

A interpretação sistemática no direito tributário e o direito privado

Fernando Rangel Alvarez dos Santos

Doutorando do Programa de Pós-graduação stricto sensu em Direito da Universidade Veiga de Almeida (Bolsista PROSUP) – PPDG-UVA. Mestre em Direito pela UNESA. Especialista em Direito Civil e Processual Civil (2001) pela UNESA e em Direito Corporativo pelo IBMEC (2015). Advogado.

E-mail: frangel2005@gmail.com

RESUMO:

O presente estudo analisa os fundamentos históricos e jurídicos da dicotomia estabelecida entre os métodos de interpretação no direito tributário e no direito civil, com ênfase para o método sistemático, e seus consectários. Foi comparada a norma interpretativa estabelecida no Código Tributário Nacional com a aplicação do método sistemático. Os resultados obtidos, sob o enfoque da ponderação entre justiça e segurança jurídica nos apontam para não prevalência de um método.

PALAVRAS-CHAVE:

direito tributário; interpretação sistemática; direito privado; norma interpretativa.

ABSTRACT:

This study examines the historical and legal basis of the established dichotomy between the methods of interpretation in tax law and civil law, with emphasis on the systematic method, and its consequences. The interpretative provisions established in the tax code to the application of systematic method was compared. The results, from the standpoint of balance between justice and legal certainty point us not to prevalence of a method.

KEYWORDS:

tax law; systematic interpretation; private law; interpretative standard.

SUMÁRIO:

Introdução. 1. A jurisprudência dos conceitos 2. A segurança jurídica. 3. Método sistemático. 4. O primado do direito privado. 5. O papel do legislador. 6. Conceito de direito tributário e direito privado. 7. Conceitos jurídicos e conceitos econômicos. 8. A norma interpretativa do código tributário nacional. Considerações finais. Referências

INTRODUÇÃO

A interpretação está presente em todas as atividades culturais da sociedade, não seria diferente na ciência jurídica. Para tanto, o conhecimento científico do Direito especializou-se na Hermenêutica Jurídica, que no entendimento de Lobo Torres (2003) é “a hermenêutica como ciência do espírito, busca a compreensão dos objetos culturais (lei, texto sagrado, partitura musical...etc.), e nela a interpretação jurídica ocupa lugar paradigmático”.¹

A Hermenêutica, com o objetivo precípua de dar à norma sentido e alcance às normas jurídicas, por meio da atividade de interpretação, especializou-se em diversos métodos auxiliada pela Dogmática e pela metodologia em si.

Numa divisão didática, teríamos então, métodos classificados quanto às fontes em: judicial, autêntico e doutrinário; quanto aos meios em: racional-lógico, sistemática, histórica e teleológica ou finalista; e métodos quanto aos resultados: declarativa, extensiva e restritiva. O presente estudo concentrar-se-á no método sistemático na aplicação da norma tributária.

Para entendermos melhor o sentido e alcance, não só das normas, como também da evolução metodológica, descreveremos a evolução das Escolas de interpretação, enfocando especialmente na Escola da Jurisprudência dos Conceitos ou Pandectística que privilegiou o método sistemático de interpretação e a formalização dos conceitos.

Partindo do pressuposto sistemático de que os conceitos devem ser compreendidos com vistas à unidade do Direito, conservando o seu sentido originário, analisare-

mos evolução do método sistemático introduzindo a dimensão valorativa e compreendendo a dimensão secante dos conceitos de direito tributário e direito privado.

Por fim, poderemos concluir por um pluralismo metodológico como defende de forma brilhante o citado autor, argumentando que inexistente a prevalência de um único método, corroborando assim a visão de K. Tipke de que a “gramática, sistema e história são apenas meios para se alcanças a finalidade da lei.”²

1. A JURISPRUDÊNCIA DOS CONCEITOS

Esta Escola de Direito surgiu como ramo da Escola Histórica Alemã, cujos principais expoentes foram Windscheid e Dernburg que influenciaram, em muito, a elaboração do Código Civil Alemão de 1896 e grande parte das Escolas durante o século XIX e início do século XX. O nome refere-se à valorização do Direito romano, buscando conceitos nos compêndios de Legislação romana (pandectas). Influenciou várias escolas em diversos países, como Portugal, dentre outros. Manuel Hespanha traduz bem esta noção na seguinte passagem:³

“Como antes se disse, uma das componentes do historicismo é a construção sistemática do direito.

...

O conteúdo do sistema é a legislação, logo, as normas jurídicas. Para conhecermos, em parte individualmente, em parte no seu conjunto, necessitamos de um meio lógico, a forma, i.e., o tratamento lógico do conhecimento de todo o conteúdo da legislação. Ou seja, o trabalho intelectual dos juristas devia consistir sobretudo na construção de um sistema de conceitos jurídicos não puramente pensados (como nos jus-racionalismo), mas extraídos pelo tratamento formal do direito positivo.

...

Para estes, a construção jurídica do Estado não deve ser influenciada pelos aspectos políticos ou sociológicos, devendo ater-se exclusivamente a categorias conceituais de direito.”

O conceptualismo, como ficou conhecida esta Escola reconhecia alguns dogmas, tais como: a teoria da sub-sunção; a plenitude lógica do ordenamento jurídico e a interpretação objetivista, que segundo Hespanha é: “o sentido da norma decorre, assim, não de intenções subjetivas do seu legislador histórico, mas do seu sentido objetivo no seu contexto.”⁴

O apogeu do formalismo ocorreu com a Teoria Pura do Direito de Hans Kelsen. Este jurista considerou o direito, como menciona Hespanha: “um especial sistema de normas, cujo fundamento não estava noutros sistemas normativos..., mas também não estava na ordem dos fatos”⁵. É o ápice do sistema normativista que privilegia a norma em si, em detrimento de qualquer outro aspecto, como o fato social, bem como os valores na norma imantados.

Há uma inequívoca tendência à exagerada valorização da ideia da segurança jurídica em função da rigidez do sistema formal.

2. A SEGURANÇA JURÍDICA

Kelsen propõe um sistema dogmático, hermético e de completude de soluções. A norma deveria ser cumprida porque contém, por si só, o caráter imperativo a ela atribuído na sua formação válida, numa estrutura piramidal, que pressupõe uma relação de subordinação.

O sistema assim funciona através das relações entre as condutas previstas e os comandos normativos, provendo ao cidadão segurança nas relações jurídicas e nos seus direitos subjetivos. Conceitos como irretroatividade da lei, coisa julgada e direito adquirido são valorizados e protegidos nos textos legais brasileiros, à guisa do art. 6º da Lei de Introdução às normas do Direito brasileiro.

Esta influência perpassa pelo Direito Público, que tendo reconhecida a sua autonomia na passagem do Estado Patrimonial para o Estado Fiscal. Neste sentido, temos o entendimento de Heleno Tôrres:

“No Estado Fiscal, o tributo passou a ser uma categoria exclusivamente estatal, com a supressão da fiscalidade periférica dos estamentos: da igreja e da nobreza, e tendo como finalidade formar a receita vinculada ao custeio das despesas públicas, pela autorização orçamentária consentida pela legalidade...Fundado na legalidade e tendo como fundamento uma relação entre Estado e particulares, seu regramento passou a ser estudado como típica área de Direito Público, nos tempos de legalismo e normativismo, tomando de empréstimo do Direito Civil todo o tratamento sobre o conceito de relação jurídica e obrigação.”⁶

A Segurança Jurídica não surge como a própria paz social, mas sim como uma finalidade do Direito, esquecendo-se assim os normativistas do bem comum e da Justiça. Lobo Torres (2003) entende que há princípios gerais de direito que estão ligados ao valor da segurança, preenchendo-os através de concretude, como por exemplo o princípio da tipicidade, anterioridade, publicidade dentre outros, mas num entendimento mais amplo e não a original formação da tipicidade. Complementa no seguinte sentido: “visa à garantia dos direitos fundamentais do cidadão e do contribuinte”.⁷

Este, porém não foi o entendimento comungado pela doutrina positivista e formalista que influenciou as escolas brasileiras, doutrinadores como o Professor Alberto Xavier que defende até a atualidade a tipicidade fechada em nome da legalidade estrita, protegendo assim, numa visão positivista, a segurança sem, porém, ligar-se aos di-

reitos fundamentais mencionados acima. Ainda em obra de 2001, Tipicidade da tributação, atacou a norma anti-elisiva do art. 116⁸ do Código Tributário Nacional alterado pela Lei Complementar nº 104/2001, considerando-a inclusive inconstitucional.

A segurança jurídica foi tão importante para os normativistas que levou Gustav Radbruch a afirmar em 1932 que a segurança está acima da justiça, porém depois que viu os horrores do nazismo, reconheceu que a injustiça é sempre injustiça, ainda que apresentada na forma de uma lei.

Estas afirmações revelam a proteção de um valor burguês, sem, porém, indagar sobre a legitimidade do poder que assegura a paz social e a legalidade dos seus atos, pregando assim um conformismo inadmissível, medo de transformações sociais, revelando o profundo egoísmo burguês!!!!

3. O MÉTODO SISTEMÁTICO

Ressalta-se de elevada importância o método sistemático, como forma de perquirir o sentido e alcance das normas jurídicas na ebulição de conceitos da fase histórica da Jurisprudência dos conceitos.

Segundo Lobo Torres (2003), a interpretação conceitualista compreende:

“A interpretação fundada na jurisprudência dos conceitos parte da crença de que os conceitos e as categorias jurídicas expressam plenamente a realidade social e econômica subjacente à norma, de modo que ao intérprete não cabe se preocupar com dados empíricos. Aparece muita vez como interpretação sistemática ou lógico-sistemática, segundo qual os conceitos e institutos devem ser compreendidos em consonância com o lugar que ocupam ou com o sistema de que promanam.”¹⁰

Ocorre que este método vai procurar os conceitos no campo do direito civil, através do primado do Direito civil, ou seja, depreende-se que as leis tributárias não podem modificar os conceitos de Direito privado, sendo “impossível juridicizar os conceitos econômicos” Lobo Torres (2003), deixando assim um campo farto para o fenômeno da elisão fiscal tornar-se lícita. Heleno Tôrres (2003), embora tenha elaborado Tese de Doutorado na difícil pesquisa sobre a existência da autonomia do direito privado e seu primado em relação ao Direito Tributário, parece que por uma de suas passagens no seu clássico Direito Tributário e Direito Privado, ainda encarna um defensor desta dicotomia, pelo que se segue:

“O direito tributário surpreende o fato jurídico de direito privado como evento, motivo pelo qual ao aplicador não interessará saber da validade ou invalidade dos atos que se cumprem. Válidos ou inválidos, cometido em ambientes de licitude ou ilicitude – não importa, os fatos que se possam subsumir a hipótese de incidência da norma tributária irradiarão os seus efeitos constitutivos da obrigação tributária.”

E ainda relembra a citação do autor do anteprojeto do Código Tributário Nacional, Rubens Gomes de Souza:

“Finalmente, a circunstância de um ato, contrato ou negócio jurídico ser juridicamente nulo, ou mesmo lícito, não impede que seja tributado, desde que tenha produzido efeitos econômicos. Este ponto não tem sido bem compreendido pela jurisprudência, que parece adotar a ideia errônea de que o fato do Estado tributar os resultados de uma atividade ilícita, ilegal ou proibida importaria em legalizá-la.”¹²

4. O PAPEL DO LEGISLADOR

O Legislador assume papel de fundamental importância na era da Jurisprudência dos conceitos, pois a lei era a vontade suprema da sociedade, mas a sua interpretação dar-se-ia apenas para atender aos ditames que o legislador viesse a integrar na norma, ou seja, nos sentidos objetivos do contexto da norma (Hespanha, 2003). Assume então uma posição de superioridade o legislador.

Expressam bem estas ideias as considerações tratadas por Rubens Gomes de Souza acima mencionadas, que inspiraram a elaboração do projeto do Código Tributário Nacional.

Conceituando as diferenças de interpretação dos pandectistas para os exegetas franceses esclarece Maria Helena Diniz:

“O ponto de partida dos franceses era a lei, considerada como princípio racional formulado para sempre pelo legislador, devido à idolatria dos códigos e das leis, retirando dos textos a cadeia de deduções silogísticas. Já o ponto de partida da escola dos pandectistas era, exclusivamente, os textos do direito romano; logo, só as fontes romanas importavam. Esta escola abeberava a tradição jurídica alemã a partir das fontes romanas, cultivando a história do direito romano, da compilação justineana com o escopo de aplicá-los como fonte direta do direito alemão”.¹³

Na interpretação objetiva, o que se quer é a vontade da lei, o que o texto quer e não a vontade do legislador propriamente dita.

5. O PRIMADO DO DIREITO PRIVADO

Em razão do resgate dos valores romanos da Jurisprudência dos Conceitos, temos uma valorização do Direito Civil prevalecendo sobre o Direito Tributário na fase da interpretação sistemática.

Apesar da Jurisprudência dos Conceitos ter posicionamento individualista (primado dos direitos subjetivos e da autonomia da vontade) e relativista (atribui ao poder a função de estabelecer uma forma de organização política que melhor possa garantir a liberdade individual) e valores supremos como o formalismo e a cientificidade, François Geny, elaborador da teoria da livre investigação científica do Direito, propugnando a incompletude da norma e a busca de outras fontes de Direito, ainda assim defendia na primeira metade do século XX que o Direito Fiscal seria um ramo do Direito Público, apresentando-se com um certo “particularismo”, opondo-se assim à ideia de autonomia.

Em reação ao primado do Direito Civil, trazemos o entendimento de Geny:

“Afirmar a autonomia do direito fiscal seria – se tomássemos o termo ‘autonomia’ no seu sentido etimológico e pleno – significar que o direito fiscal encontra a as leis em si mesmo e somente nele, ou melhor, que ele constitui para si próprio essa lei, que a estabelece”¹⁴. Em verdade o Professor Geny contribuía, de maneira diferente para “a subordinação dos conceitos tributários aos conceitos do Direito Civil em detrimento da realidade econômica subjacente ao fato gerador definido em lei.”¹⁵

6. CONCEITO DE DIREITO TRIBUTÁRIO E DIREITO PRIVADO

A ideia de oposição da Lei fiscal em relação à Lei civil e seu primado surgiu precipuamente do debate acalorado entre os professores François Geny e Louis Trotabas na segunda metade do século XX, ambos professores da Universidade de Nancy na França.

Trotabas, a princípio, contesta o método literal como único e eficiente meio de se interpretar as normas fiscais, afirmando que o princípio da interpretação literal das leis fiscais já não se fundava no estado atual das fórmulas jurídicas e das condições políticas e sociais da legalidade moderna e a interpretação literal não se revela à altura das dignidades das instituições.

Marcos Catão no seu texto “O método sistemático” explica de forma bem detalhada o famoso embate e sua conclusão:

“Defendia então o jurista francês que a autonomia do Direito Financeiro não implicaria necessariamente o desprezo aos demais ramos e departamentos do sistema jurídico francês.

Posteriormente, e devido à prevalência do direito privado, e a pouca importância deferida à legislação fiscal, Trotabas passa a defender a valorização dos institutos de Direito Tributário, apregoando que nem sempre a fórmula utilizada pelos civilistas (então assumidas contra uma ideia de discricionarie-dade absoluta do legislador fiscal) poderia ser utilizada no Direito Fiscal. Segue-se então severa crítica de Geny, chegando mesmo este a afirmar que a autonomia do Direito Fiscal seria fórmula sedutora, que poderia deformar as realidades que a legislação pretenderia traduzir.

Dizia então o mestre da Faculdade de Nancy, tentando afastar a pretensa “autonomia” - a impossibilidade que venha “o direito fiscal encontrar

a sua lei em si mesmo e somente nele, ou melhor, que ele constitui para si próprio essa lei, que ele a estabelece, senão sem cogitar do todo, pelo menos conforme sua natureza e designação próprios”.

...

Claramente o discurso de Geny procurava respaldar antes na defesa de uma concepção formalista, do que na veiculação aberta da interpretação sistemática, inserido no sentimento comum à época da supremacia do direito privado sobre o Fiscal.

Geny passa então à proposição de fórmula mais branda, chamando-a de Particularismo do Direito Fiscal, em favor da independência ou autonomia.

Citava então outros ramos do Direito, como o comercial e o de família, onde “em todos os compartimentos aparece uma especificação, que individualiza cada caso, atribuindo-lhe uma fisionomia original”

Citando exemplos de alterações promovidas pelo Direito Fiscal, como a cobrança do imposto territorial sobre bens que não seriam enquadrados pela legislação civil como imóveis, que deformam o direito comum, passa então Geny a admitir que essas derivações devem ser cogitadas pelo intérprete/julgador que pode aceitá-las ou não, mas que servirá somente de elemento de análise.

Trotabas, então, a partir do abrandamento da posição de Geny procura estreitar os pontos de vista, identificando uma série de confluências, a começar pela circunstância de que, sendo a lei fiscal omissa, pode o intérprete se socorrer do direito civil, mas que tal recorrência não é uma regra e que a pesquisa da interpretação “será mais livre quanto mais deixe de respeitar o direito privado. (...). É dizer que a lei fiscal, assim como a lei administrativa tem a faculdade

de regular, a seu modo, situações jurídicas, e que, quando é omissa, no caso de se apreciar uma situação jurídica em matéria fiscal, não é necessariamente a lei civil que mais convém lhe seja aplicada “.

E aí se mantém a principal divergência entre os dois juristas, na medida em que Trotabas afirma a prioridade de se buscar no Direito Público e não no Direito Privado o porto seguro para a interpretação, difundindo assim a estruturação do Direito Fiscal como ramo do Direito Público, ideia essa que veio posteriormente a ser esposada pela maior parte da doutrina e jurisprudência universal, afirmando o autor quanto à autonomia do Direito Fiscal: “é em Direito Público que deve ser construída porque o Direito Fiscal na medida em que se relaciona com a aplicação das leis de imposto, emana do Direito Público e não do Direito Privado que regula unicamente a relação entre os particulares”

Indubitavelmente, toda a construção teórica do direito civil teve por fim regular o complexo de normas relativas às pessoas e suas relações recíprocas, enquanto o escopo do direito tributário na medida em que o ramo do direito público é o de regular as relações entre os indivíduos e o fisco, com o fim de alcançar o tributo através de determinada capacidade contributiva.

Com efeito, a bem lançada crítica de Trotabas acabaria por sepultar a pretensão de Geny quanto à prevalência das regras de direito privado, para fins de interpretação sistemática do direito fiscal.¹⁸

A melhor compreensão desta dicotomia é expressa por Lobo Torres (2003): “a separação rígida entre direito tributário e direito privado já caiu em desuso. Alguns ju-

ristas ainda a defendem, aqui e alhures. Mas constituem minoria, sem dúvida alguma, pois prevalece hoje em dia a ideia de unidade de direito.¹⁹⁹

7. CONCEITOS JURÍDICOS E CONCEITOS ECONÔMICOS

Surge, com a Codificação Tributária alemã de 1919, por meio da relevante interpretação do seu art. 4º, evidenciada pelo jurista Enno Becker que valoriza o significado econômico, a evolução e a situação do fato gerador. Trata-se da famosa consideração econômica do fato gerador.

Estamos na fase do Estado Social, onde ocorre uma simbiose entre o Estado e a Sociedade. É privilegiado o método teleológico, oriundo da jurisprudência dos interesses, sustentada por Rudolf Von Ihering, que se opunha aos postulados da jurisprudência dos conceitos. Nesta fase a importância da consideração econômica ocorre, mormente por elevar a Economia a um patamar mais elevado que o próprio Direito Tributário. O papel do julgador torna-se mais importante que o do legislador, pois este é dotado de uma capacidade criadora.

Surge o princípio da capacidade contributiva, como entende Lobo Torres (2003): “capacidade sacada diretamente dos fatos sociais”. A capacidade contributiva estaria ligada ao valor da justiça fiscal.

A dificuldade evidente que se encontra é a elisão fiscal, pois em função da total despreocupação das categorias econômicas, a forma concebida para evitar a tributação veste a roupagem da licitude.

Durante o período do Nacional-Socialismo todas as distorções possíveis foram produzidas para justificar o arbítrio e o ataque às propriedades, tendo este tipo de interpretação sido abandonado, porém voltou a ser utilizada na década de 60.

Sobre a interpretação econômica, temos o entendimento de Heleno Tôrres:

“A interpretação econômica, na sua forma original, já foi, de há muito superada. Na Alemanha, ou fora desta, não lhe cabe qualquer espaço, por todos os pressupostos que lhe garantiam fundamentação teórica. Foi, sem dúvidas, um dos maiores equívocos que prosperaram na história jurídica dos povos ocidentais. De fato, este princípio da interpretação econômica, na forma como se tem disseminado, é merecedor das maiores críticas, pelas distorções que o acompanham, especialmente pelas lesões que causa aos princípios mais caros do ordenamento, como é o da legalidade, da tipicidade e da certeza do direito, sem falar nos prejuízos sobre os princípios e categorias de direito privado que restam afetados. Instaura, a interpretação econômica, o arbítrio hermenêutico, promove a Administração a uma espécie de intérprete privilegiado, de modo a conduzir o ato de aplicação do direito segundo seus interesses, abrindo espaços na tipicidade e desconsiderando as reais demonstrações de capacidade contributiva. Toda a conquista republicana do princípio tributação consentida esfumaça-se, numa névoa de incertezas quanto ao destino da legalidade tributária, que não admite qualquer espécie de flexibilização de interesses estatais, por ser exatamente meio de limitação ao exercício dos seus poderes.

Ricardo Lodi Ribeiro entende que, embora a teoria causalista da capacidade contributiva tenha encontrado apoio no Ministro Aliomar Baleeiro, e mesmo com a ferenha defesa do Professor Amílcar Falcão, a consideração econômica do fato gerador não penetrou no nosso país com a radicalidade dos outros países.

Entende também que a interpretação das leis tributárias no país ainda está vinculada ao formalismo, no que ele conceitua como isolamento cultural. Ainda predominam a tipicidade fechada e a segurança jurídica como valor preponderante, “fazendo da justiça, da igualdade e da capacidade contributiva elementos retóricos, quando não objeto de críticas mordazes.”²²

Ricardo Lobo Torres concorda com este entendimento, asseverando que o Ministro Marco Aurélio Mello vem utilizando o formalismo como roupagem nos seus julgamentos, aderindo à tese do primado dos conceitos de Direito Civil e do Trabalho²³.

Para concluir os limites das normas tributárias como interventoras da autonomia privada, temos o posicionamento de Heleno Tôrres (2003): “não assiste qualquer razão ao Estado criar, por lei específica, intervenção nos atos negociais, desconsiderando-os para efeitos fiscais ou equiparando-os em termos de regime jurídico”, bem como do jurista português José Caslata Nabais:

“O fundamento da capacidade contributiva não pode ser o princípio do estado social, quer dizer, da intervenção na ordem econômica e social, que necessariamente implica aumento de despesas e a necessidade de haver uma tributação efetiva pautada em eficiência administrativa numa atitude de justiça distributiva entre contribuintes. Seu fundamento é um só: o princípio da igualdade.²⁴”

É interessante notar que ambos autores não reconfiguram a interpretação teleológica-objetiva de Karl Larenz²⁵, nem mesmo as considerações dos princípios e ponderações de Lobo Torres (2003) como nova ética nas relações jurídico-tributárias.

8. A NORMA INTERPRETATIVA DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Na afirmação do Estado Democrático de Direito temos o princípio da transparência, onde “as atividades financeiras vão se desenvolver com clareza, abertura e simplicidade.²⁶”

Estas novas normas interpretativas tentam introduzir novos princípios à aplicação das normas em campos multidisciplinares, visando à transparência, evitar a elisão fiscal e permitir o aperfeiçoamento metodológico, visto que o Código Tributário Nacional, muito influenciado pelos arraigados princípios da legalidade e até tipicidade fechada traçou regras autoritárias ao intérprete e bastante ambíguas, pois se subentende que as normas dos arts. 108 e 109 se contradizem em termos de método. Sugere a aplicador que se poderá aplicar em um caso a interpretação sistemática pelos seus efeitos formais na expressão “respectivos efeitos tributários” no art. 110, porém, no entendimento de Lobo Torres, em caso contrário sugere uma interpretação teleológica.

Enfim um emaranhado de interpretações que levam a ambiguidades, inclusive, podendo-se mencionar o art. 111 que trata de interpretação literal.

Fato interessante na nossa jurisprudência é que o Supremo Tribunal Federal criava jurisprudência em matéria fiscal, utilizando-se do método da consideração econômica do fato gerador, porém com a aposentadoria do Ministro Baleeiro em 1975 e com o ingresso do Ministro José Carlos Moreira Alves temos uma regressão ao método sistemático e a toda a base conceitual retorna na tendência inversa da Jurisprudência internacional.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Jurisprudência dos interesses expressa uma crítica dirigida à Jurisprudência dos conceitos, que entendia que a solução jurídica era encontrada no início do processo, quando em verdade, esta deveria ser apresentada no final. E mais diz A. M. Hespanha:

“Embora não se esteja a decidir de acordo com a letra da lei (porque ela não prevê de todo ou não prevê em termos claros o caso), está-se pelo menos a respeitar a avaliação dos interesses legalmente estabelecidos e a partir dela para um construtivismo de outro tipo. Não o da dedução conceitual, típico da pandectística, mas o da análise das valorações legais e da sua extensão a casos não previstos. Trata-se, por isso, de um construtivismo de base mais apertadamente legalista do que o do conceitualismo, até porque não deixa de se reconhecer na lei a única fonte de direito (i.e. a única ponderação legítima de interesses) e de se insistir no dever de obediência aos juízes. Só que esta obediência teria de ser, para utilizar uma expressão do próprio Heck uma ‘obediência inteligente’.²⁷”

O método teleológico reelaborado sob a égide da Jurisprudência dos interesses, pode reinterpretar a consideração econômica do fato gerador, vinculando-o mais aos interesses socialmente protegidos, respeitados os princípios tributários da capacidade contributiva e do mínimo ético.

O papel do julgador moderno ultrapassou em definitivo a dicção clássica de Montesquieu de que o juiz “é a boca da lei”, ou mesmo de que “é escravo da lei”. Mesmo doutrinadores de direito privado como Pontes de Miranda já afirmavam que se a lei oferece a solução injusta, ficaremos com a justa.

Corroborando com este posicionamento temos André Andrade in Constitucionalização do Direito:

“A interpretação conforme a Constituição é figura que, de acordo com o prisma através do qual seja vista, assume diferentes dimensões: princípio hermenêutico, princípio de controle, princípio de conservação das normas, técnica de decisão”.²⁹

A interpretação sistemática não pode mais ser aplicada simplesmente pela ótica lógica na imediata subsunção da lei. Este tipo de interpretação comporta uma dimensão valorativa, visando compreender o sistema, mas direcionando para os valores, especialmente de justiça e liberdade.

A interpretação teleológica numa leitura atual deve, como afirma Lobo Torres é “a interpretação do Direito Tributário permitiu um retorno às considerações econômicas e finalísticas, sem o exagero da Jurisprudência dos interesses” prender-se mais aos princípios e fundamentos da Constituição da República, privilegiando sim os valores supremos de igualdade e justiça, em detrimento do da exclusivista interpretação econômica do fato gerador.

Quanto à metodologia, entendemos que a melhor conclusão é a de que não prevalece de um único método.

A ideia de segurança jurídica, tão atrelada à legalidade, hodiernamente é entendida como segurança social, até internacional, após o fenômeno da globalização.

A constitucionalidade tributária seria preservada, considerando-se ou não o fato gerador ligado aos conceitos econômicos, não como valor preponderante, mas sim com o peso ponderado pelos princípios e fundamentos constitucionais.

Ultrapassadas as contraposições entre os métodos, principalmente o sistemático e finalístico, e acrescentando à visão teleológica de Tipke de que “gramática, história e sistema são apenas meios para se alcançar a finalidade da lei” comungamos com o entendimento de Lobo Torres (2000): “se o pluralismo chegar a um equilíbrio entre valores e normas, abolindo a hierarquia dos métodos de interpretação, segue-se que é perfeitamente dispensável a inclusão de normas sobre o assunto no Direito positivo”.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, André Gustavo Correa de Andrade. “Dimensões da Interpretação conforme a Constituição” in Andrade, André (org.) – A Constitucionalização do Direito. Rio de Janeiro: Lumen Júris. 2003.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 14 dez. 1966. DOFC DE 27/10/1966, P. 12452.

CATÃO, Marcos André Vinhas. “O método Sistemático” in Torres, Ricardo Lobo (Coord.) - Temas de Interpretação de Direito Tributário. Rio de Janeiro: Renovar. 2003.

DINIZ, Maria Helena. Compêndio de Introdução à Ciência do Direito. São Paulo: Saraiva. 2003.

GENY, François – “O particularismo do Direito Fiscal” – Revista de Direito Administrativo nº 20. 1950.

HESPANHA, Antônio Manuel. Panorama Histórico da Cultura Jurídica Europeia. Publicações Europa-América. Portugal. 1997.

LARENZ, Karl; E BRITO, José de Sousa; VELOSO, José Antônio. Metodologia da ciência do direito. 1997.

RADBRUCH, Gustav. Filosofia do direito. Amado, 1961

RIBEIRO, Ricardo Lodi “A interpretação da lei tributária na era da Jurisprudência dos Valores” in Torres, Ricardo Lobo (Coord.) - Temas de Interpretação de Direito Tributário. Rio de Janeiro: Renovar. 2003

RODRIGUES, Flávio Martins. “A interpretação do Direito tributário: O declínio do método sistemático” in Torres, Ricardo Lobo (Coord.) - Temas de Interpretação de Direito Tributário. Rio de Janeiro: Renovar. 2003.

STRECK, Lênio. Jurisdição Constitucional e Hermenêutica. Uma Nova crítica do Advogado. Livraria do Advogado: Porto Alegre. 2002.

TÔRRES, Heleno. Direito Tributário e Direito Privado: autonomia privada: simulação: elusão tributária. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2003.

TORRES, Ricardo Lobo. Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário. 3ª edição. Rio de Janeiro: Renovar. 2000.

_____. Restituição de tributos. Rio de Janeiro: Forense. 1983.

_____ “Normas Gerais Antielisivas”. Torres, Ricardo Lobo (Coord.) - Temas de Interpretação de Direito Tributário. Rio de Janeiro: Renovar. 2003.

_____. Curso de Direito Financeiro e Tributário. Rio de Janeiro: Renovar. 2003.

TROTABAS, Louis – “A interpretação das Leis fiscais”. Revista de Direito Administrativo nº 1 – pág. 38-47. 1945

_____. “Ensaio sobre o Direito Fiscal”. Revista de Direito Administrativo nº 26: págs. 44 e 45, 1951

NOTAS

1. TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. Renovar: Rio de Janeiro. 2003. p. 127.
2. op. cit. p. 134.
3. HESPANHA, Antônio Manuel. **Panorama Histórico da Cultura Jurídica Europeia**. Publicações Europa-América. Portugal. 1997 p. 185-191.
4. op. cit. p. 192
5. op. cit. p. 192.
6. TÔRRES, Heleno. **Direito Tributário e Direito Privado: autonomia privada: simulação: elusão tributária**. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais. 2003. p. 34.
7. op. cit. p. 127.
8. Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:
(...)
Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (grifos nossos) BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 14 dez. 1997. DOFC DE 27/10/1966, P. 12452.
9. “Em regra, porém, a segurança jurídica garantida pelo Direito Positivo justifica vigência dele, mesmo quando injusto.” In RADBRUCH, Gustav. **Filosofia do direito**. Amado, 1961. p. 30.
10. TORRES, Ricardo Lobo. Normas Gerais Antielisivas. Torres, Ricardo Lobo (Coord.) - **Temas de Interpretação de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar. 2003 p. 263.
11. TÔRRES, Heleno. **Direito Tributário e Direito Privado: autonomia privada: simulação: elusão tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2003. p. 93.
12. SOUZA, Rubens Gomes de. **Compêndio de Legislação Tributária**. 4ª edição. Rio de Janeiro. Edições Financeiras. 1964 p. 57.
13. DINIZ, Maria Helena. **Compêndio de Introdução à Ciência do Direito**. São Paulo: Saraiva. 2003.
14. GENY, François. “O particularismo do Direito Fiscal” – **Revista de Direito Administrativo nº 20**. p. 6-31.
15. RIBEIRO, Ricardo Lodi. “A interpretação da lei tributária na era da Jurisprudência dos Valores” in Torres, Ricardo Lobo (Coord.) - **Temas de Interpretação de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar. 2003. p. 334.
16. op. cit. p. 31.
17. TROTABAS, Louis. “Ensaio sobre o Direito Fiscal”. **Revista de Direito Administrativo n.º 26, 44 e 45**, Rio de Janeiro. 1951.
18. CATÃO, Marcos André Vinhas. “O método Sistemático” in Torres, Ricardo Lobo (Coord.) - **Temas de Interpretação de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar. 2003. p. 231-233.
19. TORRES, Ricardo Lobo. **Restituição de tributos**. Rio de Janeiro: Forense. 1983. p. 35.

20. No entendimento de Lobo Torres (2003) esta expressão tem um sentido pejorativo da consideração econômica do fato gerador.
21. TÔRRES, Heleno. **Direito Tributário e Direito Privado: autonomia privada: simulação: elusão tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2003. p. 212.
22. op. cit. p. 369.
23. TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar. 2003. p. 150.
24. op. cit. p. 369.
25. Karl Larenz especifica em sua metodologia do Direito, o método teleológico-objetivo, conforme o trecho que transcrevemos: “De entre os critérios de interpretação teleológico-objetivos, que decorrem dos fins objetivos do Direito, mais rigorosamente: da ideia de justiça, cabe uma importância decisiva ao princípio de igualdade de tratamento do que é (segundo as valorações gerais do ordenamento jurídico) igual (ou de sentido idêntico).” In LARENZ, Karl; E BRITO, José de Sousa; VELOSO, José Antônio. **Metodologia da ciência do direito**. 1997. p. 471
26. op. cit. p. 268.
27. HESPANHA, Antônio Manuel. **Panorama Histórico da Cultura Jurídica Europeia**. Publicações Europa-América. Portugal. 1997.
28. Andrade, André. “Dimensões da Interpretação conforme a Constituição” in Andrade, André (org.) – **A Constitucionalização do Direito**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris. 2003. p.123.
29. Na dimensão do princípio hermenêutico, temos a seguinte consideração de Lênio Streck: “é um princípio imanente da Constituição, até porque não há nada mais imanente a uma Constituição do que a obrigação de que todos os textos normativos do sistema sejam interpretados de acordo com ela.” ... fundada no princípio constitucional da isonomia, a interpretação conforme a constituição permite a heterointegração do texto legal, para estender direitos a categorias de pessoas que tenham sido discriminadas ou não contempladas pela lei.” In STRECK, Lênio. **Jurisdição Constitucional e Hermenêutica**. Livraria do Advogado: Porto Alegre. 2002.
30. op. cit. p. 134.
31. TORRES, Ricardo Lobo. **Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário**. 3ª edição. Rio de Janeiro. Renovar. 2000.