

APONTAMENTOS SOBRE OS PRINCÍPIOS JURÍDICOS E A INTERPRETAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

CARLOS CÉSAR SOUSA CINTRA

*Mestrando em Direito Tributário pela PUC/SP
Especialista em Direito Constitucional (UNIFOR)
Especialista em Direito Público (UNIFOR)*

1. PROPOSTA METODOLÓGICA

Não é de hoje que a matéria em epígrafe tem sido objeto de estudos os mais diversos. Contudo, apenas em isoladas manifestações, identificamos enfoques inovadores. Na grande maioria das vezes, quase nenhuma colaboração é trazida para um efetivo avanço no enfrentamento de questões atinentes ao assunto suso citado. O que predomina ali é uma quase invencível inclinação ao repetitivo.

Em virtude de nossa inconformação com a estagnação denunciada, resolvemos elaborar a presente comunicação, oferecendo à comunidade jurídica alguma contribuição a futuras reflexões sobre o tema. Objetivamos perscrutar o assunto em foco sob uma perspectiva até então pouco explorada.

O esforço será no sentido de não repisar antigas concepções exaustivamente noticiadas. Perlustraremos, ainda que perfunctoriamente, determinadas concepções doutrinárias sobre o tema em questão. Sempre que oportuno, faremos expressas referências a alguns preciosos ensinamentos já firmados sobre o assunto.

Entretanto estaremos atentos a fim de não estancarmos em tais lições. Não vacilaremos em discrepar de entendimentos consagrados. Aspiramos a evitar a nefanda “submissão intelectual”, postura esta que tanto tem emperrado a evolução da Ciência do Direito.

Forcejaremos no sentido de não arremedar os cognominados “argumentos de autoridade”. Almejamos alcançar verdades não tautológicas. O timbre de

cientificidade que desejamos imprimir à presente disquisição justifica a nossa arrojada atitude.

Iniciaremos a abordagem do tema examinando uma conhecida manifestação doutrinária sobre o sentido da expressão “princípio jurídico”, dela aproveitando aquilo que traduz o sentido que atribuímos àquela locução, ao mesmo tempo em que ousaremos complementá-la.

Em seguida perquiriremos sobre a natureza e o conteúdo dos “princípios jurídicos”, limitando-nos a cuidar dos aspectos que dizem de perto com a interpretação de textos jurídico-tributários.

Ao final, ingressando nos subdomínios do direito tributário, demonstraremos como atuam os “princípios jurídicos tributários” por ocasião da exegese voltada à percussão tributária.

A nossa empresa é audaciosa. Entretanto tal ousadia não deve ser confundida com qualquer vaidade intelectual. Reconhecemos que, em razão do nosso rompimento com algumas “verdades absolutas” apregoadas por considerável segmento da doutrina, será grande a possibilidade de incorrerem em erro. Assumimos antecipadamente, sem nenhum tipo de constrangimento, os dislates e as heresias aqui plantadas.

Porque já nos acostumamos a conviver pacificamente com nossos equívocos, ansiamos pela indicação das incoerências e desacertos aqui cometidos, além do que, aguardamos com avidez as eventuais refutações ao nosso particular modo de pensar as questões aqui postas. Na realidade, as críticas que porventura sejam dirigidas a este trabalho, acreditamos que todas elas em muito poderão favorecer a aproximação das verdades que incessantemente buscamos.

2. PRINCÍPIOS JURÍDICOS: CONCEITO, NATUREZA E CONTEÚDO

Dentre as inúmeras significações conferidas à expressão “princípio jurídico”, destacamos aquela sugerida por CELSO ANTONIO BANDEIRA DE MELO¹, a saber:

“Princípio – já averbamos alhures – é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo para sua exata

1. *Elementos de Direito Administrativo*, p. 300.

compreensão e inteligência, exatamente, por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico.”

Associar os princípios jurídicos a mandamentos nucleares é vantajoso porque assim favorecemos a compreensão do relevo assumido pela sobredita proposição prescritiva. Tomá-los como genuíno “alicerce”, ou seja, como as “vigas mestras” do edifício jurídico é artifício que facilita o entendimento da verdadeira amplitude por ele assumida. Numa inicial aproximação, tal metáfora ajuda a exteriorizar a natureza fundante e estrutural dos princípios jurídicos. Por tais motivos, simpatizamos com o mencionado ensinamento.

Porém, mesmo concordando na essência com a abalizada manifestação doutrinária em que nos ancoramos, observamos que é possível aprimorá-la. É que ali não encontramos alusão à principal função desempenhada pelos “princípios jurídicos”, qual seja a de auxiliar na construção das normas jurídicas. O citado jurista não coteja tal potencialidade inerente aos princípios jurídicos, razão pela qual, especificamente neste aspecto, dele dissentimos.

Convém elucidar que a nossa discordância provém do alcance limitado que o autor em comento vislumbra na atividade interpretativa. Segundo CÉLSO ANTONIO BANDEIRA DE MELLO, o intérprete adscrive-se a unicamente reconhecer a orientação e o sentido dos textos do direito positivo, sem introduzir novidades. Com referência ao produto oriundo da exegese dos textos jurídicos, assinala o citado mestre²:

“... o resultado final alcançado encontra algo que preexiste ao ‘querer’ do exegeta, pois já está encarnado previamente no objeto sub examine, como uma inerência dele, estranha a qualquer criatividade de quem o investigue.”

Outros autores de prestígio enaltecem a natureza declaratória da atividade interpretativa. AMILCAR DE ARAÚJO FALCÃO³ leciona:

“Interpretação é atividade lógica, em decorrência da qual se declara o que está determinado numa lei. O intérprete, portanto, não cria, nem inova; limita-se a considerar o

2. *Op. cit.*, p. 290.

3. *Introdução ao Direito Tributário*, p. 72-3.

mandamento legal em toda a sua plenitude e extensão e a, simplesmente, declarar-lhe a acepção, o significado e o alcance.”

Com o devido respeito que merecem os citados autores, não seguimos os pensamento alvitados, que em tudo se assemelham. Hoje, contestamos os que propugnam que o intérprete limita-se a declarar o sentido e o alcance dos textos jurídicos. Asseveramos que, em verdade, é o exegeta quem responde pela construção das estruturas lógicas dotadas de total sentido deôntico – normas jurídicas em sentido estrito –, unidades essas que prescrevem os modelos de conduta a que os membros de uma dada coletividade devem obedecer. E mais: aquela atividade é orientada pelos inúmeros princípios consagrados pela ordem jurídica.

Perfilhamos a proposta de PAULO DE BARROS CARVALHO⁴, que argutamente esclarece:

“É o ser humano que, em contacto com as manifestações expressas do direito positivo, vai produzindo as respectivas significações. Daí a asserção peremptória segundo a qual é a interpretação que faz surgir o sentido, inserido na profundidade do contexto, mas sempre impulsionada pelas fórmulas literais do direito documentalmente objetivado.”

Impende registrar que, considerando a carga semântica que adjudicamos à norma jurídica em sentido estrito, impossível confundi-la com os enunciados que encontramos nos textos do direito positivo, quer dizer, com o conjunto de palavras que, ao se relacionarem, ganham um dado sentido. Designamos de norma jurídica ou regra jurídica (*stricto sensu*) a significação colhida pelo intérprete após conjugar uma série de enunciados prescritivos, estes sim, situados no plano da literalidade textual.

Enfatizamos, sem a menor hesitação: o intérprete não liberta a norma jurídica de seu envoltório, que seria o texto do direito positivo. A sua atividade consiste na efetiva produção da regra jurídica. Para tanto, ele parte dos enunciados postos no ordenamento por autoridade indicada pelo sistema jurídico como competente para introduzir tais sentenças prescritivas.

Oportunamente, verificaremos como se dá a construção das normas jurídicas tributárias a partir do único dado objetivado, colocado à disposição do jurista (os textos

4. *Curso de Direito Tributário*, p. 87.

encontrados nos inúmeros diplomas do direito positivo). Lá teremos a chance de perceber a ímpar dimensão dos “princípios jurídicos tributários”.

Por ora, deixemos assentado o seguinte: dentre as muitas significações que serão relevadas por ocasião da edificação de normas jurídicas tributárias, sobressaem as que dão sustentação ao ordenamento jurídico, denominadas princípios jurídicos. Logo, a atividade exegetica de textos do direito positivo terá de prestigiar os conteúdos semânticos, próprios daquelas prescrições, que assim funcionam como lídimos vetores interpretativos.

Em outras palavras: os princípios jurídicos configuram-se como referenciais obrigatórios a serem reverenciados por todos os que lidam com fenômenos jurídicos. A visita ao *habitat* natural deles – o texto constitucional – é exigência imposta pelo sistema interno do direito positivo. Menoscabá-los importa comprometer a verdade das proposições descritivas geradas, ou até mesmo a validade das normas individuais e concretas resultantes da ação empreendida pelo intérprete.

Ainda no que tange ao conceito que estamos comentando, não acatamos que a racionalidade e a harmonia de um dado sistema jurídico sejam atributos que dependam dos princípios fincados na ordem jurídica. É acertado preconizar que o conjunto dos princípios jurídicos têm o condão de conferir uma singular feição à ordem jurídica que os consagre. Coisa diversa é pretender que a presença deles garanta a ausência de contradições no ordenamento jurídico⁵.

Tratemos agora da natureza dos princípios jurídicos. Devemos neste átimo responder à seguinte indagação: os princípios jurídicos são normas jurídicas? Esta vetusta questão tem despertado, na doutrina, algum interesse, sendo que as respostas oferecidas nem sempre são satisfatórias.

Apontamos a principal causa que desabona aquelas infelizes opiniões: os seus autores não estipulam previamente em que sentido será utilizada a locução “norma jurídica”⁶. Essa incúria é que torna objurgáveis aquelas arrevesadas leituras realizadas por determinados segmentos da doutrina. Assim, para que a questão seja devidamente clarificada, é imprescindível a fixação do teor semântico a ser outorgado àquele ente lógico.

5. Cf., a propósito das contradições no sistema interno do direito positivo, Lourival Vilanova, *As estruturas lógicas e o sistema de direito positivo*.

6. No volume n.º 18 da coleção intitulada “*Caderno de Pesquisas Tributárias*” é possível constatar, em alguns trabalhos, a falta de zelo mencionada.

Conforme já acentuamos, norma jurídica (em sentido estrito) não é aquilo que se encontra impresso nos inúmeros textos que veiculam o direito positivo⁷, nem, muito menos o mero conjunto de palavras utilizadas oralmente por autoridade competente. As expressões prescritivas, residentes nos textos normativos não são normas jurídicas. Outrossim, as significações isoladas de ditas estruturas sintáticas (sentenças prescritivas) não ostentam a condição de norma jurídica. Não sobeja repetir: norma jurídica (sentido estrito) é a significação deôntica mínima, completa e objetiva sobre fatos e condutas.

Com acuidade, adverte LOURIVAL VILANOVA⁸:

“A norma jurídica não é a oralidade ou a escritura da linguagem, nem é o ato-de-querer ou pensar ocorrente no sujeito emitente da norma, ou no sujeito receptor da norma, nem é tampouco a situação subjetiva que ela denota. A norma jurídica é uma estrutura lógico-sintática de significação: a norma conceptua fatos e condutas ...”

As normas jurídicas apresentam estrutura invariável⁹. Estas entidades lógicas possuem a forma de juízo implicacional que une deonticamente duas partes: no primeiro membro (hipótese, descriptor, suposto, antecedente) são descritas as situações cuja ocorrência no mundo dos fatos seja possível; no segundo membro (tese, prescritor, conseqüente) existe a prescrição de uma relação jurídica que se instaurará caso aconteça o previsto na primeira parte da norma jurídica.

Resumindo: sintaticamente todas as normas jurídicas são formadas por uma hipótese – descrição de situação de possível ocorrência fática – que se vincula deonticamente a uma tese – prescrição de uma relação jurídica.¹⁰

Pois bem, os princípios jurídicos não têm a mesma arquitetura das normas jurídicas¹¹. Neles não identificamos a estrutura lógico-deôntica ínsitas às unidades

7. Paulo de Barros Carvalho, em feliz comparação, anota: “Por analogia aos símbolos lingüísticos quaisquer, podemos dizer que o texto escrito está para a norma jurídica tal qual o vocábulo está para a sua significação”. *Curso de direito tributário*, p. 7.

8. *Níveis de linguagem em Kelsen (norma jurídica / proposição jurídica)*, p. 27.

9. Cf. Paulo de Barros Carvalho, *O direito positivo como sistema homogêneo de enunciados deônticos*.

10. Podemos enunciar a aduzida proposição hipotética (implicacional) mediante a seguinte fórmula: **deve ser que se ‘A’ então ‘B’** (em linguagem formalizada: “**D (A→B)**”), onde “A” representa a hipótese e “B” a conseqüência.