

1. Introdução

A ordem jurídica, como ordem social que é, prescreve condutas aos membros da comunidade jurídica mediante uma série de comandos normativos. Para o sistema funcionar, é preciso que eles sejam compreendidos pelos membros da sociedade.

A ameaça de sanção que carregam as normas jurídicas exige que os receptores dos comandos normativos reconheçam a conduta prescrita e saibam que seu descumprimento gera uma pena.

Exigir-se-ia, portanto, a formulação de normas jurídicas claras, capazes de possibilitar ao intérprete o pleno conhecimento daquele esquema clássico “hipótese de incidência-sanção” que se consagrou no âmbito da Teoria Geral do Direito.

Entretanto, como os comandos normativos são produzidos, principal e originariamente, por um órgão composto por representantes eleitos do povo, não necessariamente com conhecimento jurídico, constatou-se que a tão desejável clareza dos dispositivos normativos nem sempre era alcançada. Mais adiante se mostrou a própria impropriedade da antiga regra de que diante da clareza não haveria interpretação¹.

Ademais, a necessidade de que o direito passasse a regular cada vez mais os âmbitos do agir e do viver humanos, atendendo ao desejo da maioria sem desrespeitar os interesses das minorias, levou o legislador a produzir um número maior de leis, tentando concretizar os valores de uma sociedade pluralista.

Assume relevo, ainda, o fato de que, embora a competência típica originária para criar o direito seja de um Parlamento – o órgão formado com representantes do povo –, sabe-se que nem sempre ele cumpre suas funções ou as cumpre com deficiência, não observando os limites materiais e formais estabelecidos constitucionalmente ou levando a aparentes incoerências lógicas no sistema. Daí restar claro que o juiz cumpre importante papel, seja afastando do ordenamento jurídico as normas inconstitucionais, seja concretizando valores e princípios, que ainda não foram objeto de leis jurídicas.

¹ Por todos, ver TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de interpretação e integração de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p. 237. o autor diz que “o método literal, gramatical ou lógico-gramatical é apenas o início do processo interpretativo, que deve partir do texto”.

Não é mais admissível também que, sob o pretexto de se perquirir apenas a segurança jurídica como estado ideal da ordem jurídica, pressuponha-se que o juiz exercite seu mister de forma neutra, idéia que sequer Hans Kelsen admitiu ao definir essa interpretação como autêntica, um ato de vontade que cria direito. E vontade e neutralidade são como líquidos que não se misturam!

Por outro lado, Hans-Georg Gadamer, influenciado pelos ensinamentos filosóficos de Husserl e Heidegger, desvela essa faceta do intérprete, que não é um ser totalmente distante do objeto – como queria a filosofia tradicional que concebia a dicotomia rígida sujeito/objeto -, mas um “ser-aí”, que exercerá sua função a partir das concepções e pré-compreensões que traz consigo.

Assim, a velha teoria das fontes sociais do direito, bem como o correlato dogma de que se deve buscar conhecer a vontade do produtor da norma não mais subsistem num Estado Democrático de Direito e numa sociedade pluralista.

Nesse passo, as regras de interpretação estipuladas no Código Tributário Nacional não se compatibilizam com o atual momento da hermenêutica jurídica, nem com um sistema constitucional tributário que não mais se contenta, exclusivamente, com a tipicidade cerrada e com a segurança jurídica.

As balizas para a interpretação tributária estão no texto constitucional, nos valores e fins lá colimados, explícita ou implicitamente, que consagram as concepções e pré-compreensões da sociedade que representa. Deve, pois, o intérprete para aferir a legitimidade de uma norma jurídico-tributária saber sua finalidade e se é razoável, não mais se aceitando a idéia de que se paga o tributo por ser mera exigência legal.

Como se trata de um balizamento, abandona-se qualquer adoção apriorística de método para se interpretar o direito, formulação que se coadunaria com uma visão filosófica de rígida dicotomia entre sujeito – intérprete – e objeto – comando normativo -, o que Gadamer, na esteira da tradição de Husserl e Heidegger, mostrou ser equivocado.

2. Interpretação como ato de vontade ou ato de decisão?

Os esforços metodológicos de Hans Kelsen em criar uma *teoria pura* são ignorados por leitores de sua obra que partem de análises pontuais, visando a tentar legitimar uma série de afirmações peremptórias², dogmáticas, acerca de sua “Teoria Pura do Direito”. É como se lessem a obra em tiras³.

Entre essas afirmações estão duas que interessam mais de perto nesse trabalho: a de que o direito não sofre a influência da moral e a de que a interpretação jurídica nada mais é que a busca pelo juiz da vontade da lei.

Em relação à primeira, a verdade é que o objetivo fundamental da teoria pura é fazer ciência, retirando, então, do estudo do direito [da ciência jurídica] todos os elementos que possam ser estranhos a seu objeto de conhecimento, constituído pelas normas jurídicas (KELSEN, 2000:01).

Fiel a suas premissas metodológicas, Kelsen separa o estudo das normas sociais – morais e jurídicas -, cabendo à ciência jurídica, obviamente, analisar as normas jurídicas.

Todavia, o autor deixa bem claro que considerações morais acabam sendo incorporadas às normas jurídicas:

“(...) o Direito é por sua própria essência moral, o que significa que a conduta que as normas jurídicas prescrevem ou proíbem também é prescrita ou proibida pelas normas da Moral. E acrescenta-se que, se uma ordem social prescreve uma conduta que a Moral proíbe, ou proíbe uma conduta que a Moral prescreve, essa ordem não é direito porque não é justa.” (KELSEN, 2000:71)

Mais paradoxal ainda é o equivocado entendimento de que em Kelsen a interpretação jurídica é mero ato de procura da vontade da lei, como se fosse um exercício apenas de

² Ver o prefácio de Tércio Sampaio Ferraz Júnior *in* COELHO, Fábio Ulhoa. *Para entender Kelsen*. 4ª edição: São Paulo: Saraiva, 2001.

³ Repudia-se a interpretação da Constituição feita em tiras, aos pedaços, como se fosse possível dar significado normativo a uma norma jurídica isolada, conforme Eros Roberto Grau (2002: 195-196). Transpôs-se, aqui, a advertência do autor para o âmbito da doutrina, pois muito embora não haja um postulado normativo da coerência que imponha a quem faz doutrina ser totalmente coerente – e é mesmo comum a incoerência, quando se analisam textos escritos em contextos diversos -, deve-se repudiar aquela interpretação descontextualizada do que é produzido pela dogmática jurídica.

interpretação literal dos comandos normativos, um ato de cognição vinculado a limites estreitos de um dispositivo normativo.

Na verdade, Hans Kelsen (2000:388) estabeleceu dois tipos de interpretação: “(...) a interpretação do Direito pelo órgão que o aplica [autêntica], e a interpretação do Direito que não é realizada por um órgão jurídico, mas por uma pessoa privada e, especialmente, pela ciência jurídica [não-autêntica]”.

Tratando da interpretação autêntica, investiga a relativa indeterminação do conteúdo dos comandos normativos, afirmando que os atos de aplicação do direito são em parte, determinados, em parte, indeterminados. A indeterminação, frise-se, pode inclusive ser intencional, estabelecida propositadamente pelo órgão aplicador do direito (KELSEN, 2000:389).

Dessa constatação concluiu que não há como haver uma única solução correta na aplicação de um comando normativo, o que levou à criação de uma construção doutrinária requintada, concebendo “o Direito a aplicar como uma moldura dentro da qual há várias possibilidades de aplicação” (KELSEN, 2000:390).

Dentro da moldura, que é o direito, há um espaço que será preenchido pelo intérprete autêntico, independentemente do sentido que der ao texto normativo, desde que se mantenha dentro dos limites da moldura.

Sob essa perspectiva, não há como se conceber a existência de uma única solução correta quando da aplicação do direito. de modo que “dizer que uma sentença judicial é fundada na lei, não significa, na verdade, senão que ela se contém dentro da moldura ou quadro que a lei representa – não significa que ela é *a* norma individual, mas apenas que é *uma* das normas individuais que podem ser produzidas dentro da moldura da norma geral” (KELSEN, 2000:391).

Por fim, rechaça a hermenêutica tradicional que pugna por critérios para se estabelecer que uma interpretação da norma seja preferível à outra, lembrando que a interpretação não é só ato de cognição, mas também ato de vontade.

Mais uma vez admite que o direito não é um objeto isolado na sociedade – é ordem social, afinal -, embora sua *teoria pura*, metodologicamente, busque o estudo do direito de forma neutra, isolada:

“Na medida em que, na aplicação da lei, para além da necessária fixação da moldura dentro da qual se tem de manter o ato a pôr, possa ter ainda lugar uma atividade cognoscitiva do órgão aplicar do direito, não se tratará de um conhecimento do Direito positivo, mas de outras normas que, aqui, no processo de criação, podem ter a sua incidência: normas de Moral, normas de Justiça, juízos de valor sociais que costumamos designar por expressões correntes como bem comum, interesse do Estado, progresso etc. Do ponto de vista do Direito positivo, nada se pode dizer sobre a sua validade e verificabilidade. Deste ponto de vista, todas as determinações desta espécie apenas podem ser caracterizadas negativamente: são determinações que não resultam do próprio Direito positivo. Relativamente a este, a produção do ato jurídico dentro da moldura da norma jurídica aplicanda é livre, isto é, realiza-se segundo a livre apreciação do órgão chamado a produzir” (KELSEN, 2000:392).

Entendida a dupla natureza da interpretação, como ato de vontade e como ato de cognição, cumpre estudar mais a fundo como se dá o mister interpretativo do juiz.

3. A teoria hermenêutica de Gadamer e a questão da interpretação jurídica

Gadamer se filia à filosofia hermenêutica, que parte da perspectiva de que “o cientista social, ou interprete, e o objecto estão intimamente ligados por um contexto de tradição” (BLEICHER, 2002: 15), inviabilizando-se uma interpretação que parta de um contexto neutro.

Embora não seja jurista, ele empreende uma análise profunda da hermenêutica jurídica, anunciando-a como “paradigmática” para esboçar seus “traços fundamentais de uma hermenêutica filosófica”.

De início, relembra que a velha tradição dividia o problema hermenêutico em três momentos: compreensão, interpretação e aplicação. Chama a atenção para o fato de que, após a hermenêutica romântica, reconhecer a fusão ínsita entre interpretação e compreensão – “compreender é sempre interpretar” -, o momento da aplicação passou a se situar fora da problemática hermenêutica (GADAMER, 1997: 459).

Há que se considerar que compreensão, interpretação e aplicação formam um processo unitário. Para isso, o filósofo deixa claro que no estudo do problema hermenêutico devem se levar em conta as hermenêuticas filológica, teológica e jurídica.

Identifica similitudes entre as hermenêuticas jurídica e teológica, propugnando que a hermenêutica histórica deva segui-las. Assevera que “uma lei não quer ser entendida historicamente. A interpretação deve concretizá-la em sua validade histórica” (GADAMER, 1997:461).

Tudo isso para corroborar sua tese de que a compreensão é uma atividade essencialmente histórica, não podendo ser realizada num universo de categorias, e, ainda, que o momento da aplicação está intimamente ligado à compreensão e à interpretação.

A compreensão envolve um caso especial de aplicação de algo geral a uma situação concreta e particular (GADAMER, 1997:461), o que é bem explicado sob o prisma do direito.

Ora, como se deixou claro acima, recorrendo-se a Hans Kelsen, o juiz produz sentidos, criando uma norma jurídica individual para cada caso, dentro da moldura que é o direito. Ele, enfim, faz sua leitura dos comandos normativos a partir do caso que lhe chega e, então, aplica-os àquela situação concreta e particular.

Seguindo Aristóteles, Hans-Georg Gadamer (1997:461) coloca o problema da hermenêutica em seus devidos termos, não se podendo valer da categoria “exatidão” no campo da hermenêutica. Para ele,

“(...) o problema hermenêutico se aparta evidentemente de um saber puro, separado do ser. Falamos antes da pertença do intérprete com a tradição com a qual se confronta, e víamos na própria compreensão um momento do acontecer. O enorme alheamento que caracteriza a hermenêutica e a historiografia do século XIX, em razão do método objetivador da ciência moderna, nos havia apresentado como consequência de uma falsa objetivação. O exemplo da ética aristotélica foi citado para tornar patente e evitar essa objetivação, pois o saber objetivo, isto é, aquele que sabe não está frente a uma constelação de fatos, que ele se limitasse a constatar, pois o que conhece o afeta imediatamente. É algo que ele tem de fazer”.

Trata-se de uma postura fenomenológica, de retorno ao mundo da vida, ao “vivido do mundo”, que foi substituído, desde Galileu, por uma “natureza idealizada, matematizada”. Representa uma radical ruptura com a tradição cientificista, por cujas teorias “simbólico-matemáticas” a natureza é representada, colocando no esquecimento “a natureza real e verdadeira” (GUIMARÃES, 2005).

Gadamer (1997:473), ainda se valendo de Aristóteles, marca a peculiaridade da aplicação do direito, em que se fazem concessões com respeito à lei, na busca de um direito melhor, introduzindo no debate a *epieikeia*, a correção da lei. Constata que: “A lei é sempre deficiente, não porque o seja por si mesma, mas porque frente ao ordenamento a que intencionam as leis, a realidade humana é sempre deficiente e não permite uma aplicação simples das mesmas”.

A tarefa da hermenêutica jurídica é de auxílio à práxis jurídica, visando ao saneamento de deficiências do ordenamento jurídico. Afinal, segundo Hans-Georg Gadamer (1997:474) se há os postulados da completude do sistema jurídico, não se admitindo lacunas na ordem jurídica que afastem a atuação jurisdicional, bem como o da unidade do ordenamento e da coerência, é o trabalho do intérprete autêntico que possibilitará alcançar-se segurança jurídica, criando uma norma jurídica individual para um caso dado, ou seja, uma norma posta que regula certa conduta humana.

Ao mesmo tempo, a segurança jurídica não pode se chocar com outro objetivo do direito, que é o de realizar justiça, o que está positivado no preâmbulo e no artigo 3º, I, Constituição Federal.

Ainda em seu intento de formular uma filosofia hermenêutica, Gadamer diferencia o interesse do jurista e do historiador jurídico. Enquanto aquele busca o sentido da lei a partir e em virtude de um caso dado, este parte de uma análise genérica da lei (GADAMER, 1997: 474).

O jurista, no entanto não pode “prescindir de um conhecimento histórico de sentido originário, e só por isso o intérprete jurídico tem que vincular o valor posicional histórico que convém a uma lei, em virtude do ato legislador” (GADAMER, 1997: 474).

O historiador, por outro lado, tem que refletir sobre o sentido jurídico atual da lei, a partir de suas pré-compreensões, pois o sentido histórico não é imediato, nem totalmente objetivo. Assim, Hans-Georg Gadamer (1997: 486) afirma que:

“Nisso me parece que a situação hermenêutica é a mesma, tanto para o historiador, como para o jurista, ou seja, ante todo e qualquer texto todos nos encontramos numa determinada expectativa de sentido imediato. Não há acesso imediato ao objeto histórico capaz de nos proporcionar objetivamente seu valor posicional. O historiador tem que realizar a mesma reflexão que deve orientar o jurista.”

Necessita ficar claro que a atuação do juiz não é arbitrária:

“Quando o juiz adequa a lei transmitida às necessidades do presente, quer certamente resolver uma tarefa prática. O que de modo algum quer dizer que sua interpretação da lei seja uma tradução arbitrária. Também em seu caso, compreender e interpretar significam conhecer e reconhecer um sentido vigente. O juiz procura corresponder à “idéia jurídica” da lei, intermediando-a com o presente. É evidente, ali, uma mediação jurídica. O que tenta reconhecer é o significado jurídico da lei, não o significado histórico de sua promulgação ou certos casos quaisquer de sua aplicação. Assim não se comporta como historiador, mas se ocupa de sua própria história, que é seu próprio presente. Por consequência, pode, a cada momento, assumir a posição do historiador, face às questões que implicitamente já o ocuparam como juiz”. (GADAMER, 1997: 487)

O juiz, como intérprete, não escolhe sem quaisquer critérios anteriores seu ponto de vista. A interpretação jurídica só se legitima em um sistema no qual todos devem se vincular por igual à lei, inclusive um de seus próprios intérpretes autênticos, que é o magistrado (GADAMER, 1997:488).

Do contrário, se partir de uma perspectiva arbitrária, não haverá interpretação, mas imposição de uma vontade superior; o Estado de Direito não se concretizará, pois a segurança jurídica, entendida como um mínimo de previsibilidade de como as normas jurídicas serão interpretadas, não será respeitada.

Aqui Gadamer parece deixar mais claro como se dá a interpretação do juiz. Mesmo em situações normais⁴, ela cria direito, na medida em que concretiza a lei. Todavia, ele está vinculado à ordem jurídica que, no atual Estado Democrático de Direito, consagrado no Ocidente, exige que todo juiz exerça uma interpretação afinada com a Constituição, que dê “vida à Constituição”⁵.

A Constituição, deliberadamente, traz valores e princípios, normas jurídicas com âmbitos semânticos largos e que muitas vezes “conflitam” entre si. Não há mais espaço para modelos esquemáticos de interpretação, tomando como guia certos padrões (*bonus pater familie*, homem médio, mulher honesta etc.) que descrevem um ideal de conduta humana, admitindo-se, ao contrário, que o homem é conflituoso por natureza e que não se pode prever toda e qualquer ação humana nos limites rígidos de uma regra jurídica (se “A”, “B” deve ser).

A tarefa do direito, principalmente pela boca do juiz, é dar sentidos à vida humana. Assim, “quando dizemos que a consciência humana descobre o Direito queremos afirmar que o Direito integra o mundo da vida sobre o qual recai a intencionalidade descritiva. Descobrir o Direito significa doar sentidos à conduta humana na conflitualidade dos interesses disciplinados normativamente.

Se o Direito se destina a garantir a obrigatoriedade da coexistência, é sua tarefa infinita o desvendamento dos sentidos dessa obrigatoriedade e dessa coexistência, já que a sua pretensão é fundamentalmente a realização da justiça” (GUIMARÃES, 2005: 53).

4. Pré-compreensão, sociedade pluralista e justiça

Está claro que a interpretação jurídica segue três etapas: compreensão, aplicação e interpretação. Resta evidente, ainda, que o juiz exerce uma função importante, criando o direito, mas que, embora seja esse um ato de vontade, não se trata de uma vontade arbitrária, já que ele se vincula, como qualquer outro membro da comunidade jurídica, ao que foi preceituado pela ordem jurídica.

⁴ Situações anormais seriam a ausência de regras regulando o caso, a existência de conceitos jurídicos indeterminados etc.

⁵ “Todo juiz, no sistema brasileiro, é de certo modo, juiz constitucional”, conforme Juarez Freitas (2000:74).

O itinerário hermenêutico descrito ainda é antecedido por certas pré-compreensões e pré-conceitos que o homem tem. A propagada “neutralidade” do juiz, em verdade, significa a tentativa de que o intérprete jurídico mantenha certo distanciamento dos fatos que vai julgar, de que não julgue caso que o envolva direta ou indiretamente e, ainda, que familiares, amigos e inimigos não sejam partes em ações julgadas por ele. As regras processuais é que tratam desse problema.

O problema aqui é outro.

O juiz não é um homem isolado, até porque só há direito, onde há sociedade. O magistrado interpretará o caso, a partir de um contexto específico – os fatos que vêm a seu conhecimento -, mas também a partir de um contexto genérico, que tem a ver com seu histórico de vida, sua formação intelectual, uma série de características que formam o indivíduo durante sua existência.

Gadamer marca bem que todo aquele que interpreta um texto, percebe um sentido que se encontra dentro do próprio intérprete³¹. Não há como desconsiderar esses contextos na interpretação.

A interpretação é um desvelamento, a descoberta dos sentidos ocultos que estão no texto, e não somente de um pretense sentido intencionado (GADAMER, 1997: 498). Há diversos sentidos dentro do texto, como o próprio Kelsen percebera ao tratar o direito como uma moldura dentro da qual há várias interpretações possíveis.

O ato de vontade do juiz só não se torna arbitrário, porque ele também está vinculado à ordem jurídica. Existem normas jurídicas procedimentais e materiais que não permitem que uma decisão arbitrária passe a integrar a ordem jurídica. Por isso, existem os postulados da proporcionalidade, o princípio do devido processo legal, regras que determinam revisão de julgamentos por órgãos colegiados, entre outros.

Os Estados Democráticos de Direito surgem em sociedades pluralistas, incorporando um direito formado por princípios e valores que trazem para o âmbito jurídico questões de fundo moral e que visam à resolução temporária de conflitos entre os sujeitos de direito, que possuem interesses diversos e que se diversificam mais e mais conforme se dá a vida em sociedade.

A Constituição é o instrumento jurídico capaz de dar conta dessa vida, por excelência, conflituosa.

Não por acaso Peter Häberle (1997:14) colocou todos os integrantes da comunidade jurídica como intérpretes da Constituição, afirmando que

“Todo aquele que vive no contexto regulado por uma norma e que vive com este contexto é, indireta ou, até mesmo diretamente, um intérprete dessa norma. O destinatário da norma é participante ativo, muito mais ativo do que se pode supor tradicionalmente, do processo hermenêutico. Como não são apenas os intérpretes jurídicos da Constituição, que vivem a norma, não detêm eles o monopólio da interpretação da Constituição.”

A questão é fixar padrões para os intérpretes autênticos não produzirem julgamentos arbitrários. Não é sem propósito, então, lembrar que não cabe mais apenas um direito que se fundamente na legalidade, devendo o direito estar calcado na legitimidade. Nesse sentido, para Robert Alexy (2005:31),

“Hoje em dia, tanto positivistas como não-positivistas estão em grande parte de acordo em que o direito consiste em algo mais que a pura faticidade de regularidades de conduta, ordens, disposições psíquicas ou o exercício da coação. Junto a essa dimensão fática ou real, o direito tem também uma face crítica ou reflexiva, que aponta mais além. Assim, tanto em autores que questionam uma vinculação conceitualmente necessária entre direito e moral como naqueles que afirmam uma conexão necessária dessa natureza se encontra a tese de que o direito formula uma pretensão de correção ou justiça”.
[tradução livre]

Não se trata de um retorno ao jus-naturalismo, mas a constatação de que decorre do próprio Estado de Direito e, mais ainda, do Estado Democrático de Direito, a idéia de que o direito criado é justo. Quando não, há valores, normas e princípios que consagram a justiça diretamente.

No caso brasileiro, o tema sequer demanda uma longa digressão sobre a pretensão de correção no âmbito da Teoria Geral do Direito - o que seria, de todo modo, interessante -, já

que a “justiça” está claramente positivada na Carta Constitucional, sobretudo no preâmbulo e no artigo 3º, I (MACÊDO, 2006).

O juiz deverá buscar a correção da lei, um direito justo no seu mister interpretativo. Karl Larenz (1997:291), após clarificar que Gadamer estabelece que o “préjuízo” [o que se chamou até aqui de pré-compreensão] não significa juízo falso, pondera que

“A pré-compreensão de que o jurista carece não se refere só à “coisa Direito”, à linguagem, em que dela se fala, à cadeia de tradição em se inserem os textos jurídicos, as decisões judiciais e os argumentos habituais, mas também a contextos sociais, às situações de interesses e às estruturas das relações da vida a que se referem às normas jurídicas”

No fundo, as normas jurídicas serão interpretadas a partir da idéia de justo que o juiz tem, fruto da visão de mundo (*Weltanschauung*) e do homem que a sociedade brasileira tem (SALDANHA, 2006:5).

A inobservância disso redundará na rescisão ou anulação da sentença por outros órgãos. Um último órgão analisará a questão – para se manter a própria segurança jurídica -, em nosso caso o Supremo Tribunal Federal, que segundo já se tornou lugar-comum, terá o direito de errar por último (=manter uma decisão injusta), o que não invalida a constatação de que nosso sistema jurídico busca soluções justas.

5. As regras de interpretação do CTN sob o olhar da teoria hermenêutica de Gadamer

Os capítulos III e IV do Código Tributário Nacional cuidam da aplicação e da interpretação da legislação tributária, expressão que “compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a ela pertinentes” (artigo 96, CTN).

Vai se cingir, no presente artigo, ao exame do Capítulo III, que trata da “Interpretação e integração da legislação tributária”.

Ricardo Lobo Torres (2001:132) pontua que as regras de interpretação estampadas no CTN subvertem o processo democrático, privilegiando ainda um órgão que exerce a função executiva – o Fisco – em detrimento dos demais. Por último, sinaliza a impropriedade de se fixar normas metodológicas de interpretação e integração, pois elas mesmas carecem de ser interpretadas.

Nesse sentido, o artigo 107 do CTN, ao propugnar que “a legislação tributária será interpretada conforme o disposto nesse Capítulo” se mostra uma regra anacrônica, inaplicável em um moderno Estado Democrático de Direito, no qual a separação dos poderes (*sic*, funções) entre os órgãos constitucionalmente estabelecidos, o princípio da democracia e o valor justiça estão positivados. Ademais, o contexto de interpretação do juiz, como demonstrou Gadamer, é bem maior que regras de “bom interpretar” de um código.

Também atentatório ao modelo de hermenêutica jurídica atual é o artigo 108, CTN, que estabelece uma ordem de categorias jurídicas a que se recorreria, no caso de “ausência de disposição expressa”. Trata-se, aqui, da lacuna do direito que, segundo Karl Engisch, “seria uma incompletude da norma jurídica, mas uma incompletude insatisfatória” (TORRES, 2001: 140).

Não há explicação, a partir da metodologia do direito, que informe por que a ordem está assim estabelecida: analogia, princípios gerais de direito tributário, princípios gerais de direito público e equidade.

Não há porque se separem princípios gerais de direito tributário de princípios gerais de direito público, eis que a interpretação jurídica, no caso da ausência de uma regra que se aplique a um caso em tela, poderá recorrer aos princípios jurídicos expressos e implícitos do ordenamento jurídico brasileiro.

Por outro lado, a analogia, que é o recurso de que se vale ao aplicar uma norma aplicável a caso semelhante, só serve para normas processuais e administrativas (TORRES, 2001:141).

O artigo 108, §1º, CTN, preceituando que a analogia não pode resultar em exigência de tributo, repete o que a Constituição Federal de 1988 já prevê expressamente no artigo 150, I, CF, pelo qual somente a lei pode criar ou majorar tributo, o que em última análise decorre do princípio da democracia.

O artigo 108, §2º, CTN, afigura-se inapropriado quando veda que se empregue a equidade como forma de dispensar pagamento de tributo. A equidade, atuando como “instrumento de

realização concreta da justiça”, conforme Luciano Amaro (2004: 311), é decorrência do princípio da igualdade, que tem assento constitucional. Seu fundamento da validade ainda pode ser buscado no Estado Democrático de Direito e no próprio valor justiça, também constitucionalizados.

Destarte, essa regra do CTN propõe uma interpretação acanhada de princípios e valores, cujos âmbitos semânticos são largos. O texto constitucional possui uma série de normas jurídicas que, se interpretadas em conjunto, visando a sua concretização, afasta regras jurídicas que instituem ou majorem tributos.

Ainda que se adotassem os critérios elencados no artigo como válidos, não se pode supor que haja uma ordem para o juiz interpretar, como se o legislador pudesse, previamente, conceber um esquema ideal de aplicação e interpretação do direito para todos os casos possíveis.

A análise do artigo 108, então, não se coaduna com a teoria hermenêutica de

Gadamer, pois retira do juiz a própria capacidade de interpretar que “consiste em concretizar a lei, em cada caso, isto é, em sua *aplicação*” (GADAMER, 1997:489), o que de resto põe ao talante do juiz erigir os critérios interpretativos que lhe parecem mais eficazes e apropriados a seu mister, desde que prossiga vinculado à ordem jurídica.

Já o artigo 111, CTN, ignora todos os avanços que a hermenêutica teve ao longo dos séculos. O comando normativo adota a interpretação literal, cujos problemas metodológicos há muito já foram detectados. Pelo teor do dispositivo, interpretar-se-iam literalmente a suspensão ou a exclusão do crédito tributário, a outorga de isenção e a dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Ricardo Lobo Torres demonstra que a interpretação literal era forma de prestigiar o trabalho do legislador em detrimento do juiz, além da preponderância da forma sobre o conteúdo e da segurança sobre a justiça (TORRES, 2000: 236).

Gadamer bem demonstrou que o texto não esgota a hermenêutica, de modo que a interpretação literal como único critério hermenêutico é absurda.

Tecla Mazzaresse (2000, 622-623) afirma que a locução interpretação literal não retrata nenhum critério de interpretação unívoco e que os juristas ainda se apegam a ele como forma de manutenção do valor da segurança jurídica.

É óbvio que diante de uma suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa de cumprimento de obrigações tributárias, não precisará o juiz ficar preso a uma interpretação literal, que em vez de realizar a pretensão de justiça da ordem jurídica brasileira, busca uma segurança jurídica, como se o Fisco devesse estar em conflito permanente com o contribuinte, quando em verdade é um instrumento para o Estado arrecadar e realizar os programas estabelecidos constitucionalmente.

Esse artigo é reflexo de uma visão pro Fisco, não mais tolerável pelos avanços da hermenêutica e do direito constitucional, se é que era admitida pela dogmática jurídica na época da edição do CTN (BECKER, 1998:111).

Os Tribunais brasileiros não se mostraram alheios a essa discussão. O STJ, quando julgando o REsp 567.873, relatado pelo Min. Luís Fux, entendeu que a isenção de IPI conferida aos deficientes físicos na compra de veículo pela Lei Federal n.º 8.898/95 (com as alterações da Lei Federal n.º 10.754/2003), deveria ser estendida à pessoa que, embora não fosse deficiente físico, conduzi-lo.

O entendimento contrário levaria a desconsiderar-se a razão do benefício fiscal, que é a de facilitar a locomoção do deficiente físico, não importando se tem condições de conduzir um veículo ou que seja necessário que outrem o faça.

A decisão claramente afronta o artigo 111, II, CTN, realizando valores e princípios constitucionais. No voto do relator, ainda foi ponderado que “deficientes físicos enfrentam inúmeras dificuldades, tais como o preconceito, a discriminação, a comiseração exagerada, acesso ao mercado de trabalho, os obstáculos físicos, constatações que conduzem à consagração das denominadas ações afirmativas, como esta que se pretende empreender”⁶.

Com esse exemplo paradigmático, mostra-se que o juiz interpreta a partir de contextos do mundo da vida, muito embora esteja vinculado também à ordem jurídica. Não se pode esperar que a compreensão, a interpretação e aplicação de textos jurídicos se dêem sob modelos esquematizantes, “matematizantes” e que tiram toda eficácia do direito.

É de se referir ainda que o Supremo Tribunal Federal, conforme acurada análise de Marciano Seabra de Godoi (2006:12-17), vem abandonando a interpretação literal que, segundo alguma doutrina e jurisprudência, teria um peso maior no Direito Tributário.

⁶ Conforme LEAL, Rogério Gesta. *Metodologia Sistemico-constitucional de solução de casos*, pp 28-29, disponível em www.trf4.gov.br. Acesso em 26 jul./2006.

Os artigos que regem a interpretação da legislação tributária não se adequam à teoria hermenêutica de Gadamer, são inúteis ou inapropriados e não podem ter sido recepcionados pela Constituição Federal de 1988 que (re)inaugurou um Estado Democrático de Direito.

Quer-se um juiz que interprete as normas jurídicas, criando a norma jurídica individual, buscando a justiça, a partir dos contextos que lhe são postos, sem proferir julgados arbitrários. O direito, dessa forma, passa a dar sentido à existência em sociedade.

Impecáveis são as palavras de Gadamer (2003:41) no sentido de que: “quem ‘compreende’ um texto, para não dizer uma lei, não apenas se projeta no esforço de compreensão, em direção a um significado, mas adquire pela compreensão uma nova liberdade de espírito”.

6. Conclusão

O direito não é um objeto isolado no mundo da vida, mas um fenômeno que traz em sua essência a busca da justiça. Visa a regular a conduta humana, dentro do universo conflituoso que é a existência humana, razão pela qual necessita ser concretizado em casos específicos por um sujeito, que é o intérprete autêntico, o juiz, apto a criar normas jurídicas individuais.

O juiz, no entanto, não exerce sua função como se fosse um ser neutro, despersonalizado, distante da natureza. É um ser que está colocado no mundo, um ser-aí, interpretando a lei a partir de um contexto específico – o caso dado – e de um contexto geral – pré-compreensões que traz consigo.

Os modernos Estados Democráticos de Direito incorporam uma sociedade pluralista, respeitando-se os interesses e desejos de uma maioria, sem aniquilar os da parcela minoritária no tecido social. Além disso, decorre de um Estado Democrático de Direito um direito que busca a justiça, embora tenha se tornado habitual que esse valor venha concretizado diretamente no texto constitucional ou, indiretamente, mediante uma série de princípios e regras jurídicas.

Não se desconhece também que o direito acaba abarcando valores, princípios e regras que podem levar a um conflito, razão pela qual cabe ao juiz, como intérprete autêntico, criar a norma jurídica individual que regerá o caso.

É inserido nesse Estado Democrático de Direito, que respeita os desejos e os interesses de qualquer membro da sociedade, que o juiz empreenderá sua tarefa hermenêutica, que é constituída por compreensão, interpretação e aplicação que, segundo Gadamer, são etapas de um processo unitário.

O sentido básico da hermenêutica jurídica é desvelar os sentidos ocultos do comando normativo, não o reconhecimento do pretense sentido que foi buscado, originariamente, pelo criador da norma.

As regras de interpretação expostas no CTN não se adequam ao sistema constitucional tributário, nem estão afinadas com a hermenêutica filosófica de Gadamer que, como Kelsen já concebera antes, garante certa liberdade para o interprete autêntico definir o direito e estipula que ele também está vinculado à ordem jurídica, podendo seus julgados serem revistos por outros órgãos que também detêm competência para julgar.

Essas regras não foram recepcionadas pela Constituição Federal de 1988, nem podem servir de esquema para o bom interpretar do juiz, estando afinada com uma visão pró-Fisco, que não mais se admite num Estado Democrático de Direito.

Os Tribunais Superiores, embora ainda timidamente, têm abandonado a aplicação dessas regras, garantindo-se que o juiz dê vida à Constituição e sentido ao mundo da vida.

7. Referências bibliográficas

- ALEXY, Robert. *La institucionalización de la justicia*. Granada: Editorial Comares, 2005.
- AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 10ª edição, São Paulo: Saraiva, 2004.
- ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 4ª edição. São Paulo: Malheiros, 2004.
- ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário* 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 2006,
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 3ª ed., São Paulo: Lejus, 1998.
- BLEICHER, Josef. *Hermenêutica contemporânea*. Lisboa: Edições 70, 2002.
- COELHO, Fábio Ulhoa. *Para entender Kelsen*. 4ª edição: São Paulo: Saraiva, 2001.

FREITAS, Juarez. *O intérprete e o poder de dar vida à Constituição*. In: *Revista da Faculdade de Direito da UFPR*, v. 34, 2000.

GADAMER, Hans-Georg. *Verdade e método: traços fundamentais de uma hermenêutica filosófica*. Petrópolis: Ed. Vozes, 1997.

_____. *O problema da consciência histórica*. 2ª edição, Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2003.

GODOI, Marciano Seabra de. *Questões atuais do direito tributário na jurisprudência no STF*. São Paulo: Dialética, 2006.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 7ª edição, São Paulo: Malheiros, 2002.

GUIMARÃES, Aquiles Côrtes. *Fenomenologia e Direito*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

LARENZ, Karl. *Metodologia da Ciência do Direito*. 3ª edição, Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997.

LEAL, Rogério Gesta. *Metodologia Sistêmico-constitucional de solução de casos*, pp 28-29, disponível em www.trf4.gov.br. Acesso em 26 jul./2006.

MACÊDO, Marco Antônio Ferreira. *A positivação da justiça na CF/88 e o contratualismo constitucional rawlsiano como chave de sua justificação*. In: *Princípios de Direito Financeiro e Tributário: estudos em homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres*. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2006.

MAZZARESE, Tecla. *Interpretación literal: juristas y lingüistas frente a frente*. DOXA, n.º 23, 2000.

SALDANHA, Nelson. *Justiça e utopia: reflexões na entrada do milênio*. In: *Princípios de Direito Financeiro e Tributário: estudos em homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres*. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2006.

TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de interpretação e integração de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

_____. *Curso de Direito Financeiro Tributário*. 8ª edição, Rio de Janeiro: Renovar, 2001.