

# MÉTODOS DE INTERPRETAÇÃO COMO CHAVES COMPREENSIVAS DOS LIMITES DA RECEPÇÃO CONSTITUCIONAL DA MITIGAÇÃO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA BRASILEIRA: UMA ABORDAGEM A PARTIR DA JURISPRUDÊNCIA DO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL FEDERAL ALEMÃO

**NOEL DE OLIVEIRA BASTOS**

Advogado. Consultor e professor universitário, atuante em Direito Tributário, Financeiro e Civil.  
E-mail: npbastos@hotmail.com

## Resumo

O presente ensaio versa sobre os métodos jurídicos de interpretação como chaves compreensivas dos limites da recepção do enunciado normativo do artigo 97, parte final do inciso IV, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, em face do disposto no artigo 153, §1º, da Constituição Federal (CF), de 05 de outubro de 1988, enquanto expressão da regulamentação da cláusula da legalidade tributária brasileira, a partir da jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal (TCF) alemão - "vontade de homologação pós-constitucional" (Nachkonstitutioneller Bestätigungswille).

**Palavras-chave:** Métodos de interpretação. Jurisprudência alemã. Recepção. Legalidade tributária brasileira.

## INTERPRETATION METHODS AS COMPREHENSION TOOLS RELATED TO CONSTITUCIONAL LIMITS OF RECEPTION ON THE MITIGATION OF BRAZILIAN TAX LAW; AN APPROACH REGARDING GERMAN FEDERAL CONSTITUTIONAL COURT JURISPRUDENCE

## Abstract

This essay regards law interpretation methods as key tools for the understanding of the reception limits of the normative statement of article number 97 as well as the final part of the fourth item of the Internal Revenue Code and law number 5.172, in 25th of October of 1966; all of which regarding the article number 153, §1º, of the Brazilian Federal Constitution of October 5th of 1988. This is done considering the expression of clause regulation of Brazilian legal tax. The research considers the jurispruce form the German Federal Constitutional Court - the post-constitutional legal approval (Nachkonstitutioneller Bestätigungswille).

**Key-Words:** Interpretation Methods. German Jurisprudence. Reception. Brazilian Tax Legality.

## 1 INTRODUÇÃO

Em razão de extensas fundamentações dogmáticas, o Tribunal Constitucional Federal alemão (Bundesverfassungsgericht - BVerfGE) adquiriu aquilatado prestígio na comunidade jurídica, por aplicação de critérios jurídicos em seus precedentes<sup>1</sup>.

Assim, os precedentes da referida Corte constitucional obtiveram status de verdadeiros cânones de interpretação no âmbito da construção jurisprudencial da Dogmática Jurídica<sup>2</sup>.

Enquanto objetivo geral, o ensaio em apreço buscará desenvolver um estudo dogmático a respeito da teoria da recepção e suas relações com os métodos de interpretação, a partir da jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal (TCF) alemão, especialmente, no tocante à decisão (BVerfGE 11, 126), um dos paradigmas quanto à matéria de interpretação constitucional.

Como objetivos específicos, investigar-se-ão os métodos interpretativos, bem como seus influxos na definição dos contornos da figura jurídica vontade de homologação pós-constitucional - *Nachkonstitutioneller Bestätigungswille* (MARTINS, 2005), para, só então, expor as simetrias da teoria da recepção constitucional da mitigação da cláusula da legalidade tributária brasileira, à luz da dogmática alemã.

Para tanto, demonstrar-se-á a ocorrência de recepção parcial da parte final do inciso IV, do artigo 97, do Código Tributário Nacional (CTN) de 1966, em cotejo com a mitigação da cláusula da legalidade presente no enunciado normativo do artigo 153, §1º, da Constituição Federal (CF) de 1988, enquanto hipótese a ser demonstrada.

## 2 SÍNTESE DA DECISÃO BVERFGE 11, 126 - NACHKONSTITUTIONELLER BESTÄTIGUNGSWILLE, VONTADE DE HOMOLOGAÇÃO PÓS-CONSTITUCIONAL

Nos anais da jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal (TCF) alemão, destacam-se três decisões paradigmáticas no estudo da interpretação constitucional clássica.

A primeira decisão (BVerfGE 11,126) revela o problema de se saber se o legislador recepcionou ou não as normas pré-constitucionais, em face da Lei Fundamental alemã (Grundgesetz).

Por sua vez, a segunda (BVerfGE 8,28) delas aborda a técnica de interpretação conforme a Constituição e seus limites, em sede de controle concreto, suscitando dúvida de constitucionalidade sobre complementação legal de salário do funcionalismo público<sup>3</sup>.

E, por derradeiro, a terceira (BVerfGE 40,88) "tornou-se alvo de polêmica, uma vez que trata da extensão da interpretação vinculante do direito infraconstitucional" (MARTINS, 2005, p. 129), em face da Lei Fundamental alemã (Grundgesetz)<sup>4</sup>.

Para fins deste ensaio, somente interessa a primeira das três decisões, ou seja, a vontade de homologação pós-constitucional (BVerfGE 11, 126) - *Nachkonstitutioneller Bestätigungswille*, que outorga especial atenção aos métodos clássicos de interpretação como chaves compreensivas dos contornos da teoria da recepção, destinada à resolução dos problemas

1 DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. Teoria geral dos direitos fundamentais, 2 ed. São Paulo, RT, 2009, p. 160. Assim, prelecionam os autores sobre o reconhecimento do Bundesverfassungsgericht como Corte Constitucional pautada em inúmeras fundamentações dogmáticas, salvo raras decisões de cunho político: "Na atividade decisória desse Tribunal observam-se oscilações na interpretação da proporcionalidade, que provocam, às vezes, o abandono do critério puramente jurídico da proporcionalidade em prol de considerações de cunho meramente político e subjetivo. Nada obstante, o Tribunal Constitucional Federal alemão conquistou reconhecimento junto à comunidade jurídica, em razão das extensas fundamentações dogmáticas de suas decisões." Por outro lado, em crítica ao "credo da teoria tradicional da interpretação", conferir: MÜLLER, Friedrich. Metodologia do direito constitucional, p. 30-31.

2 ADEODATO, João Maurício. A retórica constitucional, p. 34. Nesse contexto, de maneira elucidativa, são sempre pertinentes as lições do eminente jusfilósofo: "[...] em 200 anos, há total predomínio do positivismo. Isso se deve a um fenômeno especificamente moderno que diversos autores, como Niklas Luhmann, denominam a positividade do direito (Positivierung des Rechts). Parece mais preciso, pelo menos em português, o termo dogmatização. [...] O que é novo nesse período, na civilização ocidental, é a dogmatização, é o direito positivo tornar-se dogmático." (Grifo do autor).

3 MARTINS, Leonardo. Cinquenta anos de jurisprudência do tribunal constitucional federal alemão. Montevideo: Konrad-Adenauer-Stiftung, 2005, p. 133-134. Trata-se de decisão sobre dúvida de constitucionalidade cuja matéria é pertinente a modificação e complementação salarial do funcionalismo público. Portanto, foi o precedente foi intitulado Besoldungsrecht (salário do funcionalismo público). Nesse sentido, ensina o eminente constitucionalista Leonardo Martins que o pedido da ação foi julgado improcedente (não tendo o autor direito segundo a nova lei, à época). Enfim, a relevância da decisão é bem patente, uma vez que "O juiz não pode dar, por meio de interpretação 'conforme a constituição', a uma lei de texto e sentido inequívocos, um significado oposto àqueles".

4 MARTINS, Leonardo. Cinquenta anos de jurisprudência do tribunal constitucional federal alemão. Montevideo: Konrad-Adenauer-Stiftung, 2005, p. 129. Igualmente elucidativo é o trecho a respeito de que a BVerfGE 40, 88 (Führerschein) trata de processo pertinente à cidadão austríaco indiciado por trafegar em vias alemãs apenas com a sua carteira de habilitação de motorista (Führerschein) austríaca, como bem ensina Leonardo Martins (Martins, 2005, p. 136). Em suma, a relevância em sede de interpretação é que "A interpretação e aplicação de leis ordinárias são matérias dos tribunais ordinários mais próximos das provas objeto da lide. De outra parte, o Tribunal Constitucional Federal deve determinar de forma vinculante os parâmetros ou limites decorrentes do direito constitucional para a interpretação de uma lei ordinária" (Martins, 2005, p. 137).

de direito constitucional intertemporal<sup>5</sup>.

O contexto do sobredito paradigma teve como ponto de partida a Apresentação do Tribunal Estadual de Waldshut, na qual, questionava-se a constitucionalidade do § 401 do vetusto Código Tributário alemão (Abgabenordnung), de 22 de maio de 1931, isto é, norma pré-constitucional em relação à Lei Fundamental alemã (Grundgesetz) de 1949, como bem elucida Martins (2005).

O teor do dispositivo questionado gravitava em torno da cominação de sanção negativa (penalidade) aplicável a quem sonegasse imposto de importação. Alegou-se, inicialmente, que o referido enunciado normativo, § 401 do antigo Código Tributário alemão, estava eivado de inconstitucionalidade por ofensa aos princípios do Estado de direito, da proporcionalidade e da gravidade da ação e pena.

Porém, a referida postulação foi inadmitida pelo Tribunal Constitucional alemão, sob os argumentos de que se tratava de verdadeiro direito pré-constitucional, o qual, em primeira vista, não poderia ser objeto de controle de constitucionalidade, uma vez que versava sobre matéria solucionável pela via da teoria da recepção constitucional.

Enfim, demonstrar-se-á que a delimitação da teoria da recepção na jurisprudência alemã é de inquestionável utilidade dogmática para elucidação dos limites da recepção constitucional da mitigação da cláusula da legalidade tributária brasileira, prevista na parte final do inciso IV, do artigo 97, do CTN de 1966, perante o enunciado normativo do §1º, do artigo 153, da CF de 1988, de tal modo que se trata igualmente de questão insolúvel pela via do controle de constitucionalidade.

Para alcançar o sobredito desiderato, serão necessárias algumas considerações a respeito das estruturas teorizantes pertinentes ao estudo da norma e hermenêutica jurídicas, em consonância com os métodos clássicos de interpretação, também prestigiados pela respeitável jurisprudência da Corte Constitucional brasileira - Supremo Tribunal Federal (STF) (SILVEIRA, ANO).

### 3 NORMA JURÍDICA, HERMENÊUTICA E MÉTODOS DE INTERPRETAÇÃO JURIS

#### 3.1 DEFINIÇÕES DE NORMA JURÍDICA E SUAS DIMENSÕES LINGUÍSTICAS

No âmbito das teorizações contemporâneas, entende-se por interpretação a compreensão dos textos positivados nos respectivos ordenamentos jurídicos (GRAU, 2009)<sup>6</sup>.

Esses textos legislados não se confundem com as normas jurídicas, pois estas últimas são produtos da compreensão do intérprete, enquanto aqueles são resultados do exercício de função legislativa (FAGUNDES, 2006, p.6)<sup>7</sup>.

Por sua vez, enquanto resultado da interpretação, a norma jurídica consiste numa estrutura linguística dotada de sentido (proposição), como bem preleciona Dimoulis (2010).

No estágio atual da Dogmática Jurídica, prevalece a concepção segundo a qual a norma jurídica nada mais é que um produto da interpretação (significado), não se confundindo com texto da norma (Normtext), proposição da norma (Normsatz) ou enunciado normativo (ALEXY, 2008; DIMOULIS, 2010).

Por conseguinte, a estrutura da norma jurídica representa um núcleo mínimo da mensagem deontica consistente na descrição de determinado fato relevante para o sistema de direito positivo, delimitado no espaço e no tempo, que, mediante vínculo implicacional do evento jurídico, deflagra um comando normativo proibitivo, permitido ou obrigado, entre os sujeitos de direito entrelaçados por uma relação jurídica.

Além dessas dimensões estruturais da norma jurídica (semântica e sintática), é imperioso destacar a lição de Ferraz Jr. (2009), a respeito da temática, sob a ótica da dimensão pragmática ou dinâmica da norma jurídica (FERRAZ JÚNIOR, 2009).

Superada a análise estruturalista, o eminente jusfilósofo preleciona que a norma jurídica ostenta, igualmente, a dimensão do discurso responsável por entrelaçar os interlocutores normativos (emissor e receptor), numa relação de meta-complementaridade, com a única finalidade de se evitar contradições entre os participantes do discurso normativo.

Nessa última dimensão normativa, como arremata Ferraz Júnior. (2009, p. 57), “[...] o orador normativo procura fazer com que o endereçado assumira a posição complementar e, para isso, usa de recursos com o fito de evitar reações incompatíveis (FERRAZ JÚNIOR, 2009).

Em síntese, a norma jurídica é produto linguístico da atividade intelectual do intérprete, que, por sua vez, canaliza a compreensão de sua estrutura lógica de natureza prescritiva.

#### 3.2 HERMENÊUTICA E MÉTODOS CLÁSSICOS DE INTERPRETAÇÃO JURÍDICA

5 Em singelas palavras, o mencionado paradigma destaca o papel hermenêutico dos métodos clássicos na decisão jurídica de recepção ou não de norma pré-constitucional.

6 A propósito, hodiernamente abandona-se a noção de que interpretar é apenas extrair os possíveis sentidos dos signos textuais, de tal sorte que as tradições influenciam no ato de interpretação/aplicação do ordenamento jurídico. Nesse contexto, GRAU, Eros Roberto. Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito, p. 73.

7 Nesse sentido: “Pela função legislativa o Estado edita o direito positivo posterior à Constituição, ou, em termos mais precisos, estabelece normas gerais, abstratas e obrigatórias, destinadas a reger a vida coletiva. O seu exercício constitui, cronologicamente, a primeira manifestação de vitalidade do organismo político estatal”

### 3.2.1 Hermenêutica: de arte à teoria da interpretação

Ainda como arte e técnica de compreensão, a Hermenêutica Filosófica deu relevante passo para o alcance de seu atual status teórico, a partir dos estudos do filólogo, filósofo e teólogo alemão Friedrich Schleiermacher, conforme Braidia (2009).

De acordo com Braidia (2009), desde o período Renascentista europeu, deve-se ressaltar que a Hermenêutica divide-se em três segmentos básicos de técnica de interpretação, conforme a natureza dos textos (objetos de estudo), a saber:

- a) a Hermenêutica Teológica, que se ocupa da compreensão das Sagradas Escrituras;
- b) a Hermenêutica Filosófica, a qual se destina à interpretação de textos profanos de natureza filosófica; e
- c) a Hermenêutica Jurídica, que visa à compreensão dos textos jurídicos.

A partir desse mosaico de técnicas de compreensão textual, Friedrich Schleiermacher ambicionou lançar os alicerces de uma Hermenêutica Geral - *allgemeine Hermeneutik* (BRAIDA, 2009, p.15).

Essa generalização teórica buscava não apenas a elucidação das “[...] regras e a explicação do procedimento interpretativo enquanto tal, mas antes e, sobretudo [...]”, o fornecimento das “[...]razões’ das regras e do procedimento, portanto, da arte da compreensão em geral” (BRAIDA, 2009, p. 15), segundo Braidia (2009).

Por outro lado, somente serão aplicados alguns procedimentos metódicos de interpretação da Hermenêutica Juris ou, mais precisamente, os utilizados na decisão (BVerfGE 11,126), no afã de compreender a teoria da recepção, em seus limites, no que atina à cláusula da legalidade tributária disciplinada na parte final do inciso IV, do artigo 97, do CTN, em cotejo com o disposto no §1º, do artigo 153, da CF de 1988.

Destarte, a compreensão do sistema de direito constitucional positivo em sua estrutura apenas pode ser alcançada mediante aplicação de um plexo de procedimentos metódicos encontrados na Hermenêutica Jurídica, cujo status atual é de verdadeira teoria da interpretação.

Portanto, a Hermenêutica Juris alcançou o atual estágio, em razão de sua tarefa teorizante de outorgar tratamento sistemático aos métodos jurídicos de interpretação.

### 3.2.2 Método jurídico gramatical

Por ser a norma jurídica uma proposição, revela-se de primeira importância o método gramatical para a elucidação da estrutura linguística do texto jurídico, enquanto âmbito preliminar do processo de compreensão textual<sup>8</sup>.

Dessa maneira, o contato inicial do intérprete opera-se mediante análise gramatical das estruturas linguísticas presentes no sistema de direito positivo, como passo inicial do procedimento de compreensão textual.

O sobredito método é prestigiado pela decisão (BVerfGE 11,126), enquanto início dos trabalhos hermenêuticos do intérprete, conforme ensinamentos de Martins (2005).

Visando à identificação da matéria recepcionada pela CF de 1988, o intérprete brasileiro deve tomar como ponto de partida dos trabalhos de compreensão o seguinte enunciado normativo do CTN de 1966, a saber: “Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: [...]; IV - a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39,57 e 65”.

Trata-se, portanto, de um trecho da regulamentação infraconstitucional da cláusula da legalidade tributária, prevista no artigo 150, inciso I e artigo 153, §1º, ambos da CF de 1988.

Como se vislumbra na primeira parte do inciso IV, do artigo 97, do CTN, apenas permite-se (modal deôntico permitido) tributar mediante edição de lei formal emanada de órgão parlamentar brasileiro, de acordo com as respectivas esferas competenciais de imposição tributária.

Em singelas palavras, apenas lei formal pode alterar alíquotas e bases de cálculo dos tributos, enquanto expressão de direito constitucional de resistência (*Abwehrrecht*) do contribuinte (DIMOULIS; MARTINS, 2009).

Por outro lado, na parte final do próprio enunciado normativo, abre-se a possibilidade de restringir o âmbito de resistência do direito fundamental da cláusula da legalidade, através de outros instrumentos normativos emanados do Poder Executivo, a exemplo de decretos<sup>9</sup>, de portarias<sup>10</sup> e de resoluções<sup>11</sup>.

8 A propósito, Friedrich Müller chama o teor literal de programa normativo. Igualmente, destaca a importância do “método” gramatical, uma vez que: “O teor literal demarca as fronteiras extremas das possíveis variantes de sentido, i.é, funcionalmente defensáveis e constitucionalmente admissíveis”. MÜLLER, Friedrich. Metodologia do direito constitucional, p. 74

9 Nesse sentido, a respeito do Decreto Federal 6.809, de 30 de março de 2009: MELO, José Eduardo Soares de. IPI: teoria e prática, p. 216. Igualmente, sobre a possibilidade de alteração por decretos, conferir: ELALI, André. IPI: aspectos práticos e teóricos, p. 76.

10 PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, p. 302. Conferir precedente TRF5, Tribunal Pleno, INAMS 94.05.46994/PE, rel. Juiz Rivalvo Costa, mar/98, DJU de 04.05.1998, p. 811.

Dessa forma, excepcionalmente permite-se a alteração da carga tributária por atos administrativos, em matérias afetas à intervenção do Estado sobre Domínio Econômico, por técnica de indução (GRAU, 2009; BRAZUNA, 2009).

Assim, ordinariamente, a tributação brasileira opera-se mediante edição de prévia lei formal emanada do Parlamento brasileiro (*nullum tributum sine lege*), dado que se coaduna com as disposições do inciso I, artigo 150, da CF de 1988 (BORGES, 2011).

Sob a ótica gramatical, apenas excepcionalmente permite-se a alteração (majoração ou redução) de tributos, mediante instrumentos normativos oriundos do Poder Executivo, excluindo-se, por completo, a ingerência do Poder Judiciário, no que se refere à fungibilidade da carga tributária<sup>12</sup>, salvo para fins de controle de constitucionalidade e de legalidade.

Em suma, vê-se que o critério gramatical é de indiscutível relevância dogmática para delimitação dos possíveis significados extraídos dos mencionados textos normativos.

### 3.2.3 Método jurídico histórico

De indiscutível repercussão dogmática, a Escola Histórica do Direito foi impulsionada pelos estudos de Gustav Hugo, mas encontrou seu esplendor com as prestigiosas pesquisas de Friedrich Karl von Savigny (ROCHA, 2011), enquanto célebre autor da reação contra o legicentrismo da Escola da Exegese, também encontrado corrente pandectista alemã.

Os métodos desenvolvidos pela posição historicista passam pelas tradicionais abordagens histórica e genética, enquanto vertentes opositoras ao reducionismo exegeta.

Ademais, tanto no Direito brasileiro quanto no Direito alemão, há diletas utilizações dos métodos clássicos para fins de desvendar os sentidos dos textos jurídicos, como se vislumbra nos respectivos precedentes judiciais do século XX.

A título de exemplificação, o direito fundamental da cláusula da legalidade adquiriu excepcional status de direito de resistência para a consolidação do ideário liberal, durante a superação histórico-dialética do *ancien régime*. Essa atmosfera de transição proporcionou a expressão dos anseios da

maioria burguesa, através do corpo político parlamentar, em contraponto às demais Instituições, como o Judiciário e Executivo, dominadas pela classe aristocrática, à época.

Nessa linha de entendimento, corroboram Dimoulis e Martins (2009), no esclarecimento do contexto histórico da consolidação da cláusula da legalidade tributária, como garantia fundamental do Estado de direito, in verbis:

Em um contexto social marcado por turbulências e rupturas, o constitucionalismo francês tinha como principal alvo os aparatos da Administração e da Justiça, dominados pelos representantes e pela mentalidade do ‘ancien régime’ e confiava no Parlamento que era composto, em sua esmagadora maioria, por representantes da burguesia, sendo apresentado, no plano da ideologia política, como único legítimo representante da soberania nacional e do ‘interesse geral’ [...]. Por isso que a principal preocupação era a garantia do princípio da legalidade (positivada pela primeira vez na terceira Constituição francesa de 1795), isto é, prevalência da lei, submetendo a essa as decisões dos demais poderes e aguardando do legislador a tutela e harmonização dos direitos fundamentais [...] (DIMOULIS; MARTINS, 2009, p. 27)

Diante disso, fica evidenciada a relevância da utilização do procedimento metódico historicista, para fins de delimitação das influências políticas e ideológicas, dos diplomas constitucionais e infraconstitucionais atuais.

Influência essa sentida no Direito Constitucional pátrio, através da cláusula da legalidade, que se destina a resistir (*Abwehrrecht*) às intervenções estatais sobre a liberdade (*Freiheit*) e a propriedade (*Eigentum*), conforme máxima cunhada pelos constitucionalistas alemães do século XIX, a saber: não pode haver intervenção na liberdade e propriedade sem lei - *kein Eingriff in Freiheit und Eigentum ohne Gesetz* (DIMOULIS; MARTINS, 2009).

No que atina à aplicabilidade do método histórico, a jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal (TCF) alemão rechaçou, expressamente, a postura metodológica subjetivista (MARTINS, 2005), de modo que o legislador não se expressa

11 RE 570.680/RS, STF: “EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO. ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTA. ART. 153, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. COMPETÊNCIA PRIVATIVA DO PRESIDENTE DA REPÚBLICA NÃO CONFIGURADA. ATRIBUIÇÃO DEFERIDA À CAMEX. CONSTITUCIONALIDADE. FACULDADE DISCRICIONÁRIA CUJOS LIMITES ENCONTRAM-SE ESTABELECIDOS EM LEI. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.”

12 Aqui não se emprega o termo fungibilidade na acepção técnico-dogmática, ou seja, não se trata da possibilidade de substituição de um bem por outro de mesma espécie, quantidade e qualidade, como se vislumbra no artigo 85, do CC de 2002. Utiliza-se, no contexto de texturas sociais complexas, porquanto em tais sociedades exsurge a necessidade de um direito fungível, substituível, modificável, isto é, adaptável às constantes evoluções sociais. Pertinentes são as lições de Niklas Luhmann a respeito da concepção do direito como instrumento de mudança planejada da realidade social, in verbis: “[...] Outras matérias do direito, como por exemplo muitas medidas de política econômica, servem de reação a situações momentâneas, e podem constituir-se como normas de direito apenas porque o direito não mais pretende uma vigência eterna. A disponibilidade temporal do direito possibilita, assim, um alto grau de detalhamento de normas jurídicas frente a circunstâncias rapidamente mutáveis e fortemente diferenciadas. O direito torna-se cada vez mais um instrumento de mudança planejada da realidade em inúmeros detalhes.” (grifo nosso). LUHMANN, Niklas. Sociologia do direito II, p. 11.

por posições ou opiniões pessoais, mas sim pela própria significação extraída da lei.

Prevaleceu, portanto, na decisão (BVerfGE 11,126), a teoria objetiva, segundo a qual há coincidência da vontade do legislador com a da própria lei. Nesse contexto, o Tribunal Constitucional Federal (TCF) alemão perfilhava-se às lições de Radbruch (2010) que assim preleciona, a saber:

Os legisladores não são os autores da lei; a vontade do legislador não é a vontade coletiva dos participantes do processo legislativo, mas, ao contrário, a vontade do Estado. O Estado, todavia, não se pronuncia pelas manifestações pessoais dos participantes na produção da lei, mas tão-somente pela própria lei. A vontade do legislador coincide com a da lei. (RADBRUCH, 2010, p. 163).

Em suma, houve explícita anuência do TCF alemão às preleções do eminente jusfilósofo, Radbruch (2010); fato esse que fortifica a concepção objetiva do procedimento metódico em apreço.

Atualmente, destaca-se outro ângulo de investigação do método jurídico histórico, que, por sua vez, dá ênfase à postura do intérprete, como bem preleciona Dantas (2005), a seguir:

Teresa Hernandez Pascual e Gavin Oliva distinguem duas posições quanto à interpretação histórica. A primeira é a posição estática, que sustenta que a interpretação histórica é um instrumento conservador e continuísta, a serviço da segurança jurídica e do respeito à vontade do legislador. A posição dinâmica (ou histórico-evolutiva) sustenta que o Direito deve se adaptar às necessidades e exigências da sociedade, sem se prender ao legislador histórico. (DANTAS, 2005, p. 245).

Em arremate, sob o ponto de vista dinâmico do método histórico (perspectiva histórico-evolutivo), impende destacar que cabe ao intérprete adaptar os textos legais às necessidades de sua contemporaneidade, como expressão do aperfeiçoamento da Dogmática Jurídica.

### 3.2.4 Método jurídico genético

O método genético remete o intérprete à compreensão do sentido do texto legislativo em vigor, a partir da investigação dos trabalhos legislativos prévios, como pareceres, atas de reuniões ou, até mesmo, o registro dos debates e deliberações parlamentares.

O procedimento genético ostenta grande proximidade dogmática com método histórico, uma vez que trabalha como fer-

ramenta de descobertas arqueológicas dos registros deliberativos do Parlamento, antes da vigência do diploma legislativo, como bem ensina Dantas (2005).

Destarte, o supramencionado argumento foi abordado, na decisão (BVerfGE 11,126), como mais um instrumento de auxílio do intérprete na compreensão dos significados dos enunciados normativos constitucionais, mediante o uso dos “materiais legais”, consubstanciados no “Registro dos debates e deliberações parlamentares (histórico do processo legislativo = interpretação genética)”, nas tintas de Martins (2005, p. 132).

### 3.2.5 Método jurídico sistemático

Por sua vez, a unidade e a completude são identificadas, na teoria do ordenamento jurídico, como premissas indispensáveis ao estudo das normas jurídicas em conjunto ou em contexto, como preleciona Bobbio (1996).

Não foi outro o entendimento desposado pela jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal (TCF) alemão, na decisão (BVerfGE 11,126), ao julgar pela utilidade do estudo das normas constitucionais “no seu contexto (interpretação sistemática)” (MARTINS, 2005, p. 130), como elucida Martins.

O procedimento sistemático é essencial na busca do sentido dos enunciados normativos, sejam infraconstitucionais, sejam constitucionais, sendo prestigiado pela boa doutrina para buscar “colmatar lacunas” e solucionar possíveis “antinomias”, porventura existentes nos dispositivos legais (DANTAS, 2005, p. 244).

Em síntese, para ampla compreensão dos limites materiais da recepção da mitigação da cláusula da legalidade tributária presente na parte final do inciso IV, do artigo 97, do CTN de 1966, faz-se mister interpretar, sistematicamente, as disposições presentes no inciso I, do artigo 150, e suas conexões com §1º, do artigo 153, da CF de 1988.

### 3.2.6 Método jurídico teleológico

O método de interpretação jurídica que persegue a finalidade da lei<sup>13</sup> é chamado de procedimento ou método teleológico. Igualmente prestigiado na jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal (TCF) alemão, o sobredito método foi aplicado nas razões que inadmitiram a retomada da Apresentação do Tribunal Estadual de Waldshut, na qual, questionava-se a constitucionalidade do § 401 do vetusto Código Tributário alemão (Abgabenordnung), de 22 de maio de 1931.

13 MÜLLER, Friedrich. Metodologia do direito constitucional, p. 31. Em alusão crítica ao método teleológico, faz Friedrich Müller reflexão sobre a metodologia na jurisprudência do Tribunal Constitucional alemão, no sentido de que “[...], a partir do sentido e da finalidade, a partir da ratio ou do telos da prescrição”.

Como grande referência no desenvolvimento desse procedimento metódico, sobressaíram-se as lições do notório jurista Rudolf von Ihering<sup>14</sup>, segundo o qual, enfoque teleológico destina-se a descobrir o sentido da norma sob o ângulo do motivo prático.

Em seu teleologismo, von Ihering (1979)<sup>15</sup> contrapôs-se ao rigor do pensamento formalista da Jurisprudência dos Conceitos, por entender o Direito como meio de se atingir determinados fins sociais e individuais, exurgindo o telos, como elemento norteador de toda interpretação jurídica, a partir da aplicação do critério relativo de finalidade.

Nessa esteira, ressalta Dantas (2005), com base noutros estudiosos, que:

[...] García Lalaja, García Ténias e Hernandes Blasco que o jurista Rudolf von Ihering foi o grande ponto de referência do argumento teleológico, ao fazer autocrítica em relação ao método formalista dialético (com argumento de que o formalismo afasta o Direito da realidade social). Basicamente o método teleológico, na visão de Ihering, consiste na averiguação do 'motivo prático' (fim) que deu vida aos institutos jurídicos, partindo da mentalidade contemporânea ao nascimento desses institutos. (DANTAS, 2005, p. 246-247).

Arrematando, para os subjetivistas, a finalidade corresponde à intencionalidade dos autores, destacando, assim, uma predileção investigativa baseada na vontade do próprio legislador. Por derradeiro, para os objetivistas, a intenção do legislador constitui o "fim insito na norma", como bem expõe Dantas (2005, p. 247).

#### 4 MÉTODOS CLÁSSICOS COMO INSTRUMENTOS DE DEFINIÇÃO DOS CONTORNOS DA "VONTADE DE HOMOLOGAÇÃO PÓS-CONSTITUCIONAL" (BVERFGE 11, 126): APLICAÇÃO AO DIREITO BRASILEIRO

Diante do sobredito panorama, passa-se a estudar a figura da vontade de homologação pós-constitucional - *Nachkonstitutioneller Bestätigungswille*, na própria jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal (TCF) alemão.

Nas próprias razões da decisão – *Beschluss*, do Segundo Senado, datada de 17 de maio de 1960 – 2BvL 11/59, 11, do TCF alemão, expressamente, consigna, em suas premissas, os métodos gramatical, sistemático, histórico, genético e teleológico, enquanto chaves compreensivas da vontade do legislador objetivada na legislação germânica (MARTINS, 2005, p. 132)<sup>16</sup>.

À evidência, confirmando sua postura objetiva de aferição da vontade do legislador, o TCF alemão opôs-se às críticas formuladas pela literatura especializada, no sentido de rechaçá-las como indevidas, porquanto o Judiciário não estava outorgando importância às vontades individuais das pessoas dos parlamentares, uma vez que ancorava suas razões no pensamento de Gustav Radbruch (2010).

Do contrário, haveria evidente contradição com os próprios princípios e métodos de interpretação reconhecidos por aquela Corte Constitucional (MARTINS, 2005, p. 131)<sup>17</sup>.

Há, então, vontade objetiva de homologação do legislador na oportunidade de reedição (mediante promulgação) de textos jurídicos pré-constitucionais, à luz dos preceitos constitucionais vigentes, transformando-os em direito posto pós-constitucional (MENDES, 2005, p. 130)<sup>18</sup>.

Por outro lado, alterações pontuais de uma lei pré-constitucional não implicam, necessariamente, em homologação legislativa. Em sendo assim, tais modificações não significam que a lei pré-constitucional foi amplamente reexaminada em sua compatibilidade com a ordem constitucional vigente. Daí, simples alterações não autorizam designar diploma legal pré-constitucional de pós-constitucional.

A título exemplificativo, pode-se asseverar que a vetusta Lei de Introdução ao Código Civil brasileiro (LICC), Decreto-Lei n. 4.657, de 4 de setembro de 1942, não foi homologada como direito posto pós-Constituição de 1988, pela Lei 12.376 de 30 de dezembro de 2010, de tal sorte que o legislador brasileiro apenas reexaminou sua ementa, substituindo-a por Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro.

14 IHERING, Rudolf von. A finalidade do direito, v. 1, p. 22. Em sentido amplíssimo, são as lições de eminente jurista: "A organização da finalidade do estado caracteriza-se pela extensa aplicação do direito".

15 IHERING, Rudolf von. A finalidade do direito, v. 1, p. 31. Nesse sentido, "Os fins de toda a existência humana dividem-se em dois grandes grupos: os do indivíduo e os da comunidade (sociedade)".

16 Nesses termos, "Para compreender a vontade objetiva do legislador são permitidos todos esses métodos de interpretação. Eles não se excluem mutuamente, mas se complementam. Isso vale também para a utilização dos materiais legais, quando estes possibilitarem tirar conclusões sobre o conteúdo objetivo da lei".

17 A propósito, Forsthoff foi um dos teóricos destacados nas próprias razões da decisão, que criticaram o TCF alemão.

18 Elucidando a diferença ressaltada, tem-se que "Ao contrário do controle concreto de normas, o controle abstrato pode ser instaurado tanto em relação a direito pré-constitucional quanto a direito pós-constitucional. A diferenciação entre direito pré e pós-constitucional não tem qualquer significado para o controle abstrato de normas, uma vez que esse processo visa à aferição da compatibilidade do direito ordinário com a Constituição".

Igualmente, a Lei 12.036 de 1º de outubro de 2010 revogou somente dispositivo inoperante do §2º, do artigo 1º, do sobre-dito diploma legislativo, por tratar de regime constitucional de 1937, já inaplicável desde a Constituição de 1946<sup>19</sup>.

Poder-se-ia argumentar pela homologação pós-constitucional da LICC, caso houvesse revisão sistemática da matéria nela consignada, com a compatibilização textual da competência de Superior Tribunal de Justiça (STJ), quanto à execução de sentenças estrangeiras, presente no artigo 15, alínea “e”, que, antes da Emenda Constitucional de n. 45, de 8 de dezembro de 2004, competia ao Supremo Tribunal Federal (STF). No entanto, continua a vetusta referência à competência do STF.

Todo problema que envolva a Lei de Introdução ao Código Civil (ou às Normas de Direito Brasileiro) deve ser resolvido pela via cronológica do *lex posteriori derogat lex anteriori*, conforme a recepção ou revogação de seus dispositivos diante da Constituição Federal (CF) de 1988.

Destarte, igualmente não houve homologação perante a ordem constitucional de 1988, do Código Tributário Nacional (CTN) de 1966, pelo legislador, uma vez que não se vislumbra, com assento nos métodos tradicionais, qualquer reexame estrutural dessas normas gerais de Direito Tributário.

Portanto, são meras alterações pontuais, de modo que não manifestam, objetivamente, a vontade do legislador de homologar o CTN de 1966, porquanto inexistente qualquer tentativa de sua compatibilização material com a Constituição Federal (CF) de 1988, como se observa nas alterações ou acréscimos veiculados pelas leis complementares de n. 24/1975<sup>20</sup>, de n. 104/2001<sup>21</sup> e de n. 118/2005<sup>22</sup>.

## 5 REGULAMENTAÇÃO DA CLÁUSULA DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA E OS LIMITES DA RECEPÇÃO CONSTITUCIONAL DA PARTE FINAL DO INCISO IV, DO ARTIGO 97, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

### EM FACE DO DISPOSTO NO ARTIGO 153, §1º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL BRASILEIRA DE 1988.

Diante da temática, surge a necessidade de delimitar quais as matérias sujeitas à cláusula da legalidade tributária (artigos 150, inciso I, da CF e 97, do CTN), para, só então, definir os contornos da recepção constitucional da parte final do inciso IV, do artigo 97, do CTN de 1966, em cotejo com o §1º, do artigo 153, da CF de 1988.

Enquanto expressão de direito de resistência do contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir, majorar ou exigir tributos sem lei formal, proveniente do exercício do devido processo legislativo (artigo 150, inciso I, da CF de 1988).

No âmbito da regulamentação dessa limitação constitucional ao poder de tributar (artigo 146, II, da CF de 1988), vislumbra-se seu detalhamento nas matérias elencadas no enunciado normativo do artigo 97, do CTN de 1966.

A propósito desse detalhamento material da legalidade tributária, sujeitam-se à estrita legalidade, conforme artigo 97, do CTN de 1966:

- a) a instituição ou extinção de tributo (inciso I);
- b) a sua majoração ou redução (inciso II);
- c) a definição do “fato gerador”<sup>23</sup>, ou melhor, da hipótese de incidência da obrigação tributária principal e do seu sujeito passivo, seja ele contribuinte, seja responsável tributário (inciso III);
- d) a fixação de alíquotas e bases de cálculo (inciso IV);
- e) o regime jurídico sancionador pertinente à cominação de penalidades (definição de infrações tributárias) para ações ou omissões previstas em leis tributárias (inciso V)<sup>24</sup>;
- f) bem como a definição das causas de exclusão, suspensão e exclusão de créditos tributários, sem se olvidar da pertinente disciplina legal da dispensa ou redução de penalidades (inciso VI).

<sup>19</sup> Disposição da LICC revogada pela lei 12.036, de 1º, de outubro de 2010: “Art. 1º [...]. §2º. A vigência das leis, que os governos estaduais elaborarem por autorização do Governo Federal, depende da aprovação deste e começará no prazo que a legislação estadual fixar”.

<sup>20</sup> Dispositivo do CTN alterado pela LC 24/1975: “Artigo 178. A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art.104”.

<sup>21</sup> Exemplo de dispositivo do CTN acrescentado pela LC 104/2001: “Art. 116 [...]. Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”.

<sup>22</sup> Exemplo de dispositivo do CTN alterado pela LC 118/2005: “Art.174. [...]. Parágrafo único. A prescrição se interrompe: I – pelo despacho do juiz que ordena a citação em execução fiscal [...]”.

<sup>23</sup> SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Ensaio e pareceres de direito tributário material, p. 41. Ainda utilizando a denominação “fato gerador”, tem-se que “O mesmo Código Tributário Nacional, no artigo 97 prescreve que cabe ao legislador ordinário não só a instituição de tributos e a sua extinção, como a definição do fato gerador da obrigação tributária e do seu sujeito passivo”.

<sup>24</sup> A propósito, deve-se interpretar sistematicamente que o regime jurídico sancionador em Direito Tributário, abarca não apenas as infrações de ordem administrativa, mas também as de caráter criminal. Sobre o caráter instrumental dos tipos penais de tutela da Ordem Tributária, a partir do modelo sistêmico luhmanniano, conferir nosso: BASTOS, Noel de Oliveira. O pêndulo simbólico-instrumental do direito penal brasileiro: crimes contra a ordem tributária como expressão instrumental da ordem punitiva. In *Juris Rationis*, ano 5, n.1, out.2011/mar.2012, EdUnp, Natal-RN, et passim.

A par das ressalvas nos dispositivos dos incisos III, IV, apenas interessa ao presente ensaio a exceção pertinente à parte final do inciso IV, do artigo 97, do CTN de 1966, que se abordará oportunamente após o enfrentamento da discussão a respeito da natureza legal desse diploma geral de Direito Tributário.

Então, no elenco normativo hodierno do processo legislativo nacional regido pela CF de 1988, destacam-se as seguintes possibilidades normativas, nas quais, poder-se-ia discutir o enquadramento do CTN de 1966, a saber: leis complementares ou leis ordinárias, conforme incisos II e III respectivamente do artigo 59, da CF de 1988.

A propósito, o Código Tributário Nacional (CTN) de 1966 foi promulgado sob a égide da Constituição de 1946 referenciadas (AMARO, 2009, p. 170), na qual, inexistia a espécie legislativa conhecida por lei complementar, que, atualmente, exige quorum qualificado de maioria absoluta, para a devida aprovação, como se observa no artigo 69, da CF de 1988. Portanto, à época, o Código Tributário Nacional (CTN) de 1966 foi promulgado com as formalidades legislativas de lei ordinária.

No entanto, o sobredireito elucida que se deve respeitar o primado da continuidade da ordem normativa, no sentido de compatibilizar ou expurgar as disposições materiais diante da nova Ordem Constitucional, por recepção ou por revogação.

Dessa maneira, mesmo aprovado originalmente como lei ordinária, pelos procedimentos gramatical e sistemático, é imperioso compreender que o Código Tributário Nacional (CTN) de 1966 tem função de lei complementar de caráter nacional, em face da atual exigência estruturante do artigo 146, da Constituição Federal (CF) de 1988.

Nesse mesmo sentido, são elucidativas as preleções de Amaro (2000, p.162), de modo que “o Código Tributário Nacional foi estatuído pela Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966, inicialmente designada ‘Lei do Sistema Tributário Nacional’. Na época, foi veiculada como lei ordinária [...]”.

Assim sendo, houve recepção formal do diploma geral tributário, de tal sorte que a ordem constitucional atualmente vigente apenas permite sua modificação mediante leis complementares, como as referenciadas (AMARO, 2009, p. 136).

No que tange à recepção material, não se pode afirmar o mesmo, porquanto houve substancial modificação das bases constitucionais, inclusive com alterações das esferas competenciais com a promulgação da Constituição (CF) de 1988, fatos que tornaram diversas disposições incompatíveis com o Código Tributário Nacional (CTN) de 1966 .

Por sua vez, lançando os olhares sobre o disposto no enunciado normativo da parte final do inciso IV, do artigo 97, do CTN, vislumbra-se que o Poder Executivo gozava de maior liberdade de intervenção sobre a propriedade privada, em sede de regulação tributária.

Tradicionalmente, essa regulação tributária é conhecida pela cambiante expressão “extrafiscalidade”. No entanto, após as conquistas científicas de autoria de Schoueri (2005), observa-se que a expressão somente gera confusões, no domínio da Dogmática Jurídica do Direito Tributário.

Assim, pode parecer ao leitor desatento, que as exações veiculadas nesse contexto não se vinculam ao rigoroso rol das limitações constitucionais ao poder de tributar : algo inadmissível no atual estágio da Ciência do Direito Tributário.

Assim sendo, daqui em diante, utilizar-se-ão, em substituição da imprecisa expressão “extrafiscalidade”, as locuções normas tributárias indutoras, tributação indutora ou regulação tributária, como expressões da intervenção do Estado sobre o Domínio Econômico.

À evidência, a parte final do inciso IV, do enunciado normativo do artigo 97, do CTN de 1966, remete o intérprete, com arrimo nos procedimentos gramatical e sistemático, às várias possibilidades de modificação de alíquotas e bases de cálculos por outros instrumentos normativos distintos da lei formal.

Indubitavelmente, no afã de instrumentalizar eventual resposta célere do Estado diante das necessidades regulatórias provenientes do Domínio Econômico, a sobredita mitigação da cláusula da legalidade representa verdadeira norma tributária indutora, manejável pela via do aspecto quantitativo (base de cálculo e alíquota) do conseqüente da regra-matriz de incidência tributária, representando, assim, a finalidade dessa estrutura normativa.

25 AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro, p. 163. A propósito, corroborando o entendimento que aqui se advoga, tem-se: “Esse tipo de problema, na verdade, é resolvido pelo princípio da recepção: as normas infraconstitucionais anteriores à Constituição são recepcionadas pela nova ordem constitucional, salvo no que contrariarem preceitos substantivos do novo ordenamento. Quanto à forma de elaboração da norma, obviamente não se aplica a Constituição nova: ter-se-á aplicado a velha, e a lei ou terá nascido formalmente perfeita sob a antiga Constituição, ou desde então já não se legitimaria e padeceria de inconstitucionalidade formal”.

26 SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras e intervenção econômica, p. 34, a saber: “Tratando-se, entretanto, do objeto central do presente estudo, não parece adequado manter a expressão “extrafiscalidade”, já que, como visto, pode o mesmo termo ser empregado ora para o gênero, ora para a espécie. Ao mesmo tempo, a expressão pode implicar constituírem normas que já não se incluem na fiscalidade, com isso se desvinculando dos ditames próprios do regime tributário”.

27 A respeito da falibilidade do critério de intervenção para fins de identificação dos modelos de Estado, BASTOS, Noel de Oliveira. Falibilidade do critério de intervenção..., passim.

28 Resgate-se, por outro lado, que todos os critérios da regra-matriz de incidência tributária estão cobertos pelo manto da estrita legalidade tributária, uma vez que todo tributo tem sua finalidade arrecadatória, em seu âmago dogmático (artigo 3º, do CTN de 1966). Conferir esquema simbólico no eminente autor: CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método, p. 611.

O conteúdo estrutural da norma tributária indutora relaciona-se, sistematicamente, com os enunciados normativos dos artigos 21, 26, 39, 57 e 65, do próprio Código Tributário Nacional (CTN) de 1966.

Os dispositivos dos artigos 21 e 26 são pertinentes, respectivamente, aos impostos sobre o comércio exterior, isto é, impostos sobre importação (artigo 19, do CTN de 1966) e sobre exportação (artigo 23, do CTN de 1966). Prescreve-se, permissivamente, que o “Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo do imposto, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior”.

Sem sombra de dúvidas, houve recepção dessa demarcação competencial da União pela Constituição Federal (CF) de 1988, em decorrência dos incisos I e II, do seu artigo 153.

Porém, os sobreditos enunciados normativos não foram totalmente recepcionados, pois, sob a égide da Constituição Federal (CF) de 1988, somente permite-se a alteração de alíquotas dos tributos alfandegários, excluindo-se, por completo, qualquer possibilidade de modificação de base de cálculo sem lei formal, conforme §1º, do artigo 153.

Por sua vez, o enunciado normativo do artigo 39, do CTN de 1966, referia-se aos limites (máximo e mínimo) de alíquotas de imposto sobre transmissão sobre bens imóveis e de direitos a eles relativos (ITBI) de competência dos Estados, àquela época.

Esclareça-se, a propósito, que a incidência sobre transmissão de direitos reais de bens imóveis era amplíssima, a ponto de abarcar toda e qualquer transmissão, por força da expressão “a qualquer título” (inter vivos, causa mortis, a título oneroso ou gratuito), exceto quanto aos direitos de garantia, conforme interpretação sistemática dos enunciados do inciso II e do parágrafo único, do artigo 35, do CTN de 1966 (PAULSEN, 2007, p. 699).

As alíquotas mínimas, por resolução do Senado, atenderiam à finalidade de induzir a aquisição de imóveis, em face do déficit habitacional naquele contexto urbano. No entanto, a sobredita disposição não encontra guarida no sistema constitucional vigente, de tal sorte que até mesmo a competência para tributar a transmissão de bens imóveis foi repartida entre Estados, como se depreende do artigo 155, inciso I (“quaisquer bens ou direitos”), e Municípios, conforme artigo 156, inciso II (“de bens imóveis”), todos da Constituição Federal (CF) de 1988.

Interessante que não há repetição da sobredita norma tributária indutora, porquanto o próprio §2º, do enunciado normativo do artigo 156, da CF de 1988, apenas proporciona status imunizante da antiga não incidência do tributo, conforme o artigo 36, do CTN, de 1966.

In casu, ainda na ressalva da parte final do inciso IV, do artigo 97, do Código Tributário Nacional (CTN) de 1966, há referência ao artigo 57, revogado expressamente pelo Decreto-Lei n. 406, de 1968. Assim sendo, não há o que se discutir a respeito de recepção ou não, nessa hipótese.

Por outro lado, a ressalva da parte final do inciso IV, do artigo 97, do diploma geral de Direito Tributário, também remete o intérprete ao enunciado normativo do artigo 65, do próprio CTN de 1966. Nesse contexto, há uma repetição inicial das disposições literais dos enunciados normativos dos artigos 21 e 26; porém, modifica-se o âmbito de indução tributária para a “política monetária”.

Em suma, o sobredito dispositivo encontra-se, também, parcialmente revogado, porquanto o imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários (IOF) permanece no âmbito competencial da União (artigo 153, inciso V, da CF de 1988), mas somente permite-se mitigar a legalidade quanto às alíquotas, como se depreende do §1º, do artigo 153, da CF de 1988.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No âmbito da construção jurisprudencial da Dogmática Jurídica, os precedentes do Tribunal Constitucional Federal (TCF) alemão obtiveram status de verdadeiros cânones de interpretação.

Assim, o ensaio em apreço buscou desenvolver um estudo dogmático a respeito da teoria da recepção e suas relações com os métodos de interpretação, a partir da jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal (TCF) alemão, especialmente, no tocante à decisão (BVerfGE 11, 126), um dos paradigmas quanto à matéria de interpretação constitucional clássica.

Por sua vez, após exposições estruturantes atinentes à teoria da norma jurídica, à Hermenêutica Juris e aos métodos clássicos, demonstrou-se a ocorrência da recepção parcial do disposto na parte final do inciso IV, do enunciado normativo do artigo 97, do Código Tributário Nacional (CTN) de 1966, em cotejo com a mitigação da cláusula da legalidade presente no enunciado normativo do §1º, do artigo 153, da Constituição Federal (CF) de 1988.

Por conseguinte, a mitigação do âmbito de proteção da cláusula da legalidade, presente na parte final do inciso IV, do artigo 97, do CTN, tão-somente subsiste, quanto à alíquota, em se tratando de modificação administrativa da carga tributária.

Em síntese conclusiva, abandona-se, por completo, a aplicabilidade da sobredita mitigação, no que atina a alteração administrativa da base de cálculo dos tributos, em sede de regulação tributária, por revogação, em face da nova ordem constitucional inaugurada em 1988.

## REFERÊNCIAS

- ADEODATO, João Maurício. **Retórica constitucional**, 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**, Tradução de Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.
- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**, 5 ed, São Paulo: Saraiva, 2000.
- \_\_\_\_\_. **Direito tributário brasileiro**, 15 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- BASTOS, Noel de Oliveira. Falibilidade do critério de intervenção para delimitação do modelo de estado liberal. In **Revista Eletrônica Direito e Liberdade da Magistratura do Rio Grande do Norte**, Ano 6, v. 12, n. 2, jul./dez. 2010.
- \_\_\_\_\_. O pêndulo simbólico-instrumental do direito penal brasileiro: crimes contra a ordem tributária como expressão instrumental da ordem punitiva. In **Juris Rationis**, ano 5, n.1, out.2011/mar.2012, EdUnp, Natal-RN.
- BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**, 7 ed. Tradução de Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Brasília: UnB, 1996.
- BORGES, José Souto Maior. Interpretação da isenção no Código Tributário Nacional (CTN), In ELALI, André; Hugo de Brito Machado Segundo; Terence Trennepohl (Coord.). **Direito tributário: homenagem a Hugo de Brito Machado**. São Paulo: Quartier Latin, 2011.
- BRAIDA, Celso. Apresentação. In **Hermenêutica: arte e técnica da interpretação**, 7ed. Tradução de Celso R. Braida, São Paulo: Vozes, 2009.
- BRAZUNA, José Luís Ribeiro. **Defesa da concorrência e tributação à luz do artigo 146-A da constituição**. São Paulo: Quartier Latin, 2009. Série Doutrina Tributária, v. 2.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**, 4 ed. São Paulo: Noeses, 2011.
- DANTAS, David Diniz. **Interpretação constitucional no pós-positivismo: teoria e casos práticos**, 2 ed. São Paulo: Madras, 2005.
- DIMOULIS, Dimitri. **Manual de introdução ao estudo do direito**, 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.
- \_\_\_\_\_; MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos direitos fundamentais**, 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.
- ELALI, André. **IPI: aspectos práticos e teóricos**. Curitiba: Juruá, 2004.
- FAGUNDES, Miguel Seabra. **O controle dos atos administrativos pelo poder judiciário**. Gustavo Binenbojm. 7 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
- FERRAZ JR., Tercio Sampaio. **Teoria da norma jurídica: ensaio sobre a pragmática da comunicação normativa**, 4 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.
- GRAU, Eros Roberto. **O direito posto e o direito pressuposto**, 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- \_\_\_\_\_. **Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito**, 5 ed. Malheiros, 2009.
- IHERING, Rudolf von. **A finalidade do direito**. Trad. de José Antônio Faria Correa. Rio de Janeiro: Rio, 1979, v. 1.
- LUHMANN, Niklas. **Sociologia do direito II**. Trad. Gustavo Bayer. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1985.
- MARTINS, Leonardo. (Organização e introdução, coletânea original de J. Schwbe). **Cinquenta anos de jurisprudência do tribunal constitucional federal alemão**. Montevideo: Konrad-Adenauer-Stiftung, 2005.
- MELO, José Eduardo Soares de. **IPI: teoria e prática**. São Paulo: Malheiros, 2009.
- MENDES, Gilmar Ferreira. **Jurisdição constitucional: o controle abstrato de normas no Brasil e na Alemanha**, 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2005.
- MÜLLER, Friedrich. **Metodologia do direito constitucional**, Tradução de Peter Neumann, 4 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.
- PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**, 9 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado/ESMAFE, 2007.
- RADBRUCH, Gustav. **Filosofia do direito**. Tradução de Marlene Holzhausen. 2 ed. São Paulo: Martins fontes, 2010.
- ROCHA, Sérgio André. Evolução histórica da teoria da hermenêutica: do formalismo do século XVIII ao pós-positivismo, In ELALI, André; Hugo de Brito Machado Segundo; Terence Trennepohl (Coord.) **Direito tributário: homenagem a Hugo de Brito Machado**.
- SCHLEIERMACHER, Friedrich. **Hermenêutica: arte e técnica da interpretação**, 7ed. Tradução de Celso R. Braida, São Paulo: Vozes, 2009.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. **Ensaio e pareceres de direito tributário material**. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

SILVEIRA, Alípio. Os métodos de interpretação da lei em nosso supremo tribunal, **Revista Forense Comemorativa – 100 anos**, t. 2., 2000?.