

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

FERNANDO MARIATH RECHIA

COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS E INTERPRETAÇÃO:
Entre a liberdade do intérprete e os limites do texto constitucional

Porto Alegre

2017

FERNANDO MARIATH RECHIA

COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS E INTERPRETAÇÃO:
Entre a liberdade do intérprete e os limites do texto constitucional

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Direito pelo Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Orientador: Prof. Dr. Humberto Bergmann Ávila

Porto Alegre

2017

*Ao meu pai, Geraldo Rechia,
com quem aprendi o valor e a
responsabilidade de pensar com as próprias
ideias, que esta singela e tardia homenagem
possa demonstrar a minha enorme gratidão.*

AGRADECIMENTOS

Início estes agradecimentos por onde não poderia deixar de fazê-lo: pelas três mulheres da minha vida. À minha mãe, Anelise Mariath Rechia, exemplo de sensibilidade, competência e dedicação, pelo amor em aprender e pela humildade em ensinar. À minha avó, Maria Thereza Ramos Mariath (*in memoriam*), com a certeza de que a saudade só não é maior do que a gratidão por todas as lembranças alegres de quem a vida jamais conseguiu amargar. À pessoa mais incrível que já conheci, Carolina Aubin Ongaratto, por compreender as dolorosas ausências e tornar cada presença tão especial; tomando de empréstimo as palavras de Borges, “estar contigo ou não estar contigo é a medida do meu tempo”.¹ Por todo o incentivo, paciência e amor, nenhuma palavra bastaria para expressar a minha gratidão. Às três: uma vida é pouco para retribuir tudo o que fizeram por mim; se tiver outra, meu único pedido é tê-las ao meu lado novamente.

Foi Nietzsche quem disse: “em várias pessoas o dom de ter bons amigos é muito maior que o dom de ser um bom amigo”.² Não tenho dúvida de que eu sou uma delas. Infelizmente - embora para a minha sorte -, não tenho como declinar nominalmente cada um deles. Cito alguns, desculpando-me, de antemão, por inevitáveis ausências e com a esperança de que um dia possa retribuir a todos o enorme apoio que sempre me deram. Ao meu eterno amigo, meu irmão, André Mariath Rechia. Aos meus amigos desde sempre, Arthur Batista, Cristiane Feil, Felipe Castro, Rodrigo Fontanella, Rodrigo Franck e Vagner Bauer. Aos que devo ao Direito, André Mello, Cainan Serres, Diogo Nesello, Pedro Bertuol, Pedro Feilke e Rodrigo Winter. Aos que dividiram comigo as angústias e as alegrias ao longo do curso de Mestrado, André Gomes e Rafael Medeiros. A todos e a cada um de vocês, muito obrigado.

As valiosas oportunidades profissionais que recebi solidificaram o meu interesse pelo Direito Tributário e foram determinantes para a escolha do tema desta monografia. Em função disso, devo agradecer àqueles que - mais diretamente - as proporcionaram: José Carlos Braga Monteiro, Claudia Hoffmeister, Ingrid Cruz e Fabio Barichello. O convívio com vocês me fez ter a certeza de que, na (boa) prática, a (boa) teoria *não* é outra.

¹ BORGES, Jorge Luis [1899-1986]. *Obras completas de Jorge Luis Borges* (1923-1972). Buenos Aires: Emecé Editores, 1984. p. 1.107.

² NIETZSCHE, Friedrich [1844-1900]. *Human, all too human: a book for free spirits* (1878). Trad. R. J. Hollingdale. Cambridge: Cambridge University Press, 1996. p. 145 (n. 368).

A todos os colaboradores da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, em especial àqueles vinculados à Secretaria do Programa de Pós-Graduação, agradeço pelo constante auxílio e pela generosa acolhida nesta centenária e prestigiosa instituição.

Aos meus Professores, como tributo às suas inestimáveis contribuições ao longo de toda a minha vida, e com a certeza de que, sem elas, nada seria possível. Novamente, diante da impossibilidade de nomear todos, agradeço-os na pessoa do Professor Daniel Mitidiero. Pela sua incansável dedicação à Universidade, pelo seu entusiasmo inabalável em lecionar, meu penhorado agradecimento.

Ninguém, no entanto, contribuiu de maneira tão decisiva para a realização deste trabalho quanto o seu orientador. O Professor Humberto Ávila é uma pessoa *diferente*, daquelas que, na ilustrativa expressão importada do inglês, "pensam fora da caixa". Ao longo dos últimos dois anos, sob sua generosa e profícua orientação, passei a admirar ainda mais a sua capacidade de expressar ideias complexas com simplicidade; a criatividade para encontrar pontos de contato entre a teoria e a prática; o rigor conceitual e a segurança com os quais expõe e defende as linhas do seu pensamento. Mesmo sendo o maior estudioso brasileiro em matéria de interpretação jurídica, o Professor Humberto jamais buscou impor rumos a este trabalho, tampouco cercear a autonomia no seu desenvolvimento. Embora os prováveis erros se devam exclusivamente a mim, os eventuais acertos desta obra não seriam possíveis sem a liberdade que me concedeu para escrevê-la e o apoio irrestrito que me ofereceu para finalizá-la. Espero que o resultado desta pesquisa, mesmo com as limitações do seu autor, consiga, de alguma forma, retribuir as valiosas lições transmitidas e a confiança em mim depositada. Ao Mestre, na melhor acepção da palavra, a minha mais profunda e sincera gratidão.

RESUMO

Este trabalho examina a interpretação dos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias aos entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Tais enunciados normativos constituem o material bruto a partir do qual o intérprete reconstrói as chamadas "regras de competência tributária": normas que predeterminam aquilo que pode ser objeto de disciplina pelo legislador infraconstitucional para criação de tributos. A presente obra tem duas finalidades. De um lado, pretende analisar a questão do "como" se atribui significado a esses dispositivos. Nesse sentido, enfrenta questões ligadas à teoria da interpretação, aos tipos de operações realizadas pelos intérpretes e aos limites da atividade interpretativa. De outro lado, propõe-se a examinar a questão do "porquê" o significado atribuído é o correto, e não outro. Isto é, por que o significado "X" – e não o significado "Y" ou "Z" – deve ser considerado como a melhor interpretação de determinada expressão constitucional usada para delimitar o poder de tributar? Para responder a essa pergunta, o trabalho investiga os argumentos utilizados no âmbito do STF e os fundamentos constitucionais que lhes emprestam força para justificar as decisões interpretativas. Ao final, o trabalho propõe diretrizes materiais de preferência argumentativa, de tal modo a viabilizar algum controle sobre a interpretação dos dispositivos constitucionais responsáveis por limitar o poder tributário estatal.

Palavras-chave: Competências tributárias; Interpretação jurídica; Sistema Constitucional Tributário; Justificação; Teorias da Interpretação; Argumentos; Argumentação jurídica.

ABSTRACT

This dissertation examines the interpretation of constitutional provisions that assign tax power to federal entities (Union, States, Federal District and Municipalities). These normative statements constitute the raw material from which the interpreter reconstructs the so-called "tax competence rules": norms that predetermine what can be subject to discipline by the infraconstitutional legislator to create taxes. The present work has two purposes. On one hand, it aims to analyze the question of "how" meaning is assigned to these provisions. In this sense, it deals with issues related to the theory of interpretation, the operations performed by the interpreters and the limits of interpretive activity. On the other hand, it sets out to examine the question of "why" the assigned meaning is the correct one, and not another. That is, why meaning "X" - and not meaning "Y" or "Z" - should be considered the best interpretation of a certain constitutional expression used to set limits on the power to tax? To answer this question, this work investigates the arguments used by the Brazilian Supreme Court (STF) and the constitutional foundations that give them strength to justify interpretive decisions. Ultimately, this work proposes material guidelines of argumentative preference, in order to allow some control over the interpretation of constitutional provisions responsible for limiting the state tax power.

Keywords: Taxing power; Legal interpretation; Constitutional Tax System; Justification; Theories of interpretation; Arguments; Legal argumentation.

ABREVIATURAS

AC	Ação Cautelar
ADC	Ação Declaratória de Constitucionalidade
ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
ADPF	Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental
AGU	Advocacia-Geral da União
AI	Agravo de Instrumento
art.	artigo
CF/88	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
CIDE	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPC/15	Código de Processo Civil (Lei n. 13.105/15)
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172/66)
DJ	Diário da Justiça
DJE	Diário da Justiça Eletrônico
DL	Decreto-Lei
EC	Emenda Constitucional
ED	Embargos de Declaração
EREsp	Embargos de Divergência em Recurso Especial

HC	Habeas Corpus
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IE	Imposto de Exportação
II	Imposto de Importação
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IPVA	Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores
IRPF	Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas
IRPJ	Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas
ISS	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITR	Imposto Territorial Rural
j.	juízo
LC	Lei Complementar
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LINDB	Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-lei n. 4.657/42)
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101/00)
MC	Medida Cautelar
Min.	Ministro
MS	Mandado de Segurança

n.	número(s)
Org.	Organizador(es)
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa de Integração Social
RE	Recurso Extraordinário
rel.	Relator
REsp	Recurso Especial
RG	Repercussão Geral
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TJ	Tribunal de Justiça
TRF	Tribunal Regional Federal
TRU	Taxa Rodoviária Única
vs.	<i>versus</i>

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	13
1. INTERPRETAÇÃO DOS DISPOSITIVOS RELATIVOS À DELIMITAÇÃO POSITIVA DAS COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS.....	27
1.1 DEFINIÇÕES E DISTINÇÕES PRELIMINARES.....	27
1.1.1 Interpretação em sentido amplíssimo, em sentido amplo e em sentido estrito.....	27
1.1.2 Interpretação-atividade e interpretação-resultado	30
1.1.3 Interpretação em abstrato e interpretação em concreto	34
1.1.4 Atos normativos, diplomas, dispositivos e normas	38
1.2 OBJETO DA INTERPRETAÇÃO: DOS DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS ÀS REGRAS DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA	40
1.2.1 Normas formais e normas materiais sobre produção jurídica	41
1.2.2 Normas sobre produção jurídica e invalidade	44
1.2.3 Regras de competência tributária como normas materiais sobre produção jurídica	48
1.2.4 Delimitação das competências tributárias na CF/88.....	49
1.3 TEORIAS DA INTERPRETAÇÃO	54
1.3.1 Teoria cognitivista.....	56
1.3.2 Teoria cética radical.....	60
1.3.3 Teoria cética moderada.....	63
1.3.4 Teoria eclética.....	65
1.4 PROBLEMAS INTERPRETATIVOS.....	70
1.4.1 Equivocidade dos textos normativos	72
1.4.2 Vagueza das normas	74
1.5 LIMITES DA ATIVIDADE INTERPRETATIVA	79
1.5.1 Estatutos lógicos da atividade interpretativa (conhecimento e decisão)	79
1.5.2 Acordos interpretativos, "moldura" e criação de significados	82
1.5.3 Técnicas de construção jurídica (analogia vs. interpretação a contrario).....	88
2. JUSTIFICAÇÃO DAS DECISÕES INTERPRETATIVAS SOBRE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS	94
2.1 DEFINIÇÕES E DISTINÇÕES PRELIMINARES.....	94
2.1.1 Interpretação, decisão interpretativa e argumentação.....	95
2.1.2 Justificação interna e justificação externa	98

2.1.3 Contexto de descoberta e contexto de justificação	101
2.1.4 Motivação, justificação e fundamentação	102
2.2 REQUISITOS FORMAIS DA JUSTIFICAÇÃO	106
2.2.1 Contraditório.....	107
2.2.2 Transparência.....	108
2.2.3 Consistência (coerência formal)	111
2.2.4 Suficiência	112
2.2.5 Universalização	114
2.3 ARGUMENTOS	116
2.3.1 Argumentos linguísticos	118
2.3.1.1 Argumento linguístico-ordinário	120
2.3.1.2 Argumento linguístico-técnico.....	124
2.3.2 Argumentos sistemáticos.....	127
2.3.2.1 Argumento topográfico.....	128
2.3.2.2 Argumento da constância terminológica	129
2.3.2.3 Argumento da interpretação conforme com o sistema	131
2.3.3 Argumentos genéticos	133
2.3.3.1 Argumento genético-semântico	134
2.3.3.2 Argumento genético-teleológico.....	135
2.3.4 Argumentos históricos.....	136
2.3.4.1 Argumento histórico-conservador	137
2.3.4.2 Argumento histórico-evolutivo.....	139
2.3.5 Argumento teleológico-objetivo.....	141
2.3.6 Argumento consequencialista.....	143
2.3.7 Argumentos de autoridade.....	145
2.3.7.1 Argumento de autoridade jurisprudencial.....	145
2.3.7.2 Argumento de autoridade doutrinária	150
2.4 FUNDAMENTOS DOS ARGUMENTOS.....	151
2.4.1 Estado de Direito e legalidade.....	152
2.4.2 Separação dos Poderes e democracia	156
2.4.3 Segurança jurídica	163
2.4.4 Igualdade	170
2.5 CRITÉRIOS MATERIAIS DE CONTROLE DA JUSTIFICAÇÃO	173

2.5.1 Considerações gerais: características estruturais dos critérios	175
2.5.2 Diretrizes de preferência argumentativa.....	178
2.5.2.1 Preferência em caso de conflito entre diferentes tipos de argumentos	179
2.5.2.2 Preferência em caso de conflito entre diferentes significados justificados por argumentos linguísticos	193
CONCLUSÕES	206
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	215

INTRODUÇÃO

“E duvidar significa pensar”.³

1. Justificativa

Entre todos os instrumentos que qualquer indivíduo deveria conhecer e dominar, nenhum é mais importante e menos compreendido do que a interpretação. A sua importância é tamanha que não se limita a uma área específica do conhecimento, tampouco a um determinado período histórico. Uma breve história basta para demonstrá-lo. Na Grécia Antiga, entre os séculos VIII e II a.C., havia um templo religioso, localizado na cidade de Delfos, para o qual as pessoas se dirigiam em busca de conselhos e orientações sobre o futuro. Em meados do século VI a.C., Cresos, rei da Lídia, sentindo-se ameaçado pela expansão territorial promovida por Ciro, o Grande, rei da Pérsia, enviou um mensageiro a Delfos para perguntar aos oráculos se deveria ordenar um ataque preventivo. Em resposta, os oráculos vaticinaram: "se o fizer, destruirá um grande império". Interpretando a profecia como o prenúncio da sua vitória, o rei Cresos convocou os seus exércitos e declarou guerra ao Império Persa. Ao final da batalha, conseguiu destruir um grande império: o seu próprio, que acabou sobrepujado pelos adversários, culminando na conquista da Lídia pelos persas.

As más interpretações, no entanto, não respondem *apenas* pela ruína de impérios da Antiguidade. Os seus efeitos continuam sendo a origem de incontáveis conflitos até os dias de hoje. Com as sociedades contemporâneas de alta complexidade, cresce em importância o papel do Direito como meio para garantir a ordem, assegurar as expectativas e solucionar os conflitos entre os indivíduos e destes com o Estado. Paradoxalmente, para dar conta de demandas cada vez mais numerosas e complexas, as prescrições emitidas pelo Direito em geral, e pelo Direito Tributário em especial, acabaram se tornando cada vez mais numerosas e complexas. Em outras palavras, ao solucionar o problema da falta do Direito com mais Direito, provoca-se outros tipos de inconvenientes.⁴ A profusão de textos normativos que, em matéria tributária, são introduzidos pelos Poderes Legislativos da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, é a faceta mais evidente das dificuldades impostas aos intérpretes no âmbito do Direito. Os problemas, contudo, não se resumem à interpretação da legislação infraconstitucional.

³ WITTGENSTEIN, Ludwig [1889-1951]. *On certainty*. Trad. Denis Paul e G. E. M. Anscombe. Oxford: Basil Blackwell, 1969. p. 63e (n. 480). A tradução dessa passagem é livre, assim como todas as que se seguirão no texto.

⁴ ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016. p. 60.

No Direito Tributário, sob a égide do peculiar modelo levado a efeito pela CF/88, nenhum tema possui maior importância do que a interpretação dos dispositivos constitucionais que outorgam poder aos entes federados para instituir tributos. A sua proeminência pode ser constatada sob três perspectivas distintas.

Em primeiro lugar, em função da importância que lhe é atribuída pela doutrina especializada na matéria. Como é possível perceber, embora tenha sido examinado em obras clássicas do Direito Tributário nacional, este tema continua sendo objeto de reflexão por autores contemporâneos.⁵ A sua relevância, portanto, parece imune à passagem do tempo. A sua riqueza é tão vasta que, mesmo após receber a atenção de gerações de talentosos tributaristas, o estudo das competências tributárias ainda admite novas perspectivas de exame, como a que ora se propõe nesta monografia.

Em segundo lugar, pela representatividade do tema no contexto dos casos apreciados pelo Supremo Tribunal Federal. De um lado, o extenso rol de julgamentos em que o Tribunal definiu a interpretação de expressões utilizadas para demarcar competências tributárias reforça a histórica importância atribuída ao tema, além de configurar importante material de pesquisa a ser examinado ao longo deste trabalho.⁶ De outro, a grande quantidade de casos aguardando

⁵ DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio [1937-1991]. *Discriminação de rendas tributárias*. São Paulo: J. Bushatsky, 1972; SOUSA, Rubens Gomes de [1912-1973]. Municípios - competência tributária - bitributação e competência recorrente. *Revista de Direito Administrativo*. v. 21, Rio de Janeiro, 1950. pp. 351-356; ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966; SCHOUERI, Luís Eduardo. Discriminação de competências e competência residual. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998. pp. 82-115; VELLOSO, Andrei Pitten. *Conceitos e competências tributárias*. São Paulo: Dialética, 2005; ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. pp. 163-165, 218-224, 316 e ss.; SOUZA, Hamilton Dias de. A competência tributária e seu exercício: a racionalidade como limitação ao poder de tributar. In: FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e limites da tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. pp. 259-275; BARRETO, Paulo Ayres. Conceitos constitucionais e competência tributária. In: SANTOS, Nélida Cristina dos (et. al). *Temas de Direito Tributário: estudos em homenagem a Eduardo Bottallo*. São Paulo: Saraiva, 2013. pp. 331-343; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014.

⁶ STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.755/PE, rel. Min. Carlos Velloso, rel. para o acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 18.11.1992, DJ 20.08.1993; STF, Tribunal Pleno, RE n. 150.764/PE, rel. Min. Sepúlveda Pertence, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 16.12.1992, DJ 02.04.1993; STF, Tribunal Pleno, ADC n. 1/DF, rel. Min. Moreira Alves, j. 02.12.1993, DJ 16.06.1995; STF, Tribunal Pleno, RE n. 166.772/RS, rel. Min. Marco Aurélio, j. 12.05.1994, DJ 16.12.1994; STF, Tribunal Pleno, RE n. 203.075/DF, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Maurício Corrêa, j. 05.08.1998, DJ 29.10.1999; STF, Tribunal Pleno, RE n. 116.121/SP, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 11.10.2000, DJ 25.02.2001; STF, Tribunal Pleno, RE n. 134.509/AM, rel. Min. Marco Aurélio, redator para o acórdão Min. Sepúlveda Pertence, j. 29.05.2002, DJ 13.09.2002; STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006; STF, Tribunal Pleno, RE n. 379.572/RJ, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 11.04.2007, DJ 01.02.2008; STF, Tribunal Pleno, RE n. 547.245/SC, rel. Min. Eros Grau, j. 02.12.2009, DJ 04.03.2010; STF, Tribunal Pleno, ADI n. 1.945-MC/MT, rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Min. Gilmar Mendes, j. 26.05.2010, DJ 11.03.2011; STF, Tribunal Pleno, RE n. 588.149/SP, rel. Min. Gilmar Mendes,

juízo no âmbito do STF comprova, a um só tempo, a atualidade e a relevância prática de continuar estudando o tema.⁷

Em terceiro lugar, pela alta repercussão econômica dos julgamentos sobre os limites do exercício das competências tributárias. Os elevados valores em discussão são resultado da ampla extensão dos efeitos produzidos pelas decisões que põem fim à controvérsia interpretativa (englobam a perda de arrecadação anual e os valores já recolhidos a serem restituídos aos contribuintes). Isso porque, em rigor, ao reconhecer que o legislador instituiu determinado tributo em desrespeito à Constituição, o Tribunal deverá declarar a sua nulidade, fazendo surgir para cada contribuinte alcançado pela tributação inconstitucional o direito à repetição do indébito. A título de exemplo, segundo alegado pela União, os valores envolvidos no julgamento do RE n. 559.337, que reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS, do PIS e da COFINS na base de cálculo dessas mesmas contribuições sociais incidentes sobre a importação de bens e serviços, eram de aproximadamente R\$ 34 bilhões (como será visto abaixo, a controvérsia dizia respeito aos limites da expressão "valor aduaneiro", prevista no art. 149, § 2º, III, "a", da CF/88).⁸ Em relação aos casos aguardando julgamento, de acordo com o relatório de Riscos Fiscais anexado à Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2017 (Lei n. 13.408/2016), apenas a controvérsia sobre a inconstitucionalidade da inclusão da parcela relativa ao ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS teve o seu impacto financeiro estimado pela União em R\$ 250,3 bilhões (como será visto abaixo, a controvérsia diz respeito aos limites da expressão "receita ou faturamento", prevista no art. 195, I, "b", da CF/88).⁹

Por fim, é preciso advertir que este não é um trabalho idealizado para propor novas *soluções* práticas. Intenta-se, na verdade, apresentar uma nova perspectiva para reorganizar um

j. 16.02.2011, DJE 06.06.2011; STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013; STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014.

⁷ A título de exemplo, os seguintes recursos com repercussão geral reconhecida aguardam julgamento de mérito: STF, Tribunal Pleno, RE n. 565.160-RG/SC, rel. Min. Marco Aurélio, j. 10.11.2007, DJE 31.01.2008 (Tema 20); STF, Tribunal Pleno, RE n. 574.706-RG/PR, rel. Min. Carmen Lúcia, j. 24.04.2008, DJE 15.05.2008 (Tema 69); STF, Tribunal Pleno, RE n. 590.186-RG/RS, rel. Min. Menezes Direito, j. 28.08.2008, DJE 25.09.2008 (Tema 104); STF, Tribunal Pleno, RE n. 592.616-RG/RS, rel. Min. Menezes Direito, j. 09.10.2008, DJE 23.10.2008 (Tema 104).

⁸ STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013.

⁹ A controvérsia a respeito da matéria se mantém, tendo em vista que o julgamento do RE n. 240.785, que será examinado abaixo, teve os seus efeitos circunscritos às partes do processo. Aguardam julgamento no âmbito do Plenário do STF a ADC n. 18 e o RE n. 574.706.

debate e, sobretudo, novas *razões* em favor de soluções historicamente adotadas no âmbito do Supremo Tribunal Federal. Em linhas gerais, a posição do Tribunal sobre a interpretação dos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias - e, por conseguinte, sobre os limites do seu exercício por parte do legislador infraconstitucional - é relativamente bem conhecida e, ao menos nos últimos 25 anos, tem mantido algum grau de estabilidade.¹⁰ Apesar de ainda manter a preferência, o posicionamento tem sido objeto de reiteradas tentativas de flexibilização. É possível apontar duas causas para isso. De um lado, a mudança na composição do Tribunal, com o ingresso de novos Ministros que não participaram da maioria dos julgamentos que consolidaram a posição do STF sobre o tema. Embora essas modificações ainda não tenham provocado alterações significativas no entendimento do Tribunal a respeito da interpretação das expressões constitucionais utilizadas para demarcar as competências tributárias, a recente superação de precedentes para viabilizar a flexibilização de garantias individuais serve como um sinal de alerta.¹¹ De outro lado, a própria doutrina tributária tem produzido notáveis trabalhos em defesa de uma interpretação mais flexível do texto constitucional, de modo a permitir a sua atualização pelo intérprete para adaptá-lo às transformações sociais, políticas e econômicas ocorridas desde a promulgação da Constituição.¹²

Por todas essas razões, a importância do tema, que nunca foi pequena, é agora maior do que nunca.

¹⁰ A título exemplificativo, ver: STF, Tribunal Pleno, RE n. 559.937/RS, rel. Min. Ellen Gracie, rel. para o acórdão Min. Dias Toffoli, j. 20.03.2013, DJ 16.10.2013; STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014.

¹¹ Cabe citar dois exemplos. De um lado, a flexibilização do direito à intimidade e sigilo bancário, previsto no art. 5º, XII, da CF/88: autorização ao Fisco para requisitar informações bancárias diretamente de instituições financeiras, sem necessidade de autorização judicial (STF, Tribunal Pleno, ADI n. 2.859/DF, rel. Min. Dias Toffoli, j. 24.02.2016, DJE 20.10.2016; STF, Tribunal Pleno, RE n. 601.314/SP, rel. Min. Edson Fachin, j. 24.02.2016, DJE 15.09.2016). De outro lado, a flexibilização da presunção de inocência, prevista no art. 5º, LVII, da CF/88: autorização de início da execução da pena condenatória antes do trânsito em julgado (STF, Tribunal Pleno, HC n. 126.292/SP, rel. Min. Teori Zavascki, j. 17.02.2016, DJE 16.05.2016).

¹² MENDES, Gilmar F. O STF e a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS. *Revista da PGFN*. v. 4, n. 2, jul.-dez./2014. pp. 9-36; SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 270-278 e 766-788; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014.

2. Objeto

Atualmente, afirmar a diferença entre texto e norma é algo relevante, mas insuficiente. Poucos discordam que uma coisa é o enunciado normativo; outra é o seu significado.¹³ Trata-se de um pressuposto que parece ter sido amplamente aceito, inclusive pela doutrina tributária nacional.¹⁴ Sendo assim, no atual estágio do pensamento jurídico, um trabalho escrito apenas para provar essa diferença representaria uma contribuição bastante tímida. O objetivo aqui, no entanto, é diverso. A impropriedade das teses que sustentam a existência de significados unívocos *contidos* nos textos normativos é premissa, e não conclusão; é ponto de partida, e não de chegada, para o estudo da interpretação dos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias.

Embora a doutrina reconheça a distinção entre texto e norma, ela não parece ter sido capaz de realizar a necessária releitura de institutos jurídicos confeccionados em um cenário em que essa diferenciação ainda não havia sido assimilada. Com efeito, justamente porque o Direito não está *pronto* antes da interpretação judicial, o produto da atividade jurisdicional é fonte do Direito. A partir daí, contudo, diversas são - ou deveriam ser - as atribuições da doutrina. De imediato, surge a necessidade de superar um mecanismo de controle da atividade interpretativa confeccionado sob o paradigma cognitivista do julgador que encontra soluções *dadas* no texto normativo, em favor de um modelo que, justamente por admitir a participação dos juízes na conformação do Direito, seja capaz de apresentar meios para controlá-la. Os indivíduos devem dispor de parâmetros para avaliar se uma decisão judicial é apoiada pelo ordenamento jurídico (racional e juridicamente justificada) ou se é fundada em preferências

¹³ TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *Diritto, enunciati, usi. Studi di teoria e metateoria del diritto*. Bologna: il Mulino, 1974. pp. 389 e ss.; Idem. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980. passim; GUASTINI, Riccardo. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Torino: Giappichelli, 1992. pp. 15-17; GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito* (2002). 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 27; ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. pp. 50 e ss.

¹⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método* (2008). 3. ed. São Paulo: Noeses, 2009. p. 129; MACHADO, Hugo de Brito. *Interpretação e aplicação das leis tributárias*. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. pp. 128-129; COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Conceito, vigência, interpretação, integração e aplicação da legislação tributária*. In: Ibid. pp. 426-427; OLIVEIRA, Ricardo Mariz de; MATOS, Gustavo Martini de; BOZZA, Fábio Piovesan. *Interpretação e Integração da Lei Tributária*. In: Ibid. p. 358. SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 74-75; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014. pp. 19-20.

peçoais do julgador (arbitrária).¹⁵ O desenvolvimento desses parâmetros é função da doutrina, que deve ser capaz de fornecer critérios que possibilitem avaliar os julgamentos realizados pelo Poder Judiciário, justamente para distinguir quando uma decisão é *boa*, e quando ela não é. Daí que, nas palavras de Torres, "[a] Universidade deve ser a sede da crítica à jurisprudência".¹⁶

Assim, ao contrário do que propunha Kelsen, a doutrina não pode mais se limitar a indicar significados possíveis de textos normativos, furtando-se de apresentar razões para orientar a escolha por um deles, sob a alegação de que, ao fazê-lo, perderia a sua "cientificidade".¹⁷ Um juiz busca assistência da doutrina para que ela forneça elementos que o auxiliem a resolver os casos que lhe são submetidos.¹⁸ Para isso, contudo, a mera descrição de um rol de alternativas interpretativas admitidas pelo texto normativo é manifestamente insuficiente. Embora a maioria dos problemas jurídicos não admita "uma *única resposta correta*" (entendida como a única possível), o julgador, para desempenhar a sua função, tem a obrigação de fornecer "*uma resposta*" (que, *correta* ou não, necessariamente terá que ser *única*).¹⁹ O Supremo Tribunal Federal, por exemplo, quando foi instado a decidir o significado da expressão "faturamento" (art. 195, da CF/88), não poderia se limitar a indicar as interpretações possíveis do texto constitucional ("faturamento pode significar 'a totalidade das receitas da empresa' ou 'apenas o produto da venda de mercadorias e da prestação de serviços'").²⁰

A resposta para essa questão não tinha valor meramente informativo: era essencial para concluir sobre a (in)competência da União para instituir contribuição social sobre "a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica" (art. 3º, § 1º, Lei n. 9.718/98). Caso atribuído o primeiro significado (mais amplo), o dispositivo legal teria a sua constitucionalidade

¹⁵ ÁVILA, Humberto. Da interpretação da lei à interpretação do Direito nas decisões judiciais. In: BRASIL. Conselho da Justiça Federal. *Seminário Teoria da Decisão Judicial*. Brasília: Centro de Estudos Judiciários, 2014. p. 69.

¹⁶ TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de interpretação e integração do Direito Tributário* (1991). 4. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 65.

¹⁷ KELSEN, Hans [1881-1973]. Prefácio. In: *The law of the United Nations. A critical analysis of its fundamental problems*. Londres: Stevens & Sons Limited, 1950. p. xvi.

¹⁸ AARNIO, Aulis. The systematisation and interpretation of statutes. Some thoughts on theoretical and practical legal science. In: WINTGENS, Luc J. (ed.). *The law in philosophical perspectives*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1999. p. 14.

¹⁹ Em sentido semelhante: AARNIO, Aulis. On rational acceptability. Some remarks on legal justification. In: NERHOT, Patrick. (ed.). *Law, interpretation, and reality: essays in epistemology, hermeneutics, and jurisprudence*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1990. p. 74.

²⁰ VELLOSO, Andrei Pitten. Princípio da especificidade conceitual, vagueza da linguagem e tributação. *Direito Federal: Revista da AJUFE*. n. 77, ano 2, 3º trimestre/2004. p. 64.

reconhecida; caso atribuído o segundo (mais restrito), seria declarado inconstitucional (como acabou acontecendo no julgamento do RE n. 346.048).²¹

A pergunta a ser respondida não é "quais são *as* interpretações possíveis do texto normativo?", mas "qual é *a* interpretação do texto normativo?". O segundo questionamento, não por acaso, é bem mais complexo do que o primeiro. No entanto, como indaga Folloni, se a doutrina não fizer esse papel, "a quem recorrerá o juiz?".²² A partir do momento em que se reconhece a insuficiência das fontes legais para determinar os seus próprios significados, a função da doutrina não pode mais se resumir a criticar as interpretações judiciais depois que elas já foram realizadas.²³ O estudo do Direito deve ser orientado para fornecer soluções interpretativas justificadas por argumentos suportados por fundamentos jurídicos. Daí se dizer que a doutrina é como *Janus*, o deus romano de duas faces: ela visa a conhecer o Direito, mas, ao mesmo tempo, é parte do próprio Direito, na medida em que participa da reconstrução das suas normas.²⁴

Este trabalho, contudo, não tem a pretensão de analisar a interpretação jurídica em geral, tampouco a interpretação de todo e qualquer dispositivo sobre matéria tributária. Como adiantado acima, o seu objeto é bem mais restrito, englobando apenas a interpretação dos dispositivos constitucionais que autorizam os entes federados a instituir tributos de acordo com certas especificações. Esses enunciados normativos constituem o material bruto a partir do qual o intérprete reconstrói as chamadas "regras de competência tributária". Estas, portanto, são normas constitucionais que predeterminam aquilo que pode ser objeto de disciplina pelo legislador (federal, estadual, distrital e municipal) para criação dos seus respectivos tributos. Ao mesmo tempo em que prevêem um conjunto de supostos de fato sobre o qual cada fonte legal poderá dispor (exemplo: importação de produtos estrangeiros, transmissão de bens mediante doação, propriedade de imóvel em área urbana, etc.), as regras de competência tributária excluem deste âmbito todas as demais matérias estranhas àquelas expressamente previstas. Nesse sentido, as regras de competência tributária exercem uma dúplice função. De

²¹ STF, Tribunal Pleno, RE n. 346.084/PR, rel. Min. Ilmar Galvão, rel. para o acórdão Min. Marco Aurélio, j. 09.11.2005, DJ 01.09.2006.

²² FOLLONI, André. *Ciência do Direito Tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges*. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 427.

²³ Em sentido semelhante: COMANDUCCI, Paolo. La interpretación jurídica. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; RATTI, Giovanni B. (eds.). *El realismo jurídico genovés*. Madri, Barcelona Buenos Aires: Marcial Pons, 2011. p. 65.

²⁴ PECZENIK, Aleksander [1937-2005]. "*Scientia Juris*". *Legal Doctrine as Knowledge of Law and as a Source of Law*. Dordrecht: Springer, 2005. pp. 5-6.

um lado, atuam na delimitação positiva da competência, mediante outorga de uma parcela de poder aos entes federados para instituir tributos sobre determinados fatos. De outro, atuam na delimitação negativa desse mesmo poder, pois impedem a tributação de fatos estranhos àqueles discriminados pela Constituição (salvo nos casos em que há competência residual, conforme será analisado).²⁵

Essa dupla função exercida pelas regras de competência tributária é o que as diferencia das chamadas "regras de imunidade tributária". Conforme será visto na primeira parte deste trabalho, apesar de ambas pertencerem à classe das normas materiais sobre produção jurídica (atuando na delimitação do conteúdo dos textos normativos a serem produzidos pelo legislador infraconstitucional tributário), somente as regras de competência tributária possuem uma dimensão positiva. As regras de imunidade não outorgam, mas apenas "*subtraem poder* do Estado sobre determinados fatos e situações", tornando-os insuscetíveis de tributação (dimensão exclusivamente negativa).²⁶ Assim, constatar que um determinado fato não recai sob o âmbito de uma norma de imunidade não implica que ele seja passível de tributação pelo legislador infraconstitucional. Para tanto, é preciso verificar se o ente federado dispõe de competência atribuída por uma regra de competência tributária. Por outro lado, a constatação de que nenhuma regra de competência outorga poder para instituir tributo sobre determinado fato impede a sua criação por parte do legislador infraconstitucional (independentemente da existência de uma norma de imunidade). Isso porque, se não há outorga de poder (regra de competência tributária), torna-se desnecessário falar na sua "limitação" (regra de imunidade). De maneira singela: não há como subtrair um poder que não foi atribuído; não há porque excluir algo que, por força do texto constitucional, jamais foi incluído.²⁷ A título exemplificativo, é o que ocorre com a chamada imunidade recíproca (art. 150, VI, "a", da CF/88), que proíbe os entes federados de instituir impostos "sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros". Como é possível perceber, essa norma não atribui nenhuma competência tributária: a mera proibição de instituir impostos uns dos outros não autoriza os entes federados a instituí-los sobre o patrimônio, a renda ou o serviço de empresas, por exemplo. Em função disso, as regras de imunidade tributária são chamadas de "normas limitativas de competência" ou de normas que

²⁵ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. pp. 318-319.

²⁶ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 272. Grifos no original. Em sentido semelhante: NOGUEIRA, Ruy Barbosa. [1919-2003]. *Curso de Direito Tributário* (1957). 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. pp. 168-169.

²⁷ ÁVILA, Humberto. A tributação das receitas decorrentes de aluguéis pelas contribuições sociais incidentes sobre o faturamento. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 112.

atuam na "delimitação negativa das competências". Não por acaso, os principais dispositivos constitucionais dispendo sobre imunidades estão inseridos na seção da Constituição intitulada "das *limitações* do poder de tributar".

A nítida interação entre ambas as normas (de competência e de imunidade) na delimitação do conteúdo disponível à legislação infraconstitucional tributária não suprime as suas diferenças, tampouco a possibilidade de analisá-las separadamente. Há numerosos casos envolvendo a delimitação material das competências tributárias que são resolvidos pelo Supremo Tribunal Federal sem fazer qualquer alusão às regras de imunidade. A título de exemplo, no julgamento do RE n. 240.785, a decisão sobre a inconstitucionalidade da inclusão dos valores de ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS não envolveu nenhuma discussão sobre normas de imunidade. Os artigos a partir dos quais elas poderiam ser reconstruídas eram irrelevantes para a solução do caso e, portanto, foram afastados em momento anterior à atividade interpretativa propriamente dita (conforme será visto abaixo na fase da "pré-interpretação"). Em rigor, a resolução do caso passou tão somente pela definição dos contornos da regra de competência reconstruída a partir do art. 195, I, da CF/88.²⁸ O mesmo pode ser afirmado em relação a diversos casos que serão analisados ao longo deste trabalho, que opta por uma análise centrada na delimitação positiva das competências tributárias e, portanto, na interpretação dos dispositivos constitucionais a partir dos quais as "regras de competência tributária" são reconstruídas.²⁹

Esta dissertação, portanto, tem por objeto um problema: como justificar a decisão interpretativa entre alternativas semântica e juridicamente possíveis?³⁰ Isto é, de maneira singela: por que o significado "X" – e não o significado "Y" ou "Z" – deve ser considerado como a melhor interpretação de determinada expressão constitucional utilizada para atribuir a um ente federado o poder de instituir um tributo? A partir daí a presente obra possui três objetivos principais. Em primeiro lugar, pretende examinar as causas desse problema,

²⁸ STF, Tribunal Pleno, RE n. 240.785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ 16.12.2014.

²⁹ Os próprios critérios de controle da justificação das decisões interpretativas (analisados na segunda parte deste trabalho) não seriam inteiramente aplicáveis à interpretação dos dispositivos sobre delimitação negativa da competência tributária (regras de imunidade). Sobre a (re)construção das imunidade tributárias e as normas que orientam o seu processo interpretativo, ver: SCHOUERI, Luís Eduardo. Imunidade tributária e ordem econômica. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. v. 15. São Paulo: Dialética, 2011. pp. 229-242; SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. pp. 422-490.

³⁰ AARNIO, Aulis. On rational acceptability. Some remarks on legal justification. In: NERHOT, Patrick. (ed.). *Law, interpretation, and reality: essays in epistemology, hermeneutics, and jurisprudence*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1990. p. 75.

enfrentando questões ligadas à teoria da interpretação. Em segundo, tenta provar a importância (teórica, mas sobretudo prática) do estudo da argumentação jurídica, especialmente dos argumentos utilizados pelo STF para justificar a interpretação de dispositivos constitucionais que demarcam as competências tributárias. Em terceiro e último lugar, o presente trabalho busca formular uma proposta estruturada, composta por requisitos formais e critérios materiais de preferência (*prima facie*) entre os argumentos, de tal modo a viabilizar algum tipo de controle sobre a justificação das decisões interpretativas. Em função disso, o objeto deste trabalho não alcança - tampouco pretende alcançar - todas as discussões pontuais a respeito da definição de conceitos constitucionais utilizados para delimitar competências tributárias. Em outras palavras, o seu objetivo não é delimitar um conceito de "renda", outro de "serviço", outro de "receita bruta", e assim por diante. A exigência por uma empreitada desse tipo, além de impossível de ser cumprida em uma monografia, vai de encontro à ideia - aqui defendida - de que é possível propor critérios com algum grau de abstração, capazes de viabilizar a crítica de interpretações judiciais adotadas no passado e orientar o julgamento de casos presentes e futuros.

3. Método

Este trabalho privilegia uma perspectiva metodológica de análise do Direito. Isto é, busca examinar a forma pela qual o Direito se realiza, tendo por objeto a interpretação (que, como será visto, é meio para determinar os limites das competências tributárias). Por essa razão, as perspectivas ontológica ("que tipo de entidade é o Direito?") e epistemológica ("em que consiste o conhecimento científico do Direito?") são tratadas apenas de forma accidental; somente naquilo que seja necessário para o enfrentamento da perspectiva metodológica aqui adotada.³¹

A escolha de um tema tão complexo e vasto quanto a interpretação jurídica, ainda que restringido por recortes temáticos e metodológicos, não convive com aspirações de definitividade ou de tratamento exaustivo da matéria - nem por uma dissertação, nem por uma tese, nem por um conjunto infundável de ambas. Esta pesquisa, por conseguinte, não tem a ilusão de poder apresentar conclusões permanentes, imunes às críticas e alheias à evolução do

³¹ GUASTINI, Riccardo. El realismo jurídico redefinido. Trad. Álvaro Nuñez Vaquero. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013. p. 26.

pensamento jurídico. Tais circunstâncias, longe de representarem defeitos de um ensaio científico, demonstram o seu valor, pois, como adverte Popper, a "irrefutabilidade não é uma virtude de uma teoria (como as pessoas frequentemente pensam), mas um vício".³² Com efeito, por mais limitado que seja o objeto, o seu estudo será sempre parcial; por mais abrangente que seja a sua perspectiva de análise, será sempre possível analisá-lo por outros ângulos; e, por melhores que sejam os argumentos apresentados, o estudo jamais será definitivo, pois, conforme lição de Major Borges, "em ciência, só o provisório é definitivo".³³

Com o objetivo de superar essas dificuldades, esta pesquisa é levada a efeito por meio de um método *analítico-funcional*: analítico, pois se vale de definições e distinções como meio tanto para explicar os problemas a serem enfrentados quanto para justificar as ideias e soluções aqui apresentadas; funcional, pois o exame da interpretação dos dispositivos que atribuem competências tributárias é feito com o propósito de fornecer critérios para viabilizar o controle intersubjetivo das decisões interpretativas, sobretudo daquelas adotadas pelo Supremo Tribunal Federal.³⁴ Por essa mesma razão, o trabalho foi escrito observando algumas diretrizes. Considerando que o enfrentamento do seu objeto, por si só, já envolve enormes complexidades, tentou-se ao máximo não as potencializar pela forma de sua escrita. Como advertem Stelmach e Brožek, "quanto maior a sofisticação de uma teoria da argumentação, menor a sua utilidade".³⁵ Daí que, se alguma das ideias transmitidas nesta monografia não está suficientemente clara, isso se deve à incapacidade do seu autor, e não a uma tentativa de demonstrar erudição. Contudo, diante das dificuldades impostas pelo conteúdo desta pesquisa, também é válido recordar a conhecida reflexão atribuída a Einstein: "tudo deve ser feito de forma tão simples quanto possível, mas não mais simples do que isso".

Por fim, para evitar a tendência acadêmica de veicular ideias de forma excessivamente abstrata, e para atingir o objetivo de provar a utilidade prática do estudo dos argumentos, o uso de exemplos constitui importante instrumento metodológico para apresentar e defender ideias neste trabalho. Desde situações singelas, até as mais complexas; desde exemplos que já se tornaram clássicos na doutrina jurídica, até casos concretos recentemente submetidos à apreciação das Cortes Superiores, os exemplos representam o fio condutor das ideias aqui

³² POPPER, Karl [1902-1994]. *Conjectures and refutations: The growth of scientific knowledge* (1963). Londres e Nova York: Routledge, 2002. p. 48.

³³ BORGES, José Souto Major. Um ensaio interdisciplinar em Direito Tributário: superação da dogmática. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 211, 2013. p. 114.

³⁴ ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária* (2008). 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 33.

³⁵ STELMACH, Jerzy; BROŽEK, Bartosz. *Methods of legal reasoning*. Dordrecht: Springer, 2006. p. 145.

veiculadas. A sua análise, contudo, será realizada com algum grau de abstração em relação a particularidades das discussões concretas que, embora importantes para a sua resolução pontual, não se inserem nos objetivos desta obra. Com efeito, entre todas as fontes de exemplos, nenhuma recebe maior atenção do que os julgamentos realizados pelo Supremo Tribunal Federal. Conforme já adiantado acima, sobram razões para justificar essa preferência. De um lado, por uma razão de caráter geral: trata-se do órgão de cúpula do Poder Judiciário, cujas decisões tendem a formar precedentes que orientarão a atuação das demais instâncias judiciárias, dos Poderes Legislativo e Executivo, e dos indivíduos de forma geral. De outro lado, por uma razão intimamente ligada ao objeto desta monografia: o tema das competências tributárias é eminentemente constitucional, versando sobre os significados de expressões utilizadas pela CF/88. Nesse contexto, a "palavra" do STF em matéria de competência tributária, além de ser a "última", costuma ser emitida com bastante frequência (muitas vezes contrariando decisões previamente tomadas pelo STJ). Em função disso, seja para seguir o seu entendimento, seja para criticá-lo, é imprescindível estudar os precedentes do Supremo Tribunal Federal: dissecar, classificar e comparar os argumentos empregados pelos Ministros assume valor ímpar para o jurista que busca compreender e, se for o caso, reformar as decisões proferidas pelo Tribunal.

4. Plano de trabalho

As opções metodológicas expostas acima repercutem sobre o próprio plano de estruturação da presente obra.

Conforme será precisado ao longo deste ensaio, a interpretação jurídica não admite a atribuição de qualquer significado a uma disposição. Por ora, é suficiente definir a interpretação como "a atividade que consiste em determinar o significado de uma disposição [fragmento de texto normativo], obtendo desta uma ou mais normas explícitas, acreditadas ou acreditáveis como suas interpretações juridicamente corretas".³⁶ A partir dessa definição apresentada por Chiassoni é possível identificar duas dimensões de análise.³⁷ De um lado, existe a atividade de determinação do significado de um enunciado normativo (obtenção de uma ou mais normas explícitas a partir de uma disposição). De outro lado, há uma atividade diversa, ainda que

³⁶ CHIASSONI, Pierluigi. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007. p. 61.

³⁷ VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. pp. 36-37.

estritamente conectada com a primeira, que consiste na justificação do significado atribuído (apresentação de razões em favor de uma decisão interpretativa). Assim, sob uma perspectiva analítica, é possível isolar essas duas atividades que, embora correlacionadas, são logicamente distintas.³⁸ Por conseguinte, cabe falar em dois perfis de análise da atividade interpretativa: um perfil *estrutural* e um perfil *justificativo* ou *argumentativo*.³⁹ Eles correspondem, respectivamente, ao objeto de cada parte deste trabalho.

Na primeira parte será examinada a questão do *como* se interpreta (perfil *estrutural*). Trata-se de uma tentativa de endereçar questões relacionadas ao discurso do intérprete, em especial as seguintes: há diferença entre ato normativo, diploma legal, dispositivo e norma? Quais os reflexos dessa distinção para a função cumprida pelas "regras de competência tributária"? Quais são as teorias da interpretação e quais as diferenças entre elas? Por que razão os textos normativos são incapazes de apresentar respostas unívocas? Quais são as operações realizadas pelo intérprete para atribuir significado a um texto normativo e quais os limites da atividade interpretativa?

Na segunda parte, será analisada a questão do *porquê* o significado atribuído é o *correto*, e não outro (perfil *justificativo* ou *argumentativo*).⁴⁰ As questões a serem respondidas estão relacionadas ao discurso de justificação da decisão interpretativa: o que significa argumentar e quais as diferenças entre motivar, fundamentar e justificar uma decisão interpretativa? Quais requisitos formais devem ser atendidos pela justificação judicial? Quais são os argumentos utilizados para defender a correção do significado de um dispositivo constitucional responsável por atribuir competências tributárias? Quais os fundamentos que suportam os argumentos? É possível estabelecer uma ordem de preferência entre eles?

Ao final dessas considerações introdutórias e antes de passar ao desenvolvimento do trabalho, duas advertências são necessárias: a primeira, quanto ao seu conteúdo; a segunda, quanto à sua extensão. Primeiramente, em algum momento durante a leitura desta monografia, especialmente da sua primeira parte, o leitor *poderá* pensar que não está diante de uma obra

³⁸ CHIASSONI, Pierluigi. Codici interpretativi. Progetto di voce per un Vademecum giuridico. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2002-2003*. Torino: Giappichelli, 2004. p. 99.

³⁹ VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012. p. 37.

⁴⁰ CHIASSONI, Pierluigi. Codici interpretativi. Progetto di voce per un Vademecum giuridico. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2002-2003*. Torino: Giappichelli, 2004. pp. 98-99.

sobre Direito Tributário. Espera-se que a impressão seja logo desfeita; no mais tardar, no início da segunda parte, quando os instrumentos teóricos examinados na parte antecedente são utilizados para enfrentar questões práticas em matéria de delimitação das competências tributárias. A esse respeito, aliás, convém recordar que o respeito à autonomia didática do Direito Tributário não pode ser confundido com isolamento; a especificidade de alguns dos seus problemas não deve impedir que a sua solução seja formulada com o apoio de outras áreas do conhecimento, sobretudo a partir dos aportes fornecidos pela Teoria do Direito. Em segundo lugar, acredita-se que o tamanho de um trabalho não é dado (ao menos não diretamente) pela vontade do seu autor, mas pelo objeto do estudo. Daí não ser possível definir de maneira apriorística o número de páginas que um artigo, uma dissertação ou uma tese deve possuir. Nesse sentido, seria possível escrever uma monografia de extensão bem mais reduzida; só não seria possível fazê-lo em relação a *este* tema. Buscou-se, portanto, seguir a diretriz de Pessoa: "[s]erei conciso, porém não breve: em matéria complexa a brevidade é confusão".⁴¹

⁴¹ PESSOA, Fernando. Correspondência inédita. Carta a militar não identificado (s.d.). In: CORONEL, Luiz (Org.). *Fernando Pessoa: um poeta predestinado*. Coleção Dicionários. Porto Alegre: Grupo Zaffari, 2012. p. 55. citado por ÁVILA, Humberto. Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica. *Direito Tributário Atual*. n. 32. São Paulo: IBDT/Dialética, 2014. p. 161.

CONCLUSÕES

"Em criança escrevia já versos. Então escrevia versos muito maus, mas julgava-os perfeitos. Nunca mais tornarei a ter o prazer falso de produzir obra perfeita".⁸³¹

A comunidade jurídica pode divergir – e de fato diverge - em relação à escolha dos parâmetros mais adequados para esta finalidade, mas não sobre a necessidade de estipular algum referencial para medir a vinculação das interpretações judiciais ao Direito. Este trabalho intentou contribuir para a reconstrução desses parâmetros.

Ao longo desta obra foram apresentadas algumas conclusões. Compilar todas elas não seria possível, tampouco recomendável à guisa de conclusão. Por isso, neste momento, cabe apenas sumarizar algumas das suas ideias gerais:

1. A interpretação jurídica é espécie do gênero interpretação textual, voltando-se primariamente para textos. Isso não impede, contudo, que ela tenha por objeto elementos não textuais (comportamentos, finalidades, efeitos, etc.) sempre que pressupostos ou referidos pelos textos normativos.

2. Por "interpretação", pode-se fazer tanto referência a uma atividade (exemplo: "a interpretação dos dispositivos constitucionais é sempre mais complexa") como ao seu resultado (exemplo: "a interpretação do STJ desagradou aos contribuintes"). Essa distinção implica uma segunda, que constitui premissa de fundamental importância ao pensamento jurídico: o texto normativo, objeto da interpretação, não se confunde com a norma, seu resultado. Isto é, não há correspondência biunívoca entre enunciado e significado, de tal forma que onde houver um, não necessariamente haverá o outro.

3. A atividade interpretativa reúne duas operações logicamente distintas: a interpretação em abstrato consiste na reconstrução de normas a partir de textos normativos ("qual o significado?"); a interpretação em concreto consiste na qualificação normativa de casos ("a norma é aplicável ao caso?").

4. Os textos normativos, inclusive constitucionais, não podem ser confundidos com o Direito; eles são apenas a fonte a partir da qual os intérpretes reconstróem as normas e, por

⁸³¹ PESSOA, Fernando [1888-1935]. *Livro do desassossego* (1913). São Paulo: Companhia das Letras, 2006. p. 234.

consequência, o próprio ordenamento jurídico. A diferença entre texto e norma implica diferenciar "atos normativos", "diplomas", "dispositivos" e "normas".

4.1. *Ato normativo* é um comportamento de uma autoridade normativa que, realizado de acordo com um procedimento estabelecido pelo Direito ("procedimento normativo"), introduz um diploma normativo.

4.2. *Diploma normativo* (ou "documento normativo") não é mais um comportamento, mas um conjunto de textos, geralmente subdivididos em diversos títulos, capítulos e seções (exemplo: a CF/88).

4.3. *Dispositivo* ("disposição" ou "enunciado normativo") é um fragmento de um diploma normativo (exemplo: o art. 195, I, "b", CF/88).

4.4. *Norma* (resultado da interpretação) é o significado atribuído pelo intérprete a uma disposição, a um conjunto de disposições ou a uma combinação de fragmentos de disposições.

5. As "regras de competência tributária" integram a primeira subclasse das "normas *materiais* sobre produção jurídica": são normas que limitam o objeto de disciplina da normatização futura. Ao predeterminar um conteúdo, as regras de competência tributária acabam por disciplinar não apenas a redação dos textos normativos (limitando a atividade do legislador infraconstitucional tributário), mas também as normas tributárias reconstruídas a partir deles (limitando a atividade dos intérpretes em geral). Em função disso, o desrespeito a essas regras resulta na inconstitucionalidade (que acarreta a nulidade) de todo o texto normativo introduzido pelo legislador infraconstitucional, de algum dos seus fragmentos ou apenas de uma das suas interpretações (norma).

6. No caso brasileiro, além de uma hierarquia estrutural (formal) entre as regras de competência tributária e as leis infraconstitucionais que instituem os tributos, há uma hierarquia substancial (material) baseada no caráter rígido do modelo de outorga de poderes tributários levado a efeito na CF/88. A Constituição predeterminou o conteúdo material para o exercício da competência tributária por meio da definição (direta ou indireta) das hipóteses de incidência sobre as quais cada ente federado está autorizado a instituir os seus tributos. Especialmente no caso dos impostos (artigos 153, 155 e 156, da CF/88) e de algumas contribuições (artigos 149, § 2º, III, "a", e 195, I a IV, da CF/88), houve a indicação expressa de fatos econômicos

("importação de produtos estrangeiros", "circulação de mercadorias", "renda", "lucro", etc.) para delimitar as competências.

7. Embora configure importante premissa, a mera afirmação de que as expressões utilizadas pela Constituição para demarcar as competências tributárias devem ser respeitadas não resolve a questão fundamental: qual significado deve ser atribuído a elas? Isso porque, se o texto destinado a restringir o poder tributário pudesse ser interpretado de qualquer forma e sem observar quaisquer critérios, ele poderia ser entendido como muitas coisas, mas não como um limite. Nesse contexto reside a conexão entre as competências tributárias e a interpretação.

8. A importância em estudar as teorias da interpretação reside no fato de que, a depender das respostas oferecidas por cada teoria, diferentes serão os parâmetros exigidos para limitar a atividade interpretativa. Isto é, se o Direito é descoberto, criado ou reconstruído, distintos serão os mecanismos concebidos para controlar a atividade daquele que o descobre, cria ou reconstrói. Assim, um modelo de justificação das decisões judiciais está condicionado pela adoção de uma teoria da interpretação. Em síntese, essas teorias podem ser didaticamente classificadas em quatro, de acordo com as respostas apresentadas às seguintes indagações: (i) quais são as operações realizadas para interpretar um texto normativo?; (ii) os textos normativos possuem significado unívoco?

8.1. Teoria cognitivista: (i) a interpretação compreende apenas atos de descoberta de significados; (ii) os textos normativos possuem significado unívoco.

8.2. Teoria cética radical: (i) a interpretação compreende apenas atos de vontade ou decisão; (ii) antes da interpretação os textos normativos não possuem nenhum significado.

8.3. Teoria cética moderada: (i) a interpretação combina atos de conhecimento e decisão por um dos significados admitidos pelo texto; (ii) antes da interpretação os textos normativos possuem uma pluralidade de significados possíveis.

8.4. Teoria eclética: (i) a interpretação envolve ora ato de decisão, ora ato de descoberta de significados; (ii) os textos normativos "claros" possuem significado unívoco, os textos "obscuros", não.

9. Sem uma adequada tomada de posição a respeito de quais são os problemas impostos ao intérprete, não é possível determinar os limites da atividade interpretativa, muito menos regulá-la. Os problemas interpretativos podem ser agrupados em duas categorias (daí se falar

que o Direito padece de uma "dupla indeterminação"): de um lado, os textos normativos são *equivocos* por problemas de ambiguidade, complexidade e implicação, o que dá margem a uma pluralidade de interpretações do mesmo dispositivo (qual é a norma?); de outro, as normas reconstruídas a partir dos textos são *vagas*, o que dá origem a controvérsias sobre o enquadramento de um caso no seu âmbito de aplicação (a norma é aplicável ao caso?)

10. Em função da indeterminação do Direito, a atividade interpretativa necessariamente envolve vários tipos de atividade ao mesmo tempo, e não apenas um, como sustentado pelas teorias cognitivista (apenas atos de conhecimento) e cética radical (apenas atos de vontade). Em primeiro lugar, toda decisão interpretativa pressupõe *conhecimento* dos significados potencialmente atribuíveis a um enunciado ("inseridos na moldura"). Sem operações *cognitivas*, não há interpretação, mas apenas *criação*. Em segundo lugar, considerando que a interpretação jurídica precisa fornecer *uma* resposta, e não uma gama de alternativas possíveis, a atividade interpretativa também depende de uma *decisão* por um dos significados identificados pelas operações *cognitivas*. Isto é, os juízes não podem se contentar em apenas descrever significados possíveis; eles devem *usar* "o" significado para resolver o caso concreto que lhes foi submetido.

11. As operações cognitivas (definição dos significados "inseridos na moldura") demarcam os limites da interpretação e o início da criação jurídica (instrumentalizada por meio das técnicas de "construção jurídica"). Dessa forma, a atividade interpretativa tem como ponto de partida o enunciado normativo e como limite o seu significado possível. Embora este não esteja limitado ao "teor literal" do dispositivo, ele deve ser, de algum modo, ainda compatível com ele, sob pena de não mais caracterizar o resultado de uma atividade "interpretativa" do texto normativo e tampouco um limite de poder para os entes federados.

12. Afirmar que o Direito não está totalmente pronto antes da atividade do intérprete não conduz à conclusão de que não há nada antes dela. De um lado, o Direito não é sempre indeterminado em virtude de "*acordos interpretativos sincrônicos*": em um dado momento e em uma certa cultura jurídica, determinados significados são consolidados pela prática (sobretudo jurisprudencial, doutrinária e legislativa) e intersubjetivamente reconhecidos como os únicos possíveis de serem atribuídos a certos enunciados normativos. De outro, o Direito não é totalmente indeterminado por força dos chamados "*acordos interpretativos parciais*". Ou seja, os significados de um enunciado normativo sempre apresentam um núcleo mínimo de sentido (incontroverso), ainda que este núcleo tenha sempre que conviver com uma margem ou um halo de indeterminação. Em ambos os casos é perfeitamente possível aferir a correção de uma

decisão com base em uma norma vigente no ordenamento. A atividade interpretativa, portanto, não se deixa confundir com mera descrição, tampouco com pura criação. Trata-se, assim, de uma atividade reconstrutiva.

13. A linguagem é essencialmente convencional, o que não significa dizer que cada indivíduo pode utilizá-la livremente. Com efeito, a atribuição original de um significado a um vocábulo é, em rigor, arbitrária. Não se sabe, por exemplo, qual a razão do vocábulo "cadeira" significar "peça de mobiliário composta de um assento individual e de um encosto, com ou sem braços". Atualmente, no entanto, após a ampla consolidação desse significado, parece incorreto afirmar que o *uso* de "cadeira" para referir-se a uma "peça de mobiliário composta de um assento individual e de um encosto, com ou sem braços" é arbitrário. Em outras palavras, a primeira atribuição de significado a uma palavra pode ser arbitrária, geralmente é. Isso não implica, contudo, que a partir do momento em que esse significado foi consolidado o seu *uso* seja sempre arbitrário. Há uma dimensão social da linguagem que impede que cada indivíduo tenha o seu próprio vocabulário.

14. As operações utilizadas para ultrapassar o perímetro de referência do texto normativo (seu "significado possível") não podem mais ser qualificadas como "atividade interpretativa": são técnicas de "construção jurídica". A principal delas é a analogia, por meio da qual é possível atribuir a um caso não regulado a mesma consequência jurídica aplicável a um caso regulado. Em função disso, a analogia não se enquadra nos limites da atividade interpretativa: trata-se de uma técnica utilizada em momento posterior à interpretação (somente ao final desta será possível concluir pela necessidade daquela). Há enormes restrições à utilização da analogia no âmbito do Direito Tributário. Considerando a dupla dimensão das regras de competência tributária (positiva e negativa), a classe dos fatos que (embora economicamente relevantes) não foram incluídos pela CF/88 não poderá ser objeto de tributação (salvo por meio da competência residual prevista nos artigos 154, I e 195, § 4º). Essa função negativa é instrumentalizada por meio de uma segunda técnica (ou "raciocínio") denominada "interpretação *a contrario*". Diante disso, não subsistem lacunas normativas em matéria de competências tributárias, conclusão que afasta a possibilidade de o juiz utilizar operações puramente criativas para atribuir significado aos dispositivos constitucionais).

15. Reconhecer que o intérprete-juiz sempre realiza uma "decisão" ao atribuir um significado ao enunciado normativo implica o seu dever de *justificá-la*. Ou seja, é justamente porque há um "espaço de escolha" que o juiz deve apresentar argumentos em favor da sua

interpretação, confrontando-os com aqueles apresentados pelas partes, de tal modo a defender a correção da sua atividade.

16. Uma boa decisão é aquela que passa por dois testes: o da justificação *interna* e o da justificação *externa*. De um lado, uma decisão é *internamente* justificada se ela decorre logicamente das premissas apresentadas pelo julgador. De outro, uma decisão é *externamente* justificada se as premissas utilizadas na justificação interna são corretas

17. A decisão interpretativa pode ser examinada sob duas perspectivas distintas: o "*contexto de descoberta*" analisa os motivos (estímulos psicológicos) que determinam a decisão em um ou outro sentido; o "*contexto de justificação*" tem por objeto as razões invocadas para defender a correção da decisão. Em virtude do seu objeto, interessam a este trabalho principalmente os elementos (argumentos, fundamentos e diretrizes de preferência argumentativa) utilizados pelos juízes para sustentar a correção das suas decisões interpretativas, e não o estado mental (processo psicológico) que guiou a sua tomada de decisão. Em outras palavras, conhecer o processo de formação da decisão nada diz a respeito da sua aceitabilidade racional, o que somente é possível mediante exame das razões apresentadas para *justificá-la*.

18. Para cumprir a proposta analítica exposta na parte introdutória, este trabalho diferenciou três termos que costumam ser utilizados de forma indistinta na prática jurídica: "motivação", "justificação" e "fundamentação". *Motivar* é apresentar o nexos causal que levou o juiz a tomar a decisão interpretativa (explicar); *argumentar* é deduzir razões (argumentos) em favor de uma decisão interpretativa; e *fundamentar* é indicar os elementos que suportam os argumentos. Já a justificação (em sentido amplo) reúne as operações destinadas a defender a correção da interpretação. Em virtude disso, "justificar" uma decisão interpretativa é indicar os argumentos, os fundamentos e a diretriz de preferência entre eles, de modo a viabilizar, entre outras coisas, o controle intersubjetivo da atividade do intérprete.

19. Independentemente da matéria regulada pelo dispositivo, a justificação da decisão interpretativa deve preencher certos requisitos formais. Em primeiro lugar, o juiz deve instituir efetivo contraditório com as partes, assegurando o seu direito de influenciar a decisão. Em segundo lugar, a justificação deverá ser *transparente*, de tal forma que os seus destinatários possam conhecer as suas razões. Em terceiro lugar, ela deverá ser *consistente*, ou seja, ausente de contradições. Em quarto lugar, a justificação deve ser *suficiente* no sentido de que as suas

premissas, examinadas em conjunto, devem suportar a decisão interpretativa. Em quinto lugar, ela deverá ser *universalizável*, de modo que a estrutura argumentativa empregada para defender a correção da sua conclusão possa servir de parâmetro para a solução de casos similares no futuro.

20. O estudo dos argumentos envolve a análise dos tipos de razões com base nas quais, em uma certa comunidade jurídica, é possível defender a correção de uma decisão interpretativa. Embora não haja como assegurar que a decisão interpretativa é a "única possível", a análise dos tipos de argumentos contribui para delimitar a moldura das interpretações que podem ser consideradas como adequadas em uma certa comunidade jurídica. Entre outras coisas, a sua análise permite identificar, por exemplo, porque um dos intérpretes atribui um significado à disposição normativa (exemplo: que faturamento, para efeito do art. 195, I, da CF/88, significa o resultado da atividade operacional da empresa); e outro intérprete, diante do mesmo texto normativo, atribui significado diverso (que faturamento significa apenas o resultado da prestação de serviços e da venda de mercadorias pela empresa). Embora não seja possível apresentar uma lista exaustiva de argumentos, este trabalho buscou examinar aqueles que costumam ser mais utilizados no âmbito do Supremo Tribunal Federal para justificar decisões interpretativas sobre os limites das competências tributárias. Isso resultou na análise de 15 argumentos distribuídos em sete classes: argumentos linguísticos, sistemáticos, genéticos, históricos, teleológico-objetivo, consequencialista e de autoridade.

21. A força de cada argumento para justificar uma decisão interpretativa decorre dos seus fundamentos. Estes correspondem sobretudo aos princípios constitucionais que, por meio da sua "função interpretativa", orientam a interpretação dos dispositivos normativos. Assim, para elaborar diretrizes de preferência entre os diversos argumentos, antes é preciso examinar quais fundamentos possuem maior força em matéria de delimitação das competências tributárias. Com o seu estudo, abre-se espaço para o desenvolvimento de "diretrizes de preferência" entre os argumentos.

22. É incorreto afirmar que os argumentos são os elementos que emprestam racionalidade à interpretação. Considerando a multiplicidade de argumentos disponíveis ao mesmo tempo para interpretar um determinado enunciado normativo, parece certo que a racionalidade é obtida a partir da construção de critérios que informam ao intérprete quais deles devem prevalecer sobre os outros. O intérprete, a fim de evitar uma decisão arbitrária, deverá dispor de instrumentos para regular o uso dos argumentos e estabelecer critérios para avaliar a

correção da decisão interpretativa justificada com base neles. O que constrange o juiz-intérprete, portanto, impedindo-o de prolatar decisões com base em preferências pessoais arbitrárias, não são os argumentos, mas os critérios que regulam o seu uso.

23. As diretrizes de preferência argumentativa propostas neste trabalho apresentam a seguinte configuração: são *flexíveis* (eficácia *prima facie*), pois, embora imponham elevado ônus de justificação, admitem a superação (em concreto) da regra de preferência (formulada em abstrato); são *setoriais*, pois propõem uma hierarquia que, apesar de apresentar algum grau de abstração em relação a especificidades do caso concreto (não são particularistas), é influenciada pela (e moldada para a) matéria regulada pelo dispositivo interpretado (não são universais).

24. A criação de critérios voltados exclusivamente para casos individuais (que incorporassem todas as suas particularidades) provocaria justamente os problemas que este trabalho busca mitigar: a irracionalidade das decisões, a "loteria judiciária" e a ausência de padrões de correção passíveis de serem antecipados pelos destinatários das normas jurídicas. Daí que os critérios de controle devem ser setoriais e com algum grau de generalidade, sob pena de incorporarem tantas particularidades do caso que não mais sirvam como um guia anterior a cada processo concreto de interpretação dos dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias.

25. Embora existam exceções, entre todos os argumentos, os do tipo linguístico são os mais decisivos para justificar uma decisão interpretativa sobre delimitação de competência tributária. Para superar o argumento linguístico, não é suficiente que a solução contrária ao texto seja melhor do que aquela com ele compatível: as razões contrárias ao significado defendido por um argumento linguístico devem ser extremamente fortes para que a superação daquele significado seja justificada. Embora os argumentos linguísticos prevaleçam quando confrontados com os argumentos sistemáticos, ambos possuem maior força para justificar a interpretação de dispositivos constitucionais que atribuem competências tributárias do que os argumentos genéticos, históricos, teleológico e consequencialista.

26. A afirmação da preponderância dos argumentos linguísticos sobre os demais é insuficiente, deixando de tocar em um problema central para o tema das competências tributárias: a controvérsia surgida nos casos em que diferentes interpretações de um mesmo dispositivo podem ser justificadas por argumentos linguísticos. Não é possível, em virtude das

causas expostas na parte introdutória, realizar uma definição tópica do significado de cada expressão constitucional utilizada para demarcar as competências entre os entes federados. Contudo, é possível fazê-lo em relação às subdivisões dos argumentos linguísticos.

26.1. Em relação ao conflito entre significados justificados pelos argumentos linguístico-ordinário e linguístico-especializado, a preferência (*prima facie*) deve ser atribuída ao segundo. Há uma prioridade do uso linguístico jurídico, em detrimento do uso comum e demais usos especializados.

26.2. Em relação ao conflito entre significados justificados pelos argumentos linguístico-originalista e linguístico-evolutivo, a preferência (*prima facie*) deve ser atribuída ao primeiro. Essa prioridade nada mais é do que aquela já reconhecida pela chamada "tese da incorporação". Esta consiste justamente em privilegiar as decisões interpretativas alinhadas ao uso linguístico das expressões utilizadas para distribuir as competências tributárias à época da promulgação do texto constitucional. No contexto do conflito entre as vertentes originalista e evolutiva do argumento linguístico, insere-se um debate já antigo na doutrina tributária, mas que tem recobrado forças recentemente. Trata-se da controvérsia sobre se a Constituição, ao demarcar as competências tributárias, teria se valido de conceitos ou de tipos. Naquilo que interessa aos objetivos deste trabalho, essa discussão pode ser enquadrada na contraposição analisada acima, entre as interpretações originalista ("estática") e evolutiva ("dinâmica").

27. Atribuir significado ao texto constitucional é traçar os limites do poder tributário estatal. Daí que a função das regras de competência tributária só pode ser adequadamente desempenhada quando conjugada com uma teoria da interpretação e da justificação das decisões que atribuem significado aos dispositivos constitucionais. Considerando o que foi analisado nesta obra, é possível, a um só tempo, reconhecer a existência de variados argumentos e fundamentos; que eles dependem da prática conjunta dos intérpretes; que eles podem variar no tempo; e, mesmo assim, seguir sustentando que, em relação à atividade interpretativa de cada juiz e sob uma perspectiva sincrônica, há enunciados interpretativos corretos e incorretos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AARNIO, Aulis. *Essays on the doctrinal study of law*. Dordrecht: Springer, 2011.
- _____. La tesis de la única respuesta correcta y el principio regulativo del razonamiento jurídico. Trad. Josep Aguiló Regla. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. n. 8, 1990. pp. 23-38.
- _____. On rational acceptability. Some remarks on legal justification. In: NERHOT, Patrick. (ed.). *Law, interpretation, and reality: essays in epistemology, hermeneutics, and jurisprudence*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1990. pp. 73-83.
- _____. Sobre la ambigüedad semántica en la interpretación jurídica. Trad. José Pedro Úbeda. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. n. 4, 1987. pp. 109-117.
- _____. Statutory Interpretation in Finland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth, 1991. pp. 123-170.
- _____. *The reasonable as reasonable – A treatise on legal justification*. Dordrecht: Reidel, 1987.
- _____. The systematisation and interpretation of statutes. Some thoughts on theoretical and practical legal science. In: WINTGENS, Luc J. (ed.). *The law in philosophical perspectives*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1999. pp. 1-21.
- _____; PECZENIK, Aleksander. On Values. Universal or Relative. *Ratio Juris*. vol. 9, n. 4, dez./1996. pp. 321-330.
- ALCHOURRÓN, Carlos E. [1931-1996]. On law and logic. *Ratio Juris*. vol. 9, n. 4, dez./1996. pp. 331-348.
- ALEXANDER, Larry; SHERWIN, Emily. *Demystifying Legal Reasoning*. Nova York: Cambridge University Press, 2008.
- _____; _____. *The rule of rules – Morality, rules and the dilemmas of law*. Durham e Londres: Duke University Press, 2001.
- ALEXY, Robert. *Teoría de la argumentación jurídica: la teoría del discurso racional como teoría de la fundamentación jurídica* (1978). Trad. Manuel Atienza e Isabel Espejo. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1997.
- _____. *Teoria dos direitos fundamentais* (1986). Trad. Virgílio Afonso da Silva (da 5. ed. alemã, 2006). São Paulo: Malheiros, 2008.
- _____; DREIER, Ralph. Statutory Interpretation in the Federal Republic of Germany. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 73-122.

ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto [1942-2013]. O Juiz e o Princípio do Contraditório. *Revista da Faculdade de Direito da UFRGS*. v. 09, 1993. pp. 178-184.

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro* (1997). 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

AMAYA, Amalia. *The tapestry of reason - An inquiry into the nature of coherence and its role in legal argument*. Oxford e Portland: Hart Publishing Co., 2015.

ANDRADE, José Maria Arruda de. Interpretação e aplicação da lei tributária: da consideração econômica à análise econômica do Direito. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. pp. 182-206.

ARCOS RAMÍREZ, Federico. La seguridad jurídica en la aplicación judicial del Derecho. De la previsibilidad a la argumentación. *Anuario de filosofía del derecho*. n. 19, 2002. pp. 191-217.

ARENDT, Hannah [1906-1975]. Prefácio à segunda parte: imperialismo (1967). In: *The Origins of Totalitarianism* (1951). Nova York: Harcourt Brace & Co., 1979.

ARISTÓTELES [384-322 a.C.]. *Metaphysica*. 2. ed. Trad. W. D. Ross. Oxford: Clarendon Press, 1928.

ASOREY, Rubén O. Seguridad jurídica y derecho tributario, *Revista de Direito Tributário*. n. 52, ano 14, abr.-jun./1990. pp. 27-53.

ATALIBA, Geraldo [1936-1995]. Hermenêutica e sistema constitucional tributário. *Justitia - Revista do Ministério Público do Estado de São Paulo*. n. 77, 1996. pp. 121-140.

_____. *Hipótese de incidência tributária* (1973). 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

_____. *República e constituição*. São Paulo: Rev. dos Tribunais, 1985.

_____. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966.

_____; GIARDINO, Cleber. PIS – Exclusão do ICM de sua base de cálculo. *Revista de Direito Tributário*. n. 35, jan.-mar./1986. pp. 151-162.

ATIENZA, Manuel. *Cuestiones judiciales* (2002). 2. reimpressão. México: Fontamara, 2008.

_____. *Curso de argumentación jurídica*. Madri: Trotta, 2013.

_____. Estado de derecho, argumentación e interpretación. *Anuario de filosofía del derecho*. v. XIV, 1997. pp. 465-484.

_____. Herméutica y filosofía analítica en la interpretación del derecho. In: LIFANTE VIDAL, Isabel (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. pp. 67-91.

_____. *Las razones del derecho - teorías de la argumentación jurídica* (2003). 2. reimpressão. México: UNAM, 2005.

ATRIA, Fernando. The Powers of Application. *Ratio Juris*. v. 15, n. 4, dez./2002. pp. 347-376.

ÁVILA, Humberto. A doutrina e o Direito Tributário. In: _____. (org.). *Fundamentos do Direito Tributário*. São Paulo: Marcial Pons, 2012. pp. 221-245.

_____. A inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS: análise crítica do posicionamento do Min. Gilmar Mendes no RE 240.785. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. pp. 34-62.

_____. A inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. pp. 9-33.

_____. A interpretação do dispositivo constitucional relativo à não incidência de ICMS nas operações interestaduais com energia elétrica. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 219, 2013. pp. 52-66.

_____. A tributação das receitas decorrentes de aluguéis pelas contribuições sociais incidentes sobre o faturamento. In: *Contribuições e imposto sobre a renda: estudos e pareceres*. São Paulo: Malheiros, 2015. pp. 91-120.

_____. Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico. *Revista de Direito Tributário*. n. 79, 2001. pp. 163-183.

_____. Ativismo Judicial e Direito Tributário. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. v. 15. São Paulo: Dialética, 2011. pp. 150-159.

_____. Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica. *Direito Tributário Atual*. n. 32. São Paulo: IBDT/Dialética, 2014. pp. 159-197.

_____. COFINS e PIS: inconstitucionalidade da modificação da base de cálculo e violação ao princípio da igualdade. *Repertório IOB de Jurisprudência*. v. 14, n. 1, 1999. pp. 442-435.

_____. Contribuição social sobre o faturamento. Cofins. Base de cálculo. Distinção entre receita e faturamento. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 107, 2004. pp. 95-109.

_____. Da interpretação da lei à interpretação do Direito nas decisões judiciais. In: BRASIL. Conselho da Justiça Federal. *Seminário Teoria da Decisão Judicial*. Brasília: Centro de Estudos Judiciários, 2014. pp. 69-75.

_____. Direitos Fundamentais dos Contribuintes e os Obstáculos à sua Efetivação. *Direito Tributário em Questão*. v. 1, 2008. pp. 87-99.

_____. Eficácia do Novo Código Civil na Legislação Tributária. In: GRUPENMACHER, Betina. (Coord.). *Direito Tributário e o Novo Código Civil*. São Paulo: Quartier Latin, 2004. pp. 61-79.

_____. Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo. *Direito Tributário Atual*. n. 29. São Paulo: IBDT/Dialética, 2013. pp. 181-204.

_____. Imposto sobre a prestação de serviços de qualquer natureza - ISS. Normas constitucionais aplicáveis. Precedentes do Supremo Tribunal Federal. Hipótese de incidência, base de cálculo e local da prestação. Leasing financeiro: análise da incidência. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 122, 2005. pp. 120-131.

_____. Imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS. Serviços de impressão gráfica de livros, jornais e periódicos e do papel destinado a sua impressão. Hipótese e finalidade da regra de imunidade. Interpretação compreensiva. *Revista tributária das américas*. n. 2, ano 1, jul.-dez./2010. pp. 327-344.

_____. “Neoconstitucionalismo”: entre a “ciência do Direito” e o “Direito da ciência”. *Revista Eletrônica de Direito do Estado*. n. 17. Salvador: Instituto Brasileiro de Direito Público, jan.-mar./2009. pp. 1-19.

_____. *Sistema Constitucional Tributário* (2004). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. *Teoria da igualdade tributária* (2008). 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

_____. *Teoria da segurança jurídica* (2011). 4. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2016.

_____. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

_____. Teoria giuridica dell'argomentazione (2001). In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2012*. Madrid: Marcial Pons, 2012. pp 11-40.

BALEEIRO, Aliomar [1905-1978]. *Direito tributário brasileiro* (1970). 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1975.

_____. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar* (1951). 8. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Imposto sobre a renda – depósitos bancários – sinais exteriores de riqueza. *Revista de Direito Tributário*. n. 23-24, jan.-jun./1983, São Paulo. pp. 91-103.

_____. O conteúdo jurídico do princípio da igualdade (1978). 3. ed. 8. tir. São Paulo: Malheiros, 2000.

BANKOWSKI, Zenon; MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. On Method and Methodology. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 9-27.

_____; MACCORMICK, Neil. Statutory Interpretation in the United Kingdom. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 359-406.

BAPTISTA, Francisco de Paula [1811-1882]. *Compendio de hermeneutica juridica* (1860). 3. ed. Pernambuco, 1872.

BARAK, Aharon. *Purposive interpretation in law*. Trad. Sari Bashi. Princeton e Oxford: Princeton University Press, 2005.

BARBERIS, Mauro. Genoa's realism: a guide for the perplexed. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013. pp. 13-25.

_____. Imperialismo dell'argomentazione? In margine al Curso di Manuel Atienza. *Diritto e questioni pubbliche*. n. 14, 2014. pp. 501-519.

_____. Interpretación-acto y interpretación-actividad: Nueve extensiones de la teoría genovesa. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013. pp. 55-69.

_____. Lo scetticismo immaginario. Nove obiezioni agli scettici à la génoise. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2000*. Turim: Giappichelli, 2000. pp. 1-37.

_____. Neoconstitucionalismo. Trad. Juliana Salvetti. *Revista brasileira de Direito Constitucional*. n. 7, v. 1, jan.-jun./2006. pp. 18-30.

_____. Separazione dei poteri e teoria giusrealista dell'interpretazione. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2004*. Turim: Giappichelli, 2004. pp. 1-21.

BARBOSA, Rui [1849-1923]. Conceptos modernos del Derecho internacional. In: *Obras completas de Rui Barbosa*. v. 43, t. I. Rio de Janeiro: Fundação Casa de Rui Barbosa, 1916. pp. 23-95.

BARRETO, Paulo Ayres. Conceitos constitucionais e competência tributária. In: SANTOS, Nélida Cristina dos (et. al). *Temas de Direito Tributário: estudos em homenagem a Eduardo Bottallo*. São Paulo: Saraiva, 2013. pp. 331-343.

_____. *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006.

BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora*. São Paulo: Saraiva, 1996.

BARZOTTO, Luís Fernando. *Filosofia do Direito: os conceitos fundamentais e a tradição jusnaturalista*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

_____. Legalidade e Direito natural institucional. In: STORCK, Alfredo; et al. *Temas de filosofia política e jurídica*. Porto Alegre: Faculdade de Direito da UFRGS, 2015. pp. 62-82.

_____. Positivismo, neoconstitucionalismo e ativismo judicial. In: ALVAREZ, Alejandro Montiel; TEIXEIRA, Anderson Vichinkeski; FELONIUK, Wagner Silveira. (Orgs.). *Perspectivas do discurso jurídico: argumentação, hermenêutica e cultura*. Porto Alegre, 2015. pp. 161-186.

_____. Razão de Lei: contribuição a uma teoria do princípio da legalidade. *Revista Direito GV*. v. 3, 2007. pp. 219-260.

BAYÓN MOHÍNO, Juan Carlos. Sobre la racionalidade de Dictar y Seguir Reglas. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. v. 19, 1996. pp. 143-162.

BECKER, Alfredo Augusto [1928-1986]. *Teoria geral do Direito Tributário* (1963). 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

BERLIRI, Luigi Vittorio. *L'imposta di ricchezza mobile: Incontri e scontri di dottrina e giurisprudenza*. Milão: Giuffrè, 1949.

BERTEA, Stefano. *Certeza del diritto e argomentazione giuridica*. Soveria Mannelli: Rubettino, 2002.

BETTI, Emilio [1890-1968]. *Teoria generale della interpretazione*. v. 2. Milão: Giuffrè, 1955.

BIX, Brian. *Law, language, and legal determinacy*. Oxford: Clarendon Press, 1993.

BOBBIO, Norberto [1909-2004]. *Teoria generale del diritto*. Turim: Giappichelli, 1993.

BORGES, Jorge Luis [1899-1986]. *Obras completas de Jorge Luis Borges* (1923-1972). Buenos Aires: Emecé Editores, 1984.

BORGES, José Souto Maior. A isonomia tributária na Constituição Federal de 1988. *Revista de Direito Tributário*. n. 64, abr.-jun./1993. pp. 8-19.

_____. *Obrigação tributária (uma introdução metodológica)* (1984). 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

_____. Um ensaio interdisciplinar em Direito Tributário: superação da dogmática. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 211, 2013. pp. 106-121.

BULYGIN, Eugenio. Sentencia judicial y creacion del derecho. In: ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Análisis lógico y derecho*. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1991. pp. 355-369.

_____. Sobre las normas de competencia. In: ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Análisis lógico y derecho*. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1991. pp. 485-498.

CABRAL, Antonio do Passo. Contraditório (Princípio do -). In: TORRES, Ricardo Lobo. et al. (orgs). *Dicionário de Princípios Jurídicos*. v. 1. Rio de Janeiro: Campus Jurídico, 2010. pp. 193-210.

_____. Il principio del contraddittorio come diritto d'influenza e dovere di dibattito. *Rivista Di Diritto Processuale*. v. 2, n. 2, 2005. pp. 449-464.

CALDARA, Emilio [1868-1942]. *Interpretazione delle leggi*. Milão: Società Editrice Libreria, 1908.

CALSAMIGLIA, Albert. Geografía de las normas de competencia. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*. n. 15-16, 1994. pp. 747-768.

CANALE, Damiano; TUZET, Giovanni. On the Contrary: Inferential Analysis and Ontological Assumptions of the A Contrario Argument. *Informal logic*. v. 28, n. 1, 2008. pp. 31-43.

CANARIS, Claus-Wilhelm. *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do Direito* (1968). 5. ed. Trad. A. Menezes Cordeiro (da 2. ed. alemã, 1983). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2012.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição* (1997). 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

_____. *Estado de direito*. Coimbra: Gradiva, 1999.

CARBONELL BELLOLIO, Flavia. Sobre la idea de la decisión judicial correcta. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2015*. Turim: Giappichelli, 2015. pp. 11-46.

CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS* (1994). 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

CARRIÓ, Genaro [1922-1997]. *Notas sobre derecho y lenguaje* (1965). 3. ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1986.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário* (1985). 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. *Direito tributário, linguagem e método* (2008). 3. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e. Segurança jurídica em face da alteração de posicionamento dos Tribunais Superiores: limites da previsibilidade em matéria tributária. *Revista tributária e de finanças públicas*. n. 91, ano 18, mar.-abr./2010, Revista dos Tribunais. pp. 204-249.

CAVALCANTI FILHO, Theophilo [1921-1978]. *O problema da segurança no direito*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964.

CHIASSONI, Pierluigi. Codici interpretativi. Progetto di voce per un Vademecum giuridico. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2002-2003*. Turim: Giappichelli, 2004. pp. 55-124.

_____. Il realismo radicale della teoria pura del diritto. *Materiali per una storia della cultura giuridica*. v. 42, n. 1, 2012. pp. 237-261.

_____. *L'indirizzo analitico nella filosofia del diritto. I. Da Bentham a Kelsen*. Turim: Giappichelli, 2009.

_____. On the Wrong Track: Andrei Marmor on Legal Positivism, Interpretation, and Easy Cases. *Ratio juris*. v. 21, n. 2, jun./2008. pp. 248-267.

_____. *Tecnica dell'interpretazione giuridica*. Bologna: il Mulino, 2007.

COELHO, Inocêncio Mártires. *Interpretação constitucional* (1997). 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Conceito, vigência, interpretação, integração e aplicação da legislação tributária. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. pp. 395-435.

_____. Interpretação e o Direito Tributário brasileiro. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do (org.). *Interpretação no Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989. pp. 71-100.

COMANDUCCI, Paolo. La interpretación jurídica. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; RATTI, Giovanni B. (eds.). *El realismo jurídico genovés*. Madri, Barcelona Buenos Aires: Marcial Pons, 2011. pp. 51-70.

_____. *Razonamiento jurídico: elementos para un modelo*. Trad. Pablo Larrañaga. México: Fontamara, 1999.

COPI, Irving [1917-2002]; COHEN, Carl; McMAHON, Kenneth. *Introduction to logic* (1953). 14. ed. Londres: Pearson, 2014.

COSTA, Alcides Jorge [1925-2016]. Normas gerais de Direito Tributário: visão dicotômica ou tricotômica. In: BARRETO, Aires Fernandino (Coord.). *Direito tributário contemporâneo: estudos em homenagem a Geraldo Ataliba*. São Paulo: Malheiros, 2011. pp. 11-26.

COUTO E SILVA, Almiro do. Prescrição quinquenária da pretensão anulatória da Administração Pública com relação a seus atos administrativos. *Revista de Direito Administrativo*. v. 204, abr.-jun./1996, Rio de Janeiro. pp. 21-31.

_____. Princípios da legalidade da administração pública e da segurança Jurídica no Estado de Direito contemporâneo. *Revista da Procuradoria Geral do Estado [do Rio Grande do Sul]*. v. 57, n. 27, 2003-2004. pp. 13-31.

CROSS, Rupert [1912-1980]; HARRIS, J. W [1940–2004]. *Precedent in English Law* (1961). 4. ed. Oxford: Oxford University Press, 1991.

DASCAL, Marcelo; WRÓBLEWSKI, Jerzy. Transparency and Doubt: Understanding and Interpretation in Pragmatics and in Law. *Law and philosophy*. v. 7, n. 2, ago./1988. pp. 203-224.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Direito tributário, Direito Penal e tipo* (1988). 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

_____. *Modificações da jurisprudência no Direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2009.

DICIOTTI, Enrico. *L'ambigua alternativa tra cognitivismo e scetticismo interpretativo*. Università di Siena, Dipartimento di Scienze storiche giuridiche, politiche, e sociali, Working Paper 45, Siena, 2003.

_____. Sobre la inadecuación del modelo deductivo para la reconstrucción de las justificaciones interpretativas de los jueces. Trad. Jordi Ferrer Beltrán. *Doxa - Cuadernos de Filosofía del Derecho*, n. 20, 1997. pp. 91-129.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio [1937-1991]. *Discriminação de rendas tributárias*. São Paulo: J. Bushatsky, 1972.

DUXBURY, Neil. *The nature and authority of precedent*. Cambridge: Cambridge University Press, 2008.

DWORKIN, Ronald [1931-2013]. *Law's empire*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press, 1986.

_____. *Taking rights seriously*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press, 1977.

ECO, Umberto [1932-2016]. Interpretation and history (1992). In: *Interpretation and overinterpretation*. Cambridge: Cambridge University Press, 2004.

_____. *Los límites de la interpretación* (1990). Trad. Helena Lozano. Barcelona: Editorial Lumen, 1992.

ENDICOTT, Timothy. Law is necessarily vague. *Legal Theory*. v. 7, 2001. pp. 379-385.

_____. *Vagueness in law*. Oxford: Oxford University Press, 2000.

ENGISCH, Karl [1899-1990]. *Introdução ao pensamento jurídico* (1956). 3. ed. Trad. João Baptista Machado (da 3. ed. alemã, 1964). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1977.

FALCÃO, Amílcar de Araújo [1927-1967]. Interpretação e integração da lei tributária. *Revista de Direito Administrativo*. v. 40. Rio de Janeiro, 1955. pp. 24-37

_____. *Introdução ao Direito Tributário: parte geral*. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1959.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *A ciência do Direito* (1977). 2. ed. São Paulo: Atlas, 1980.

_____. *Introdução ao estudo do Direito: técnica, decisão, dominação* (1988). 4. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2003.

FERRER BELTRÁN, Jordi. *Sobre el carácter de las normas de competencia*. 1997. 391 f. Tese (Doutorado em Direito) - Universidade Pompeu Fabra, Barcelona, 1997.

FETERIS, Eveline T. *Fundamentals of legal argumentation – A survey of theories on the justification of judicial decisions*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1999.

FINNIS, John. *Natural law and natural rights* (1980). 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2011.

FOLLONI, André. Algumas anotações sobre a interpretação do Direito. *Raízes Jurídicas* (UNICENP), v. 4, 2008. pp. 275-299.

_____. *Ciência do Direito Tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges*. São Paulo: Saraiva, 2013.

FRANK, Jerome [1889-1957]. *Law and the modern mind* (1930). Nova York: Tudor Publishing Company, 1935.

FREITAS, Juarez. *Interpretação sistemática do Direito* (1995). 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

FULLER, Lon L [1902-1978]. *The morality of law* (1964). 2. ed. New Haven e Londres: Yale University Press, 1969.

GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2009.

GARCIA FIGUEROA, Alfonso. Palabras, palabras, palabras: de lo que el derecho dice a los jueces. *Jueces para la democracia*. n. 36, nov./1999. pp. 58-66.

GOLDING, Martin P. A note on discovery and justification in science and law. *Nomos*. v. 28, 1986. pp. 124-140.

GOMETZ, Gianmarco. *La certezza giuridica come prevedibilità*. Turim: Giappichelli, 2005.

GONÇALVES, José Artur Lima. *Imposto sobre a renda: pressupostos constitucionais*. São Paulo: Malheiros, 2002.

GORDILLO, Agustín. *Tratado de derecho administrativo* (1974). T. 1. 11. ed. Buenos Aires: Fundación de Derecho Administrativo, 2013.

GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito* (2002). 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

_____. *Por que tenho medo dos juízes (a interpretação/aplicação do Direito e os princípios)*. 6. ed. refundida do ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito. São Paulo: Malheiros, 2013.

GRAY, John Chipman [1839-1915]. *The nature and sources of the law*. Nova York: Columbia University Press, 1909.

GRECO, Marco Aurélio. *Norma jurídica tributária*. São Paulo: Saraiva/EDUC, 1974.

GREENAWALT, Kent. *Law and objectivity*. Nova York e Oxford: Oxford University Press, 1992.

GUASTINI, Riccardo. A Sceptical View on Legal Interpretation. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (eds.). *Analisi e diritto 2005*. Turim: Giappichelli, 2006. pp. 139-144

_____. *Dalle Fonti alle Norme* (1990). 2. ed. Turim: Giappichelli, 1992.

_____. *Distinguendo: estudos de teoria y metateoria del derecho* (1996). Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999.

_____. El escepticismo ante las reglas replanteado. Trad. Federico José Arena. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. pp. 27-57.

_____. El realismo jurídico redefinido. Trad. Álvaro Nuñez Vaquero. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013. pp. 26-42.

_____. Enunciati interpretativi. *Ars interpretandi*, n. 2, 1997. pp. 35-52.

_____. *Estudios sobre la interpretación jurídica*. Trad. Marina Gascón e Miguel Carbonell. Ciudad Universitaria, México: UNAM, 1999. p. 8.

_____. Fragments of a theory of legal sources. *Ratio juris*. v. 9, n. 4. dez./1996. pp. 364-386.

_____. Fundamentos de una teoría escéptica de la interpretación. Trad. Diego Moreno Cruz. In: LIFANTE VIDAL, Isabel (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. pp. 147-172.

_____. Gerarchie normative. *Revus*. v. 21, 2013. pp. 57-70.

_____. *Il giudice e la legge: lezioni di diritto costituzionale*. Turim: Giappichelli, 1995.

_____. Interpretación y Construcción Jurídica. *Isonomia*. n. 43, out./2015. pp. 11-48.

_____. *Interpretare e argomentare*. Milão: Giuffrè, 2011.

_____. Invalidity. *Ratio Juris*. v. 7, n. 2, jul./1994. pp. 212-226.

_____. Juristenrecht: inventing rights, obligations and powers. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; et al. (eds.). *Neutrality and theory of law*. Dordrecht: Springer, 2013. pp. 147-160.

_____. *Le fonti del diritto: fondamenti teorici*. Milão: Giuffrè, 2010.

_____. Manifesto di una filosofia analitica del diritto. In: *Distinguendo ancora*. Madri: Marcial Pons, 2013. pp. 13-22.

_____. *Nuovi Studi Sull'interpretazione*. Roma: Aracne, 2008.

_____. Problemas de conocimiento del derecho vigente. In: FERRER BELTRÁN, Jordi; et al. (eds.). *Seguridad jurídica y democracia en iberoamérica*. Madri, Barcelona Buenos Aires e São Paulo: Marcial Pons, 2015. pp. 19-28.

_____. Produzione di norme a mezzo di norme. *Informatica e diritto*. v. 11, 1985. pp. 7-31.

_____. Prólogo da edição italiana. In: ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos* (2003). 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2016. pp. 13-21.

_____. Réplica. Trad. Federico José Arena. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. pp. 177-201.

_____. Se i giudici creino diritto. In: VIGNUDELLI, A. (org.). *Istituzioni e dinamiche del diritto: I confini mobili della separazione dei poteri*. Milão: Giuffrè, 2009. pp. 389-400.

_____. *Teoria e dogmatica delle fonti*. Milão: Giuffrè, 1998.

_____. *Teoría e ideología de la interpretación constitucional* (2007). 2. ed. Trad. Miguel Carbonell e Pedro Salazar. Madri: Trotta, 2010.

HAGE, Jaap. Construction or Reconstruction? On the Function of Argumentation in the Law. In: DAHLMAN, Christian; FETERIS, Eveline. *Legal Argumentation Theory: Cross-Disciplinary Perspectives*. Dordrecht: Springer, 2013. pp. 125-143.

_____. *Reasoning with rules. An essay on legal reasoning and its underlying logic*. Dordrecht: Kluwer, 1997.

HART, H. L. A [1907-1992]. Positivism and the separation of law and morals. *Harvard Law Review*. v. 71, n. 4, fev./1958. pp. 593-629.

_____. *Punishment and Responsibility* (1968). 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2008.

_____. The Ascription of Responsibility and Rights. *Proceedings of the Aristotelian Society*. vol. 49, 1948-1949. pp. 171-194.

_____. *The concept of law* (1961). 2. ed. Oxford: Clarendon, 1997.

von HAYEK, F. A. [1899-1992]. *The road to serfdom* (1944). Londres e Nova York: Routledge, 2006.

HOSPERS, John [1918-2011]. *An introduction to philosophical analysis* (1956). 4. ed. Londres: Routledge, 1997.

JANSEN, Henrike. E Contrario Reasoning: the Dilemma of the Silent Legislator. *Argumentation*. n. 19, 2005. pp. 485-496.

JUST, Gustavo. *Interpretando as teorias da interpretação*. São Paulo: Saraiva, 2014.

KAPTEIN, Hendrik. Legal Progress Through Pragma-Dialectics? Prospects Beyond Analogy and E Contrario. *Argumentation*. n. 19, 2005. pp. 497-507.

KELSEN, Hans [1881-1973]. *General theory of law and state*. Trad. Anders Wedberg. Cambridge: Harvard University Press, 1945.

_____. *Introduction to the problems of legal theory*. Trad. Bonnie L. Paulson e Stanley L. Paulson (da 1. ed., de *Reine Rechtslehre*, 1934). Oxford: Clarendon Press, 1992.

_____. *Pure theory of law*. Trad. Max Knight (da 2. ed. de *Reine Rechtslehre*, 1960). Clark, Nova Jersey: The Lawbook Exchange Ltd., 2005.

_____. *The law of the United Nations. A critical analysis of its fundamental problems*. Londres: Stevens & Sons Limited, 1950.

LA TORRE, Massimo; PATTARO, Enrico; TARUFFO, Michele. Statutory Interpretation in Italy. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 213-256.

LAPORTA, Francisco J. Interpretación de la ley. In: LIFANTE VIDAL, Isabel (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. pp. 173-222.

LARENZ, Karl [1903-1993]. *Metodologia da ciência do Direito* (1960). 3. ed. Trad. José Lamego (6. ed. alemã, 1991). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997.

LEHNER, Moris. Consideração econômica e tributação conforme a capacidade contributiva. Sobre a possibilidade de uma interpretação teleológica das normas com finalidades arrecadatórias. Trad. por Luis Eduardo Schoueri. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998. pp. 143-154.

LIFANTE VIDAL, Isabel. Interpretación jurídica. In: FABRA ZAMORA, Jorge Luis. et al. (eds.). *Enciclopedia de filosofía y teoría del derecho*. v. 2. México: UNAM, 2015. pp. 1349-1387.

_____. Un mapa de problemas sobre la interpretación jurídica. In: Idem (ed.). *Interpretación jurídica y teoría del Derecho*. Palestra: Lima, 2010. pp. 37-64.

LUZZATTI, Claudio. *La vaghezza delle norme: un'analisi del linguaggio giuridico*. Milano: Giuffrè, 1990.

MACCORMICK, Neil [1941-2009]. Argumentation and interpretation in law. *Argumentation*. n. 9, 1995. pp. 467-480.

_____. *Legal reasoning and legal theory*. Oxford: Oxford University Press, 1978.

_____. Rhetoric and the Rule of Law. In: DYZENHAUS, David (Org.). *Recrafting the Rule of Law – The limits of legal order*. Oxford: Hart Publishing, 1999. pp. 163-177.

_____. *Rhetoric and the Rule of Law – A Theory of Legal Reasoning*. Oxford: Oxford University Press, 2005.

_____; SUMMERS, Robert. Interpretation and Justification. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 511-544.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário* (1979). 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

_____. Interpretação e aplicação das leis tributárias. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. pp. 127-160.

MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. São Paulo: Malheiros, 2014.

MARINONI, Luiz Guilherme. *Precedentes Obrigatórios* (2010). 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

MARMOR, Andrei. *Law in the age of pluralism*. Nova York: Oxford University Press, 2007.

MARSHALL, John [1755-1835]. *The writings of John Marshall, late chief justice of the United States, upon the Federal Constitution* (1839). Washington D.C.: William H. Morrison, 1890.

MAXIMILIANO, Carlos [1873-1960]. *Hermenêutica e aplicação do Direito* (1924). 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

MENDES, Gilmar F. O STF e a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS. *Revista da PGFN*. v. 4, n. 2, jul.-dez./2014. pp. 9-36.

MIRANDA, Francisco Cavalcanti Pontes de [1892-1979]. *Comentários à Constituição de 1967: com a Emenda n. 1, de 1969* (1967). 2. ed. T. II. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1970.

MITIDIERO, Daniel. *Cortes superiores e cortes supremas* (2013). 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

_____. Fundamentação e Precedente: dois discursos a partir da decisão judicial. *Revista de processo*. v. 206, 2012. pp. 61-78.

_____. *Precedentes: da persuasão à vinculação*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

MONTESQUIEU, Charles de Secondat, Baron de [1689-1755]. *De l'esprit des lois* (1748). Tomo I. Paris: Garnier, 1777.

MORESO, José Juan. Epílogo: interpretación jurídica y direcciones de ajuste. *Discusiones XI*. n. 11, 2012. pp. 203-219.

_____. *Legal indeterminacy and constitutional interpretation*. Trad. Ruth Zimmerling. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1998.

MORO, Sergio Fernando. Jurisdição constitucional como democracia. 2002. 274 f. Tese (Doutorado em Direito) - Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2002.

MÜLLER, Friedrich. *Métodos de trabalho do Direito Constitucional* (1972). 3. ed. Trad. Peter Naumann. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos - Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 2012.

NEURATH, Otto [1882-1945]. Protocol sentences (1932). Trad. George Schick. In: AYER, A. J. (ed.). *Logical positivism*. Nova York: The Free Press, 1959. pp. 199-208.

NEVES, A. Castanheira. *O actual problema metodológico da interpretação jurídica*. Tomo I. Coimbra: Coimbra Editora, 2003.

NEVES, Marcelo. *Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil - o Estado Democrático de Direito a partir e além de Luhmann e Habermas*. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

NIETZSCHE, Friedrich [1844-1900]. *Human, all too human: a book for free spirits* (1878). Trad. R. J. Hollingdale. Cambridge: Cambridge University Press, 1996.

NOGUEIRA, Johnson Barbosa. *A interpretação econômica no Direito Tributário*. São Paulo: Resenha Tributária, 1982.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. [1919-2003]. *Curso de Direito Tributário* (1957). 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

_____. *Da interpretação e da aplicação das leis tributárias*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1965.

_____. Interpretação e integração da legislação tributária. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do (org.). *Interpretação no Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989. pp. 7-24.

NOVAIS, Jorge Reis. *Os princípios constitucionais estruturantes da República Portuguesa*. Coimbra: Coimbra Editora, 2004.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de; MATOS, Gustavo Martini de; BOZZA, Fábio Piovesan. Interpretação e Integração da Lei Tributária. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética/ICET, 2010. pp. 356-394.

ORWELL, George (Eric A. Blair) [1903-1950]. *1984* (1949). Trad. Alexandre Hubner e Heloisa Jahn. São Paulo: Companhia das Letras, 2009.

PATTERSON, Dennis. Interpretation in Law. *San Diego Law Review*. v. 42, 2005. pp. 685-709.

_____. *Law and truth* (1996). Nova York e Oxford: Oxford University Press, 1999.

_____. Normativity and objectivity in law. *William and Mary Law Review*. v. 43, 2001. pp. 325-363.

PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições: teoria geral e contribuições em espécie*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

PECZENIK, Aleksander [1937-2005]. *On law and reason* (1989). 2. ed. Dordrecht: Springer, 2009.

_____. “*Scientia Juris*”. *Legal Doctrine as Knowledge of Law and as a Source of Law*. Dordrecht: Springer, 2005.

_____; BERGHOLZ, Gunnar. Statutory Interpretation in Sweden. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 311-358.

PERELMAN, Chaïm [1912-1984]. *Lógica jurídica: nova retórica* (1976). Trad. Verginia K. Pupi. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

_____. *The idea of justice and the problem of argument*. Trad. John Petrie. Londres: Routledge and Kegan Paul, 1963.

_____; OLBRECHTS-TYTECA, Lucie [1899-1987]. *Tratado da argumentação: a nova retórica* (1958). Trad. Maria Ermantina Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

PESSOA, Fernando [1888-1935]. *Livro do desassossego* (1913). São Paulo: Companhia das Letras, 2006.

PINO, Giorgio. *Diritti fondamentali e ragionamento giuridico*. Turim: Giappichelli, 2008.

_____. La teoria del ragionamento giudiziale di Manuel Atienza. Note a margine. Disponível em: <https://www.academia.edu/29077382/La_teoria_del_ragionamento_giudiziale_di_Manuel_Atienza_Note_a_margine>. Acesso em: 14 de out. 2016. pp. 1-13.

_____. Norma giuridica. In: Idem; SCHIAVELLO, Aldo; VILLA, Vittorio (eds.). *Filosofia del diritto. Introduzione critica al pensiero giuridico e al diritto positivo*. Turim: Giappichelli, 2013. pp. 144-183.

POPPER, Karl [1902-1994]. *Conjectures and refutations: The growth of scientific knowledge* (1963). Londres e Nova York: Routledge, 2002.

POSTEMA, Gerald J. Objectivity Fit for Law. In: LEITER, Brian (Org.). *Objectivity in Law and Morals*. Cambridge: Cambridge University Press, 2001. pp. 99-143.

POZZOLO, Susanna. Easy case and legal routine. *Revista brasileira de filosofia*. v. 240. Ano 62. jan.-jun./2013. pp. 195-213.

RAITIO, Juha. *The principle of legal certainty in EC Law*. Dordrecht: Springer, 2003.

RAMÍREZ LUDEÑA, Lorena. Verdad y corrección en la interpretación jurídica. *Revista de derecho (Valdivia)*. v. 28, n. 1, jul./2015. pp. 9-31.

RAMOS, Elival da Silva. *Ativismo judicial: parâmetros dogmáticos* (2010). 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

RAZ, Joseph. *Between authority and interpretation*. Oxford: Oxford University Press, 2009.

_____. *Practical reason and norms* (1975). Oxford: Oxford University Press, 1999.

_____. *The Authority of Law* (1979). 2. ed. Oxford: Oxford University Press, 2009.

_____. Why interpret? *Ratio juris*. v. 9, n. 4, dez./1996. pp. 349-363.

RECASENS SICHES, L. [1903-1977]. *Tratado General de Filosofía del Derecho* (1959). 19. ed. México: Porrúa, 2009.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. A interpretação da lei tributária. Disponível em: <https://www.academia.edu/19724275/A_Interpretação_da_Lei_Tributária/>. Acesso em: 13 de ago. 2016.

_____. *Temas de Direito Constitucional Tributário*. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2009.

ROBILANT, Enrico di [1924-2012]. Modelli nella Teoria del Diritto. *Rivista Trimestrale di Diritto e Procedura Civile*. ano. XXIV. Milão: Giuffrè, 1970. pp. 705-721.

ROSS, Alf [1899-1979]. *Directives and norms*. Nova York: Humanities Press, 1968.

_____. *On law and justice* (1958). Berkeley: University of California Press, 1974.

ROTHMANN, Gerd W. O princípio da legalidade tributária. *Revista de Direito Administrativo*. v. 109, jul.-set./1972, Rio de Janeiro. pp. 11-33.

RUSSEL, Bertrand [1872-1970]. Vagueness (1923). In: MUMFORD, Stephen (ed.). *Russel on metaphysics: selections from the writings of Bertrand Russel*. Londres e Nova York: Routledge, 2003. pp. 211-220.

SALMON, Wesley [1925-2001]. *Logic* (1963). 2. ed. Nova Jersey: Prentice-Hall, 1973.

von SAVIGNY, Friedrich Carl [1779-1861]. *Sistema del derecho romano actual* (1840). Tomo I. Trad. Ch. Guenoux e Jacinto Mesía Poley. Madri: F. Góngora y Compañía Editores, 1878.

SCARPELLI, Uberto [1924-1993]. Il metodo giuridico. *Rivista di Diritto Processuale*. n. 4. Padova: Cedam, 1971. pp. 533-574.

_____. Introduzione all'analisi delle argomentazioni giudiziarie. In: Idem. (ed.). *Diritto e analisi del linguaggio*. Milão: Edizioni di Comunità, 1976. pp. 407-450.

SCHAUER, Frederick. A critical guide to vehicles in the park. *New York University Law Review*. v. 83, n. 4, 2008. pp. 1109-1134.

_____. Is defeasibility an essential property of law. In: BELTRÁN, Jordi Ferrer. RATTI, Giovanni Battista. (orgs.). *The logic of legal requirements: essays on defeasibility*. Oxford: Oxford University Press, 2012. pp. 77-88.

_____. *Playing by the rules – A philosophical examination of rule-based decision-making in law and in life*. Oxford: Clarendon Press, 1991.

_____. *Profile, probabilities and stereotypes*. Cambridge: Belknap, 2003.

_____. *Thinking like a lawyer: a new introduction to legal reasoning*. Cambridge: Harvard University Press, 2009.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário* (2011). 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

_____. Discriminação de competências e competência residual. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998. pp. 82-115.

_____. Imunidade tributária e ordem econômica. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. v. 15. São Paulo: Dialética, 2011. pp. 229-242

_____. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SGARBI, Adrian. *Introdução à teoria do Direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013.

SHECAIRA, Fábio P. “A quem cabe a escolha?” Sobre a importância de distinguir os métodos alternativos de interpretação jurídica. *Direito, Estado e Sociedade*. n. 36, jan.-jun./2010. pp. 6-23.

_____; STRUCHINER, Noel. *Teoria da argumentação jurídica*. Rio de Janeiro: Ed. PUC-Rio/Contraponto, 2016.

SINNOTT-ARMSTRONG, Walter; FOGELIN, Robert J. *Understanding Arguments - An Introduction to Informal Logic* (1978). 8. ed. Belmont: Wadsworth, 2009.

SMITH, Adam [1723-1790]. *An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations* (1776). vol. II. Indianapolis: Liberty Classics, 1981.

SOCCIO, Douglas J.; BARRY, Vincent E. *Practical logic: an antidote for uncritical thinking* (1976). 5. ed. Fort Worth: Harcourt Brace, 1998.

SOUSA, Rubens Gomes de [1912-1973]. *Compêndio de legislação tributária* (1952). Edição póstuma. São Paulo: Resenha Tributária, 1981.

_____. Municípios - competência tributária - bitributação e competência recorrente. *Revista de Direito Administrativo*. v. 21, Rio de Janeiro, 1950. pp. 351-356.

SOUZA, Hamilton Dias de. A competência tributária e seu exercício: a racionalidade como limitação ao poder de tributar. In: FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e limites da tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. pp. 259-275.

SPAAK, Torben. Explicating the Concept of Legal Competence. In: HAGE, Jaap; von der PFORDTEN, Dietmar. *Concepts in Law*. Dordrecht: Springer, 2009. pp. 67-80.

STEIN, Ernildo. Não podemos dizer a mesma coisa com outras palavras. In: ZILLES, Urbano. Miguel Reale: Estudos em homenagem a seus 90 anos. Porto Alegre: EDIPUCRS, 2000. pp. 483-496.

STELMACH, Jerzy; BROŹEK, Bartosz. *Methods of legal reasoning*. Dordrecht: Springer, 2006.

STRUCHINER, Noel. Indeterminação e objetividade. Quando o Direito diz o que não queremos ouvir. In: MACEDO JUNIOR, Ronaldo; BARBIERI, Catarina. (org.). *Direito e Interpretação. Racionalidades e Instituições*. São Paulo: Saraiva, 2011. pp. 119-152

SUMMERS, Robert. *Essays in Legal Theory*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1992.

_____. Statutory Interpretation in the United States. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 407-460.

_____; TARUFFO, Michele. Interpretation and Comparative Analysis. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 461-510.

TAMANAH, Brian Z. *On the Rule of Law: History, Politics, Theory*. Cambridge: Cambridge University Press, 2004.

TARELLO, Giovanni [1934-1987]. *Diritto, enunciati, usi. Studi di teoria e metateoria del diritto*. Bologna: il Mulino, 1974.

_____. *L'interpretazione della Legge*. Milão: Giuffrè, 1980.

_____. *Storia della cultura giuridica moderna. Assolutismo e codificazione del diritto*. Bologna: il Mulino, 1976.

TARUFFO, Michele. *A motivação da sentença civil*. Trad. Daniel Mitidiero, Rafael Abreu e Vitor de Paula Ramos. São Paulo: Marcial Pons, 2015.

THAYER, James B. [1831-1902]. The Origin and Scope of the American Doctrine of Constitutional Law. *Harvard Law Review*. v. 7, n. 3, out./1893

TIPKE, Klaus. Princípio de igualdade e ideia de sistema no Direito Tributário. Trad. Brandão Machado. In: MACHADO, Brandão (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira*. São Paulo: Saraiva, 1984. pp. 515-527.

TORRES, Ricardo Lobo. A proibição de analogia no Direito Tributário. *Revista de informação legislativa*. a. 25, n. 100, out./dez. 1988. pp. 261-268.

_____. *Curso de Direito Financeiro e Tributário* (1993). 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

_____. *Normas de interpretação e integração do Direito Tributário* (1991). 4. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

_____. O consequencialismo e a modulação dos efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal. *Direito Tributário Atual*. n. 24. São Paulo: IBDT/Dialética, 2010. pp. 439-463.

_____. O princípio da tipicidade no Direito Tributário. *Revista de Direito Administrativo*. v. 235, jan./mar. 2004. pp. 193-232.

TOULMIN, Stephen [1922-2009]. *The uses of argument* (1958). 1. ed. atualizada. Cambridge: Cambridge University Press, 2003.

TROPER, Michel. Fonction juridictionnelle ou pouvoir judiciaire? *Pouvoirs*, n. 16, 1981. pp. 5-15.

_____; GRZEGORCZYK, Christophe; GARDIES, Jean-Louis. Statutory Interpretation in France. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 171-212.

TWINING, William; MIERS, David. *How to do things with rules. A primer of interpretation* (1976). 5. ed. Cambridge: Cambridge University Press, 2010.

VANONI, Ezio [1903-1956]. Natura e interpretazione delle leggi tributarie - Altri studi di diritto finanziario (1932). In: FORTE, Francesco; LONGOBARDI, Cesare (eds.). *Opere Giuridiche*. v. 1. Milão: Giuffrè, 1961.

VELLOSO, Andrei Pitten. Analogia e isonomia no Direito Tributário. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*. n. 62, mai./jun., 2005. pp. 77-95.

_____. *Conceitos e competências tributárias*. São Paulo: Dialética, 2005.

_____. Princípio da especificidade conceitual, vagueza da linguagem e tributação. *Direito Federal: Revista da AJUFE*. n. 77, ano 2, 3º trimestre/2004. pp. 37-72.

VELLOSO, Carlos. Estado Federal e Estados Federados na Constituição de 1988: do equilíbrio federativo. *Revista de Direito Administrativo*. v. 187, Rio de Janeiro, 1992. pp. 1-36

VELLUZZI, Vito. *Interpretazione sistematica e prassi giurisprudenziale*. Turim: Giappichelli, 2002.

_____. Sulla nozione di "interpretazione giuridica corretta" (2004). In: Idem. *Tra teoria e dogmatica. Sei studi intorno all'interpretazione*. Pisa: Edizioni ETS, 2012. pp. 19-32.

VILLA, Vittorio. *Una teoria pragmaticamente orientata dell'interpretazione giuridica*. Turim: Giappichelli, 2012.

VILLAR, Mauro de Salles (Org.). *Dicionário Houaiss: sinônimos e antônimos*. 2. ed. São Paulo: Publifolha, 2008

VIOLA, Francesco. La critica dell'ermeneutica alla filosofia analitica italiana del diritto. In: JORI, Mario (org.). *Ermeneutica e filosofia analitica. Due concezioni del diritto a confronto*. Turim: Giappichelli, 1994. pp. 63-104.

WAISMANN, Friedrich [1896-1959]. Verifiability (1945). In: *How I see philosophy*. Londres: Palgrave Macmillan, 1968. pp. 39-66.

WALDRON, Jeremy. *Law and disagreement*. Oxford: Clarendon Press, 1999.

_____. *Political Theory: essays on institutions*. Cambridge, Massachusetts e Londres: Harvard University Press, 2016.

WALTON, Douglas. *Fundamentals of critical argumentation*. Cambridge: Cambridge University Press, 2005.

WARAT, Luiz Alberto [1941-2010]. *O Direito e sua linguagem* (1984). 2. ed. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1995.

WASSERSTROM, Richard A. *The judicial decision - Toward a theory of legal justification* (1961). Stanford, Califórnia: Stanford University Press, 1978.

WEINBERGER, Ota. Objectivity and Rationality in Lawyers's Reasoning. In: PECZENIK, Aleksander et al (Org.). *Theory of Legal Science – Proceedings of the Conference on Legal Theory and Philosophy of Science, Lund, Sweden, December 11-14, 1983*. Dordrecht: Reidel Publishing Company, 1984. pp. 217-234.

WESTEN, Peter. *Speaking of equality: an analysis of the rhetorical force of "equality" in moral and legal discourse*. Princeton: Princeton University Press, 1990.

WITTGENSTEIN, Ludwig [1889-1951]. *On certainty*. Trad. Denis Paul e G. E. M. Anscombe. Oxford: Basil Blackwell, 1969.

_____. *Philosophical investigations* (1953). Trad. G. E. M. Anscombe, P. M. S. Hacker e Joachim Schulte. 4. ed. Oxford: Blackwell Publishing, 2009.

WRÓBLEWSKI, Jerzy [1926-1990]. An Outline of a General Theory of Legal Interpretation and Constitutional Interpretation. *Folia Juridica*. v. 32, Acta Universitatis Lodziensis, 1987. pp. 33-89.

_____. *Constitución y teoría general de la interpretación jurídica*. Trad. Arantxa Azurza. Madri: Civitas, 1985.

_____. Informatics and ideology of judicial decision-making. *Informatica e diritto*. v. 10, n. 3, 1984. pp. 117-129.

_____. *Meaning and Truth in Judicial Decision*. Helsinki: Juridica, 1979.

_____. Statutory Interpretation in Poland. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 257-310.

_____. *The judicial application of law*. Dordrecht: Kluwer Academic Publishers, 1992.

_____. Una base semantica per la teoria dell'interpretazione giuridica. In: SCARPELLI, Uberto (ed.). *Diritto e analisi del linguaggio*. Milão: Edizioni di Comunità, 1976. pp. 347-373.

XAVIER, Alberto [1942-2016]. *Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

ZILVETI, Fernando Aurélio. *Obrigaçãõ tributária: fato gerador e tipo*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

ZULETA-PUCEIRO, Enrique. Statutory Interpretation in Argentina. In: MACCORMICK, Neil; SUMMERS, Robert. (Coord.). *Interpreting statutes – a comparative study*. Aldershot: Dartmouth. 1991. pp. 29-71.