETADAS DIANTE DE DECISÕES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

*Daniela Braghetta<sup>1</sup>*

## **1. Primeiras ideias**

A percepção pretende levar em conta construções de sentido, considerando situações existentes pertinentes ou não às situações de relação jurídica tributária apresentadas. Assim, formas de consciência seriam os objetos formais. Percepção, observação, sentimento, pensamento, são várias formas de consciência operando sobre o mesmo conteúdo, que é o direito.

Vale lembrar, soma dos efeitos é a eficácia. Podemos arguir que um suporte sem eficácia não é fato jurídico, delimitado, delineado ao longo de todo o percurso explanatório. De início tomemos os eventos, potencialmente fatos, já que basta a colocação em linguagem própria – jurídica – para que a transmutação ocorra. Desta maneira, é imperioso afirmar que fatos ingressam no sistema por meio de normas.

---

1. Doutora e Mestre pela PUC/SP. Professora de Direito Tributário. Advogada.

Nos dizeres de Paulo de Barros Carvalho<sup>2</sup>, constrói-se um fato jurídico compondo uma frase normativa capaz de trazer norma individual e concreta – antecedente – dentro das regras sintáticas e de acordo com os limites trazidos pela norma geral e abstrata.

Pois bem. O direito subjetivo e deveres correlatos estão na relação jurídica pressupondo, necessariamente, a norma jurídica individual e concreta. Imperceptível, então, tal situação se diante de normas gerais e abstratas.

Para alcançar a coerência lógica necessária ao percurso, devemos pressupor a uma situação em que exista o ponto de partida, um FATO inaugural que, com respaldo na teoria kelseniana denomina-se Norma Hipotética Fundamental<sup>3</sup>.

Fatos não juridicizados são os eventos. Incapazes de trazer a linguagem necessária ao Direto, dão origem e sustentáculo àquilo que eventualmente portará as características relevantes ao mundo jurídico.

Fontes são sempre enunciação, aqui entendida, por Tárek Moysés Moussallem<sup>4</sup> como ato de produção normativa. Além disso, todas as normas do sistema fundamental, como o é, por exemplo, a Constituição Federal de 1988 estão na Norma Hipotética Fundamental.

Teremos, ainda, que perceber as diferenças no percurso entre a relação causa e efeito da relação meio-fim, lembrando a necessidade de percorrer as denominações utilizadas, por intermédio do pensamento argumentativo de Luis Alberto

---

2. O Absurdo da interpretação econômica do “fato gerador” – Direito e sua autonomia – o paradoxo da interdisciplinaridade. *In* Revisitando Teoria do Fato Jurídico – Homenagem a Marcos Bernardes de Mello. Fredie Didier Jr. e Marcos Ehrhardt Jr. São Paulo: Saraiva, p. 482.

3. Proveniente da obra de Adolf Merkel, com a estrutura piramidal e com ponto final na norma hipotética fundamental, assumida por Hans Kelsen em toda sua obra, especialmente Teoria Pura do Direito.

4. Fontes do Direito Tributário. São Paulo: Max Limonad. 2001, p. 80.

Warat<sup>5</sup> e a transmutação dos entimemas<sup>6</sup>. As colocações são trazidas e usualmente colocadas à prova, para a demonstração – ou não – de sua adequação ao Direito estudado.

Ainda, a objetivação de significados normativos equivale à linguagem normativa. Todos os fatos são de origem inter-humana. Outra vertente importante consta da explanação de E. H. Gombrich<sup>7</sup> trazendo a concepção de que não há nada que em si possa receber o nome Arte, mas, por sua vez a concepção existe se estivermos mencionando artistas.

Ao Direito, aos fatos, pertence a nomenclatura capaz de permitir percorrer caminhos e alinhar aquilo que relevante para a Relação Jurídica e, depois, à Tributária.

## 2. Apanhado terminológico

Tracemos, pois, o percurso, inerente ao estudo do Direito. A visão de Lourival Vilanova pretende ser bidimensional. Diferentemente, a corrente unidimensional é a retórica, que dá a linguagem com autorreferente. Não há negação ao mundo exterior, mas sim ignora-o.

Para a linguagem, o suporte físico é um dado material, que não pode jamais ser ignorado. As percepções necessárias, já que os conceitos, pode-se dizer, são incapazes de existir isoladamente.

Em Niklas Luhmann o ordenamento só adquire feição sistemática quando adotado pela ciência, esmiuçado adiante nas possibilidades de linguagem colhidas e contextualizadas.

Sendo o ser humano quem expede todas as normas individuais e concretas, o faz em todas as situações, inclusive

---

5. O discurso e sua linguagem. 2ª ed. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris. 1995, p.87.

6. Silogismo fundamentado na verossimilhança, baseando-se em crenças sociais estereotipadas sem submeter-se a demonstrações lógicas.

7. A história da Arte. 16ª ed. Lisboa: LTC. 1999, p. 15.

de espaço e de tempo. A decadência, desse modo, deve ser formalmente vertida em linguagem competente. E a homologação tácita, pergunta-se. Como fato jurídico, deve assumir a forma expressa.

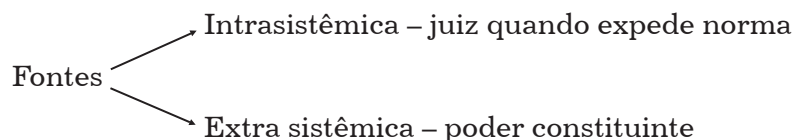
Dado o fato jurídico, deve ser o seu efeito. Preciso, portanto, das nomenclaturas pertinentes para, com isso, objetivar aquilo que o universo jurídico considerou como relevante ao contexto social em que inserido, sendo capaz de produzir consequências.

As situações são colocadas, dentro do Direito, da forma considerada relevante ao intérprete. Há, pois, estudos em que os valores dentro das normas são analisados, mas não destacados, como ocorre na obra de Carlos Cossio<sup>8</sup>.

Há um fato-espécie na norma, fato usado também na norma geral e abstrata (não é necessário aqui “dado fato, deve-ser”). Refere-se aqui ao fato típico, não a um fato jurídico. E mesmo nas ações de mera conduta haverá sempre uma mínima causalidade. O entendimento é necessário se percebemos as minúcias trazidas em todo o procedimento jurídico.

Pois bem, analisada a carga terminológica contida na omissão, não há, em sua hipótese, uma relação de causalidade. Quando não se tratar de fato jurídico a condição pode ser evento da hipótese fática.

As objetivações de linguagem jurídica são colocadas no ordenamento de forma pontual, de maneira que suas fontes são levadas em consideração para sermos capazes de objetivar as postulações normativas. Assim:



8. La teoría egológica del derecho y el concepto jurídico de libertad. 2ª ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1964, passim.

## RACIONALIZAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Na teoria de Lourival Vilanova, podemos afirmar ser norma jurídica estrutura lógico-sintática de significação, levando em conta que a estrutura lógica é universal. Posta em determinada sintaxe, obedece a leis lógicas e leis sintáticas de significação.

Devemos, ainda, ter em mente, nos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho, de que de todo fato jurídico nasce a relação jurídica, diferentemente do entendimento de que aqueles podem estar inseridos na capacidade de produzir normas, relações jurídicas ou situações assemelhadas.

O conceito – qualquer que seja - pode muitas vezes se misturar, como verificamos em Marcos Bernardes de Mello<sup>9</sup>:

Porque dentre as diversas espécies de fatos jurídicos lícitos, a vontade somente constitui elemento nuclear do suporte fático dos atos jurídicos *latu sensu* (= atos jurídicos *strictu sensu* e negócios jurídicos) apenas esses passam pelo plano da validade.

Com efeito, não é possível ter como inválido um fato jurídico *stricto sensu*, porque seria absolutamente sem sentido dizer-se que um fato da natureza é nulo ou anulável. A natureza é infensa à vontade humana. O fato natural existe, é, por si mesmo, independentemente das qualificações que o homem lhe atribua. Jamais se poderia dizer nulo um nascimento, ou uma morte, por exemplo, precisamente porque ocorrem no mundo das realidades naturais e, por isso mesmo, não podem ser desconsiderados sem que se contrarie a própria natureza das coisas. A presença física do fato no mundo não pode ser negada, simplesmente.

**À medida em que se percebe certa confusão entre os conceitos, também devemos ser capazes de administrar cada um dos léxicos ofertados, trazendo o necessário para, na construção das premissas, chegar aos resultados adequados. Entendimentos serão tão vigorosos quanto forem as premissas sobre às quais se fundem.**

Considerar-se-ia, na qualidade de fato, todo e qualquer enunciado de linguagem, trazendo verbo no passado e com delimitações de espaço e de tempo.

---

9. Teoria da Fato Jurídico. Plano da Validade, 14<sup>a</sup> ed. São Paulo: Saraiva. 2014, p. 17.

Nos dizeres de Lourival Vilanova<sup>10</sup> “o direito é um fato cultural, um de cujos componentes é a linguagem”. Alinha, ainda, ao raciocínio a assertiva de ser a linguagem jurídica suporte material das formas.

Necessário, ainda, alinhar o conceito de ato jurídico, como forma de dar valia às condições trazidas para a relação jurídica tributária. Para tanto, deslinda Paulo de Barros Carvalho<sup>11</sup>:

“O ato jurídico administrativo é ponente de u’a norma individual e concreta no sistema do direito positivo, funcionando como veículo introdutor. O conteúdo do ato é a própria norma, que por sua vez, tem também seu conteúdo, consistente em indicar o fato jurídico tributário, cujas notas se subsumem aos critérios da regra-matriz de incidência, bem como instituir a obrigação tributária, tomada, neste passo, como equivalente nominal de relação jurídica de caráter patrimonial.”

Objetivamente devemos ter em conta a necessidade de traçar todas as possibilidades existentes em torno de um conceito, estabelecendo a fenomenologia capaz de envolver o objeto estudado.

### **3. Necessário posicionamento diante de Fatos**

Construído o Fato, constrói-se a realidade jurídica que será posta à prova tão logo seja necessário diante das inquietações inerentes ao ser humano. Todo fato juridicamente relevante, no entender de Lourival Vilanova<sup>12</sup> tem como pressuposto a capacidade de estar na posição de sujeito de direito – ativo ou passivo – nas relações jurídicas. Esse aspecto pessoal deve estar sempre presente.

---

10. As estruturas lógicas e o sistema de Direito Positivo. São Paulo: Max Limonad. 1997, p. 65.

11. Direito Tributário. Fundamentos jurídicos da incidência. 10<sup>a</sup> ed. São Paulo: Saraiva. 2015, p. 276.

12. Causalidade e Relação no Direito. 4<sup>a</sup> ed. São Paulo: RT. 2000, p.171.

## RACIONALIZAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

No entender de Manuel A. Domingues de Andrade<sup>13</sup>, posso definir negócio jurídico como “fato” voluntário lícito, tendo por núcleo declarações de vontade privada, pretendendo a produção de efeitos práticos predominantemente de natureza econômica.

Pela análise da doutrina de Pontes de Miranda temos o movimento tendencioso de acreditar que, em momentos cronologicamente distintos, a norma faz nascer o fato e, posteriormente, o advento da relação jurídica. Entendemos, sim, que a norma faz nascer o fato e a relação jurídica, concomitantemente.

Nem toda norma geral e abstrata tem norma individual e concreta. A reflexão é válida para que sejam percebidas todas as realidades jurídicas postas, com capacidade de trazer ensaios.

No entendimento de João Maurício Adeodato:<sup>14</sup>

A dúvida saudável é a premissa inicial do ceticismo, a convicção de que os atos humanos e os eventos percebidos processam-se casualmente, ou seja, sempre podem ocorrer de modo diferente e vão admitir interpretações diversas. Da perspectiva do conhecimento, sempre são possíveis enunciados opostos sobre um mesmo evento e não há critério que possa distinguir os corretos dos incorretos: argumentos contrários podem apresentar “igual força”, a dúvida trazida pela **isostenia**<sup>15</sup>.

Tendo origem no Direito Romano, deve ser observada a impossibilidade do “non liquet”, mesmo que às avessas,

13. Teoria Geral da Relação Jurídica. vol. II. Coimbra.: Almedina. 2003, p. 25.

14. Uma teoria retórica da norma jurídica e do direito subjetivo. São Paulo: Noeses. 2011, p. 71.

15. **ISOSTENIA.** - Parola greca (*ισοσθένεια*), significante in generale “equivalenza di forza” ed entrata nella terminologia filosofica principalmente per opera degli scettici. “Isostenia, equipollenza degli argomenti” (*ισοσθένεια τῶν λόγων*) chiamavano essi infatti la condizione per la quale non era dato accogliere, di ciascun problema filosofico, piuttosto l’una che l’altra delle due antitetiche soluzioni possibili, entrambe risultando sostenute da argomenti di pari valore. Sull’isostenia si basava quindi quella “sospensione dell’assenso”, cioè quel rifiuto di uscire, con un’asserzione qualsiasi, dalla sistematica posizione di dubbio, a cui secondo essi doveva ridursi ogni sapienza e saggezza. (In [http://www.treccani.it/enciclopedia/isostenia\\_](http://www.treccani.it/enciclopedia/isostenia_) (Enciclopedia-Italiana).

deixando patente a necessidade de uma tomada de posição. Expliquemos.

Muitas vezes os Fatos e conseqüentemente as relações jurídicas são postas a prova, para que o Judiciário se manifeste em situações concretas. Para não dizer que se omitiu, sustenta seu posicionamento em questões oblíquas, sem dar azo àquilo que realmente seria o ponto fulcral, como teremos oportunidade de perceber nas questões relativas à observância das situações pontuais envolvendo, v.g. guerra fiscal.

Inquestionável a possibilidade e, muitas vezes, efetiva necessidade de mudanças no posicionamento, tão cara aos operadores do Direito ao construir o sistema. Inadmissível é a utilização de subterfúgios para não exercer pontualmente o que lhe é exigido.

Aliás, artigo 140 do Código de Processo Civil determina ao julgador o dever – *müssen* – de decidir, não podendo alegar lacuna, sequer obscuridade no ordenamento, constituindo, pois, a percepção do direito processual que consegue destacar o resultado do processo como execução de garantia do direito material, conforme conclui José dos Santos Bedaque<sup>16</sup>.

Tomemos, pois, por base, a decisão proferida no Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do alardeado caso sobre a incidência tributária nas controladas e coligadas no exterior, em que restou percebida a repercussão geral:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DEVIDOS POR EMPRESAS ESTRANGEIRAS ÀS PESSOAS JURÍDICAS SEDIADAS NO BRASIL. CONTROLADAS E COLIGADAS. MOMENTO EM QUE SE APERFEIÇO A FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA. CONCEITOS DE DISPONIBILIDADE JURÍDICA E DE DISPONIBILIDADE ECONÔMICA DA RENDA.

---

16. Direito e Processo – Influência do direito material sobre o processo. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, p. 78.



## RACIONALIZAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

MÉTODO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL (MEP). ART. 43 DO CTN. MP 2.158-34/2001 (MP 2.135-35/2001). ART. 248, II DA LEI 6.404/1976. ARTS. 145, §1º, 150, III, A e 153, III DA CONSTITUIÇÃO. Proposta pelo reconhecimento da repercussão geral da discussão sobre a constitucionalidade do art. 74 e par. ún. da MP 2.158-35/2001, que estabelece que os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento, bem como que os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor. (RE 611586 RG/PR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Pleno, j. 05/04/2012).

Discute-se a situação que prevê a incidência do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre os resultados de empresas controladas ou coligadas no exterior, na data do balanço no qual tiverem sido apurados. A decisão resultou na aplicação, às controladas situadas em países considerados “paraísos fiscais”<sup>17</sup>, mas não no caso de coligadas localizadas em países sem tributação favorecida, ou que não são condicionantes de “paraísos fiscais”.

Do voto proferido pelo Ministro Relator, temos concretamente o cuidado em que seja percebido e demonstrado o fato, especialmente cercado da necessária motivação<sup>18</sup>:

17. Dispositivo nominalmente listado e atualizado em procedimento infralegal da Secretaria da Receita Federal do Brasil denominada Instrução Normativa, com periodicidade ajustada às mudanças factuais.

18. Como forma de fundamentação justificada, sendo nos dizeres de Celso Antônio Bandeira de Melo, “em algumas hipóteses de atos vinculados, isto é, naqueles que há aplicação quase automática da lei, por não existir campo para interferência de juízos subjetivos do administrador, a simples menção do fato e da regra de Direito aplicada pode ser suficiente, por estar implícita a motivação. Todavia, em que existe discricionariedade administrativa ou em que a prática do ato vinculado depende de atirada apreciação e sopesamento dos fatos e das regras jurídicas em causa, é imprescindível motivação detalhada”. (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 33ª ed. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 102).

Se a empresa estrangeira não estiver sediada em um “paraíso fiscal”, a autoridade tributária deve argumentar e provar a evasão fiscal, isto é, a ocultação do fato jurídico tributário ou da obrigação tributária. Essa argumentação e essa prova fazem parte da motivação do ato de constituição do crédito tributário, que deve ser plenamente vinculado.

Mais. Novamente o Supremo Tribunal Federal, alinhando situações de competência tributária constitucionalmente estabelecidas com possíveis admissões, pelo reconhecimento no Poder Judiciário, de fatos jurídicos tributários:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ENERGIA ELÉTRICA. NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. PRINCÍPIO DA EXCLUSIVIDADE TRIBUTÁRIA. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. I – À luz do disposto no art. 155, § 3º, da Constituição Federal, à exceção dos impostos de que trata os arts. 155, caput, II, e art. 153, I e II, da Constituição Federal, “nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País”. II – A norma constitucional é restritiva e incisiva quanto às hipóteses de incidência tributária permitidas nas referidas operações, não se admitindo interpretação extensiva para alcançar fatos jurídicos tributários nela não contemplados. (RE 631225 RG/PR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, 2ª T, j. 05/08/2014)

A análise aqui leva em conta a exclusividade que a Constituição oferta ao ICMS para questões tributárias relativas à energia elétrica – dentre outras. O argumento utilizado na decisão é de que se analisadas as relações-de-implicação do tributo em questão, não há espaço para denominados serviços-meio, contidos na hipótese de incidência do ISS.

Concordando – ou não – com o referido posicionamento para o caso concreto, há que se perceber que as competências tributárias desenhadas e trazendo os fatos jurídicos tributários não impedem a percepção das normas de imputação para um ou outro tributo.

Lembre-se, aliás, Geraldo Ataliba e Aires Barreto<sup>19</sup> estar na Constituição as normatizações capazes de encaminhar conflitos de competência tributária, tanto em relação a hipóteses de incidência distintas como também para discordâncias levando em conta um único tributo, *in casu*, o ISS.

Pois bem. Havendo fato, deve haver a correspondente prova, sem a qual a aplicação de convicções diante de situações concretas não se mantém. É imperiosa a necessidade de que as razões para determinado posicionamento se sustente diante de sua efetiva comprovação.

Demonstração pertinente, ainda, está presente na enunciação de Celso Antônio Bandeira de Mello<sup>20</sup>:

Suspeita não é prova. Nem mesmo se pode supor que o simples indício autorize a concluir pela má fé. Indício não é prova; é elemento de suspeita. Prova é fator de **convencimento**. Corresponde ao fato ou concurso de fatos cuja existência ou relacionamento conduzem a uma convicção. O indício faz irromper uma dúvida e leva à suspeita. A prova dirime a dúvida e confirma a suspeita, por que desemboca na demonstração, que gera o convencimento.

Fica a convicção de que o fato só consegue se manter, quando posto a questionamento, diante de elementos capazes de patentear conteúdo de significação – as provas.

#### 4. Conteúdos de significação

Sigamos, pois, evidenciando situações que tragam capacidade de fortalecer aquilo que o fato jurídico tributário pressupõe, ajustando as imposições e trazendo minúcias que de uma ou outra maneira contribuem no fortalecimento do conceito.

19. ISS – Conflitos de competência e tributação de serviços. Revista de Direito Tributário, n. 6. São Paulo: RT. Outubro/Dezembro de 1978. p. 56.

20. Procedimento Tributário. In Revista de Direito Tributário n. 7-8. São Paulo: RT. Janeiro/Junho 1979, p. 67.

Se nosso subsistema constitucional tributário é tão rico em estipulações, normatizando sobremaneira aquilo que entende como necessário, nada mais lógico que dali sorver tudo o que for possível para emitir um determinado juízo, ainda que sequer seja necessário trazer de outros campos normativos suportes que porventura possam aparecer.

Podemos permanecer no texto constitucional, que muitas vezes é apenas replicado nos regramentos infraconstitucionais, dizendo sempre o direito de maneira exaustiva, buscando abranger possibilidades maiores que outros países não se preocuparam atingindo aqui a peculiaridade de um conteúdo diferenciado.

Para Kelsen, se estamos diante de um conflito de normas (Deus existe/Deus não existe) e, o que seria, para a maioria dos juristas visto como incompatibilidade lógica, não carrega a simplicidade que parece. Dizer que se aplicam os primados lógicos da não contradição e regras de inferência<sup>21</sup> às relações de normas dentro do direito positivo<sup>22</sup> seria equivocado, quer direta ou indiretamente.

Várias são as situações em que a lógica será aplicada, vale dizer. Será aplicada à Ciência do Direito, mas não ao direito positivo. Ademais, um juiz aplica norma geral válida a um fato que, certamente, não é igual ao fato determinado *in abstracto* na norma geral, mas coincide essencialmente com o fato definido na norma jurídica aplicada.

Em diálogo relacionado à teoria posta, Klug<sup>23</sup> afirma que a lógica não tem a ver com verdade ou falsidade e, analisadas sob esses termos, não se pode concluir nada sobre a aplicabilidade da lógica às normas. A lógica, resumidamente, é regra

---

21. Processo de pensamento que, partindo de um ou mais juízos, termina em outro juízo cuja verdade está contida nos juízos anteriores.

22. Normas jurídicas y analisis logico. Madri: Benzal, p. 114.

23. Normas jurídicas y analisis logico. Madri: Benzal, p. 123.

de inferência, teoria da consequência. Ainda, inferências corretas podem ainda surgir com relação a proposições falsas.

Nas palavras de João Maurício Adeodato<sup>24</sup>, toda linguagem precisa produzir vagueza e ambiguidade e assim mais ainda com a linguagem científica. Preenche funções por meio de paradigmas, exemplos, dados empíricos, não apela à noção de verdade nem dispõe de critérios racionalmente necessários ao intelecto, além da linguagem.

Nos dizeres de João Maurício Adeodato<sup>25</sup>:

O significante cristaliza significados, é como que um portador deles, provoca a necessidade de interpretação do signo. O evento é um dado único, irrepetível e inapreensível, incognoscível. O signo é um substrato físico.

Significante e significado são, pois, conceitos correlatos, mas sem o mesmo conteúdo retórico<sup>26</sup>, embora busquemos de todas as formas uma aproximação entre ambos, na forma de metodologia de estudo.

Não sem razão João Maurício Adeodato<sup>27</sup> enfatiza que, se estamos observando relações intersubjetivas, temos por fulcral aquelas que trazem conflitos, seres humanos divergindo sobre “significados de seus relatos sobre os eventos do mundo”. Assim:

Este “mundo”, que a ciência se esforça por compreender, explicar e controlar, não “é” uma grandeza ou realidade independente do conhecimento humano, como uma ontologia prévia dada,

---

24. Uma teoria retórica da norma jurídica e do direito subjetivo. São Paulo: Noeses. 2011, p. 99.

25. Uma teoria retórica da norma jurídica e do direito subjetivo. São Paulo: Noeses. 2011, p. 137.

26. Uma teoria retórica da norma jurídica e do direito subjetivo. São Paulo: Noeses. 2011, p. 142.

27. Uma teoria retórica da norma jurídica e do direito subjetivo. São Paulo: Noeses. 2011, p. 137.

que se coloca diante do “sujeito” como “objeto”. O mundo é literalmente construído pela comunicação humana.

Sempre é preciso ter presente que as situações postas não encontram identidade, há sempre a semelhança, mas não analogia. Em termos lógicos, estamos tratando da relação de identidade.

Ocorre que, no direito, passadas as normas para o papel, nunca teremos a mesma impressão, igual quantidade de tinta, dentre outras situações perceptíveis. Sempre podemos vislumbrar, mesmo que muitas vezes quase imperceptível, distinções efetivamente existentes.

Marcos Bernardes de Mello<sup>28</sup> explica:

A vida social se compõe, essencialmente, de relações, porque depende, em caráter de necessidade, da interação entre seres humanos: o homem diante de outro homem, ou da comunidade, em interferência intersubjetiva. Dentre as relações inter-humanas que integram o universo social há aquelas que resultam direitos  $\Leftrightarrow$  deveres, pretensões obrigações, ações situações de acionado, exceções  $\Leftarrow$  situações de excetuado, enquanto outras não produzem consequência jurídica alguma.

Há que se ter em conta a assertiva de Misabel Abreu Machado Derzi<sup>29</sup>, no seguinte sentido:

Quando a Constituição usa um conceito, um instituto ou forma do Direito Privado, o nome empregado **denota** certo objeto, segundo a **conotação** que ele tem na ciência jurídica particular, da qual se origina. A conotação completa que advém da ciência do Direito Privado é condição prévia de inteligibilidade e univocidade do discurso constitucional. E se a Constituição se utiliza desse sentido, extraído de certo ramo jurídico, para assegurar a discriminação e delimitação de competência, enfim o pacto federativo, não é dado ao legislador infraconstitucional alterá-lo.

28. *Teoria do Fato Jurídico*. Plano da Eficácia. 1ª parte. São Paulo: Saraiva. 1997, p 170.

29. *Direito Tributário Brasileiro*, BALEEIRO, Aliomar. Notas de atualização de DERZI, Misabel Abreu Machado. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense. 1999 p. 492.

## RACIONALIZAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Permitir ao intérprete ou ao legislador ordinário que alterasse o sentido e alcance desses institutos e conceitos constitucionalmente empregados seria permitir que firmasse sem licença da Constituição, novo pacto federativo, nova discriminação de competência. Sendo assim, o art. 110 do CTN determina a cristalização da denotação e da conotação jurídica daqueles institutos, conceitos e formas, vedando-se ao legislador tributário a alteração de sentido que é própria do Direito Privado.

A Constituição traz a necessidade, adequada à sua capacidade, de perceber os conceitos oriundos do direito privado e respeitá-los na percepção original que carregam. Temos presente, novamente, a competência tributária impositiva e a possibilidade de que denominações – com as características originais que carregam – sejam preservadas.

Outra percepção importante é trazida pela teoria comunicacional do direito. Seu precursor, Gregorio Robles<sup>30</sup> cuida das questões relevantes e trabalha o procedimento “no es otra cosa que una *regla* o *norma* que establece lo que un sujeto *tiene que [müssen]* hacer para realizar una acción (en su sentido estático). Dicho de otra forma: todo procedimiento se expresa verbalmente (comunicativamente) por medio de una regla o norma que establece los requisitos necesarios del hacer en que consiste una determinada acción”.

Pois bem. Evolui Gregorio Robles<sup>31</sup> afirmando que “la regla de procedimiento establece la acción genérica, el modelo o estereotipo de acción, del que la acción concreta no constituye sino la actuación de un sujeto determinado en una situación determinada de dicha acción genérica. Esta se manifiesta verbalmente en un procedimiento genérico que es el que establece la regla”.

30. Teoria del Derecho. Fundamentos de Teoria Comunicacional del Derecho. Volumen I. Madrid: Civitas. 1998, p. 234.

31. Teoria del Derecho. Fundamentos de Teoria Comunicacional del Derecho. Volumen I. Madrid: Civitas. 1998, p. 235.

Pode-se concluir ter cada ação seu próprio procedimento, sendo este, utilizando o exemplo dado anteriormente, formado pelos atos de realizar operação de importação de mercadoria, com desembaraço aduaneiro em local do território vantajoso para a empresa, ali devidamente constituída, com respaldo em benefício fiscal, oriundo de deliberação no Confaz, a título de exemplo.

Inexiste fato social sem norma, que não precisa ser, necessariamente, a norma jurídica.

Necessitamos mais e mais nominar, alinhar, dizer o direito, com as anotações João Maurício Adeodato<sup>32</sup>:

A *Stufenbau* de Adolf Merkel, estrutura piramidal adotada por Hans Kelsen, constitui uma metáfora adequada para essa necessidade de um centro produtor de normas, a pretensão de monopólio da *juris dictio*, uma instância final que não apenas ‘resolva’ todo e qualquer problema juridicamente relevante como também elimine do âmbito jurídico o irrelevante. Ou seja: o Leviatã decide sempre e decide tudo, nada se lhe escapa.

Roberto José Vernengo<sup>33</sup>, entretanto, refuta a ideia de que a toda relação jurídica é uma relação real entre seres humanos, para dizer tratar-se de relação normativa, já que as ações ou omissões dos seres humanos que foram selecionadas, foram feitas por meio de normas.

## 5. Competência tributária

Por competência tributária entende-se a concessão, presente no Texto Constitucional, para que as pessoas políticas ali contidas, quais sejam União, Estados-membros, Distrito

---

32. Uma teoria retórica da norma jurídica e do direito subjetivo. São Paulo: Noeses. 2011, p. 53.

33. Curso de Teoria General del Derecho. 2ª ed. 4ª Reimpressão. Buenos Aires: Depalma. 1995, p. 243.



## RACIONALIZAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Federal e Municípios da prerrogativa de instituir, por meio de regras jurídicas, os tributos.

Paulo Ayres Barreto<sup>34</sup> traz a definição seguinte para o tema competência:

A repartição das competências tributárias, laborada pelo constituinte de 1988, deu-se mediante um conjunto de regras que, fazendo uso de conceitos determinados, delimitou a atuação legislativa dos entes políticos para a criação de tributos. O conteúdo semântico desses conceitos determinados haverá de ser identificado em decorrência de esforço interpretativo que concluirá (a) por sua recepção, em face da novel ordem estabelecida, com base em sua acepção jurídica preexistente, ou (b) por sua transformação (positivação de conceito autônomo), que haverá de ser demonstrada a partir dos comandos normativos insertos nessa nova ordem constitucional instalada.

Insta ressaltar as lições de Charles McNaughton<sup>35</sup> afirmando existir, no caso das competências tributárias, “enunciadores” Congresso Nacional e Presidente da República para expedir procedimento cabível, qual seja, ato de vontade para a produção de norma. A conclusão a que chega é que existe hierarquia de normas, que é garantida pela repartição de competências, já que, se inexistente, haveria anarquia, com qualquer pessoa dispondo sobre assuntos variados.

Mais uma vez devemos pontuar o entendimento da Corte Máxima do País, levando em conta, quando da análise do tema competência tributária, a sua íntima conexão com o Pacto Federativo, vejamos:

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AÇÃO CIVIL ORIGINÁRIA. COMPETÊNCIA DO STF PARA O JULGAMENTO DE LIDE ENTRE A ECT E O DISTRITO FEDERAL. EXISTÊNCIA DE CONFLITO FEDERATIVO.

34. Conceitos constitucionais e competência tributária. In *Temas de Direito Tributário – estudos em homenagem a Eduardo Bottallo*. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 343.

35. *Hierarquia e Sistema Tributário*. São Paulo: Quartier Latin, p. 95.

IMUNIDADE RECÍPROCA. ISSQN. 1. Ainda que a lide diga respeito a tributo inserido na competência típica dos municípios (ISSQN), não envolve ente desta esfera da Federação, e sim o Distrito Federal, expressamente acolhido no art. 102, I, f, da Constituição. Ademais, cuida-se da aplicação ou extensão da imunidade recíproca à ECT, a configurar conflito federativo denso o suficiente para atrair a incidência da regra constitucional de competência. A competência tributária, os limites ao poder de tributar e a divisão das receitas daí advindas são temas sensíveis ao equilíbrio do Pacto Federativo, pois afetam diretamente a autonomia dos entes federativos ao atingirem as receitas de que dispõem para a consecução de seus objetivos. 2. A jurisprudência da Casa assentou o entendimento de que a imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, “a”, e §§ 2º e 3º, da Constituição Federal é extensível à ECT, prestadora de serviços públicos essenciais, obrigatórios e exclusivos do Estado, quais sejam, o serviço postal e o correio aéreo nacional (art. art. 21, X, da CF/88). 3. Nos termos do entendimento majoritário desta Suprema Corte, a imunidade da ECT constitui consequência imediata de sua natureza de empresa estatal prestadora de serviço público essencial, e subsiste em relação a todas as suas atividades, incluídos os serviços não exclusivos, dispensados em regime concorrencial, os quais se prestam, via subsídio cruzado, ao financiamento do serviço postal deficitário. 4. Agravo regimental conhecido e não provido. (ACO 811/DF, 1ª T., Rel. Min. Rosa Weber, j. 21/6/2016).

Aqui presente o dever de salientar que o texto constitucional<sup>36</sup> organiza, separa, amolda as atribuições efetivas de cada um dos entes que compõem a federação. Busca, já no diploma legal, a solução para eventuais controvérsias, dizendo quem recebe o que.

A busca incessante pela preservação do pacto federativo leva em conta não só a preocupação existente em preservar desigualdades, como ocorre com os municípios se levada em conta sua projeção diante dos outros entes e também em

---

36. Dispõe o Texto Constitucional, artigos 1º, *caput* e 60, § 4º, respectivamente:

“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. ”

“Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I - a forma federativa de Estado. ”

relação aos próprios integrantes de uma pessoa política, como são os Estados-membros.

Ora, aqui registramos o momento de nascimento da relação jurídica tributária: se exercida a competência, instauram-se os termos necessários para que o fato seja observado. A consequência imediata para a percepção de o ente federativo expediu norma jurídica necessária à existência do tributo é de que deu azo à relação entre dois ou mais sujeitos, por meio de condutas, vinculados que são a uma obrigação de natureza patrimonial.

## 6. Conclusões

A assertiva de que o sistema<sup>37</sup> jurídico pátrio, tal qual ocorre em grande parte dos países europeus, é codificado, facilita sobremaneira a identificação das relações.

Não significa tal consideração admitir a mera aceitação de enunciados prescritivos, sem análise minuciosa do conteúdo descritivo das mensagens. A linguagem estabelecida no texto codificado apenas abre as portas para que se consiga vislumbrar relações nele intrínsecas. Mas apenas como um facilitador.

De um lado, as regras criam fatos e criam efeitos, que são relações. De outro lado tem-se a relação jurídica.

Assim a relação jurídica ganha sentidos definidos: prescricional, processual, sendo assim diferente em termos lógicos: angular com um conjunto de relações. Com isso fica assegurada a impossibilidade de existir direito sem que haja relação jurídica. Vem explicada no capítulo da lógica denominado Teoria das Relações.

Relação jurídica por ser dita como uma entidade lógica, do mundo ideal. A ideia, por mais forte que seja, não modifica

---

37. Entendido aqui como um todo unitário com diversos elementos compostos ordenada e harmonicamente.

o mundo ideal. Ninguém tem nome, identidade, se não estiver em relação. Então o direito pressupõe relação.

A conclusão exaltada por Ricardo Guibourg, de grande valia é de que, adotada uma decisão constitutiva sobre um determinado direito, não apenas determina o direito aplicável ao caso: também julga o conteúdo de normas processuais e sobre sua própria competência.

Tudo pode ser considerado norma: a Constituição Federal em si, o artigo 1º, um inciso, parágrafo, tudo. Nessa linha, quando o objeto se perfaz em unidade textual desforme, fica difícil interpretar.

Estatui-se, então, que o pretexto de cuidar de relação jurídica não basta para caracterizar, na prática, conjunturas tidas por jurídicas e que, com distorções, não passe por uma análise atenta do operador do direito, consideradas as estratagemas existentes.