

IX ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Ednilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Educação Jurídica

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - PR

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - SP

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - MS

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Comissão Especial

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UFRJ - RJ

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - PB

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - MG

Prof. Dr. Rogério Borba - UNIFACVEST - SC

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Jonathan Barros Vita; Alexandre Naoki Nishioka; Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2026.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-597-2

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Constituição, Processo e Justiça Social: o papel da jurisdição constitucional na efetivação de direitos

2. Direito tributário. 3. Financeiro. IX Encontro Virtual do CONPEDI (2: 2026: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



IX ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

O IX Encontro Virtual do CONPEDI foi realizado entre os dias 22 a 26 de junho de 2026 e teve como temática central “Constituição, processo e justiça social: o papel da jurisdição constitucional na efetivação de direitos”.

No plano das diversas atividades acadêmicas ocorridas neste encontro, destacam-se, além das palestras e oficinas, os grupos de trabalho temáticos, os quais representam um locus de interação entre pesquisadores que apresentam as suas pesquisas temáticas, seguindo-se de debates.

Especificamente, para operacionalizar tal modelo, os coordenadores dos GTs são os responsáveis pela organização dos trabalhos em blocos temáticos, dando coerência à produção e estabelecendo um fio condutor para organizar os debates em subtemas.

No caso concreto, assim aconteceu com o GT Direito Tributário e Financeiro I, o qual ocorreu no dia 24 de junho de 2026 das 14h00 às 17h30 e foi coordenado pelos professores Jonathan Barros Vita, Alexandre Naoki Nishioka e Raymundo Juliano Feitosa.

O referido GT foi palco de profícuas discussões decorrentes dos trabalhos apresentados, os quais são publicados na presente obra, a qual foi organizada seguindo alguns blocos temáticos específicos, que compreenderam os 14 artigos submetidos ao GT, cujos temas são citados abaixo:

Bloco 01: FEDERALISMO, NEUTRALIDADE E REDUÇÃO DAS DESIGUALDADES

3. O Princípio da Neutralidade Fiscal no Âmbito da CBS e do IBS (Alexandre Carneiro Rios Macedo; Paulo Roberto Lyrio Pimenta)

4. O Impacto da Regressividade Fiscal sobre a Justiça Fiscal e o Papel do Cashback na Reforma Tributária (Fernando Valença De Queiroz; Odisséia Aparecida Paludo Fontana)

5. Reforma Tributária do Consumo como Política Pública: Efeitos sobre Justiça Fiscal e Redução de Desigualdades (Fabiana Curty Herculano; Juliana de Souza Barros; Maria Eduarda Dos Santos Miranda)

Bloco 02: IMUNIDADES, ISENÇÕES, SELETIVIDADE E SUSTENTABILIDADE

6. Fundamentos Constitucionais dos Benefícios Fiscais às Pessoas com Deficiência sob a Perspectiva da Justiça Social (Liane Francisca Hüning Pazinato; Vitoria de Azevedo Vitorino)

7. A Imunidade Tributária Religiosa como Garantia Fundamental e a Tributação das Remessas Transfronteiriças para Fins Religiosos (Marcus Abraham; Vítor Pimentel Pereira)

8. Imposto Seletivo na Reforma Tributária como Instrumento de Indução Comportamental e seus Limites Diante da Arrecadação Estatal (Júlia Tamara Becker Taparello; Luciane Aparecida Filipini Stobe)

9. A Tributação do Consumo e a Sustentabilidade Ambiental à partir da Reforma Tributária (EC 132/2023) (Liane Francisca Hüning Pazinato; Vinicius Ruas Duarte)

10. O CADE e as Isenções Tributárias para Promoção da Proteção Ambiental (Manuela Saker Moraes; Livio Augusto de Carvalho Santos)

12. Novo Desenho Normativo do Imposto sobre Doações e Heranças (ITCMD): Das Alterações Introduzidas pela LC nº 227/2026 (Paulo Roberto Lyrio Pimenta; Thiana De Souza Cairo Tunes)

13. Exigibilidade das Contribuições do PIS/COFINS-Importação nas Operações com Países Signatários do GATT na Zona Franca de Manaus: Análise do Tema Repetitivo 1244 do STJ (Reginaldo Felix Nascimento; Lorena De Almeida Nunes)

14. O Aperfeiçoamento do Sistema Tributário Brasileiro: Da Litigiosidade à Cooperação (Luís Cesar Souza De Queiroz; Magno De Aguiar Maranhao Junior)

Tendo como pano de fundo os supracitados artigos, a teoria e a prática se encontram nas diversas dimensões do direito tributário e financeiro, perfazendo uma publicação que se imagina que será de grande valia, dada a qualidade dos artigos e da profundidade das pesquisas apresentadas por diversos e eminentes pesquisadores dos mais variados estados e instituições brasileiras.

Esse é o contexto que permite a promoção e o incentivo da cultura jurídica no Brasil, consolidando o CONPEDI, cada vez mais, como um importante espaço para discussão e apresentação das pesquisas desenvolvidas nos ambientes acadêmicos da graduação e pós-graduação em direito.

Finalmente, deixa-se um desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país.

Prof. Dr. Jonathan Barros Vita – Unimar

**O APERFEIÇOAMENTO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO: DA
LITIGIOSIDADE À COOPERAÇÃO**

**THE IMPROVEMENT OF THE BRAZILIAN TAX SYSTEM: FROM LITIGATION
TO COOPERATION**

Luís Cesar Souza De Queiroz ¹
Magno De Aguiar Maranhao Junior ²

Resumo

O artigo investiga a litigiosidade do sistema tributário brasileiro como fenômeno não apenas normativo ou operacional, mas sobretudo hermenêutico-institucional. Parte-se do problema de como a correlação entre as funções do direito e as espécies de norma jurídica pode contribuir para a criação de um sistema capaz de estabilizar sentidos antes da constituição do crédito tributário. A pesquisa, jurídico-dogmática, qualitativa e bibliográfica-documental, distingue o plano macroinstitucional das funções do direito do plano microestrutural das espécies normativas, especialmente norma de produção normativa, norma de conduta e norma solucionadora de conflito. Sustenta-se que o sistema tributário brasileiro concentra elevada densidade na produção normativa e na solução reativa de controvérsias, mas possui déficit institucional na orientação preventiva e na estabilização pública de entendimentos. Como resposta, propõe-se a institucionalização de Conselhos de Cooperação Tributária em cada ente competente, destinados à orientação, consulta e revisão motivada de entendimentos tributários. Conclui-se que a prevenção da litigiosidade exige arranjos institucionais transparentes, cooperativos e revisíveis, aptos a reduzir a dispersão interpretativa, fortalecer a confiança pública e tornar o sistema tributário mais simples, previsível e justo.

Palavras-chave: Direito tributário, Hermenêutica jurídica, Litigiosidade tributária, Cooperação tributária, Segurança jurídica

Abstract/Resumen/Résumé

This article examines litigation in the Brazilian tax system as a phenomenon that is not merely normative or operational, but primarily hermeneutic and institutional. It addresses the

and conflict-solving norms. The article argues that the Brazilian tax system has considerable density in normative production and in the reactive settlement of disputes, but shows an institutional deficit in preventive guidance and public stabilization of interpretative understandings. As a response, it proposes the institutionalization of Tax Cooperation Councils in each competent federative entity, aimed at guidance, consultation, and reasoned revision of tax understandings. It concludes that preventing tax litigation requires transparent, cooperative, and reviewable institutional arrangements, capable of reducing interpretative dispersion, strengthening public trust, and making the tax system simpler, more predictable, and fairer.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax law, Legal hermeneutics, Tax litigation, Tax cooperation, Legal certainty

INTRODUÇÃO

A crise de litigiosidade no sistema tributário brasileiro não pode ser explicada apenas pela extensão do sistema normativo, pela multiplicação de obrigações acessórias ou por dificuldades operacionais de cumprimento (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2025, p. 261). Embora tais fatores sejam relevantes, eles não esgotam o problema. No presente artigo, o foco recai sobre as divergências hermenêuticas e os ruídos interpretativos. Há, em nível mais profundo, uma deficiência estrutural ligada ao modo como o sistema produz, comunica, estabiliza e revisa sentidos jurídicos. Em vez de operar de forma suficientemente clara, rastreável e controlável, a interpretação tributária costuma oscilar entre visões concorrentes, respostas dispersas e padrões de aplicação pouco transparentes, transferindo ao contribuinte, à Administração e ao Judiciário o custo institucional da instabilidade do sentido.

Nesse cenário, o conflito não aparece apenas como desdobramento eventual do desacordo, mas como sintoma de um *déficit* anterior de clareza de sentido e de estabilização hermenêutica. A sua formação revela que o sistema tributário, com frequência, falha em construir mecanismos preventivos aptos a orientar condutas, produzir previsibilidade interpretativa e reduzir a necessidade de deslocamento da solução da controvérsia para o momento posterior da autuação, da impugnação, do processo administrativo ou da judicialização. A crise, portanto, não é apenas normativa; é, sobretudo, hermenêutica, porque decorre da ausência de condições institucionais adequadas para expor, justificar e estabilizar sentidos antes da constituição do crédito tributário.

Parte-se da premissa que a instabilidade do sistema tributário brasileiro decorre menos da quantidade de textos normativos, em si mesma considerada, do que da ausência de um modelo institucional de interpretação capaz de estabilizar sentidos com publicidade, rastreabilidade e revisibilidade.

É nesse contexto que se formula o problema central do presente artigo: de que modo a correlação entre as funções do direito e as espécies de norma jurídica pode contribuir, em matéria tributária, para a criação de um sistema que proporcione a estabilização de sentidos antes da constituição do crédito tributário?

A hipótese sustentada é a de que a partir da adequada compreensão das atividades de interpretar e aplicar, da distinção entre as funções do direito, em plano macroinstitucional, e entre as espécies normativas, em plano microestrutural, é possível construir um sistema, informado pelos princípios constitucionais tributários da simplicidade, da transparência e da

cooperação, que seja menos voltado à solução de conflitos e mais dirigido à prevenção de conflitos em matéria tributária.

Metodologicamente, trata-se de pesquisa jurídico-dogmática, de natureza qualitativa, informada por abordagem hermenêutica, desenvolvida mediante revisão bibliográfica e análise documental. Em diálogo com a teoria geral do direito, a hermenêutica jurídica e a dogmática tributária, o texto articula teoria e prática, o que possibilita a apresentação de propostas que conduzam ao aperfeiçoamento do sistema tributário brasileiro.

No que concerne à estrutura, o artigo se desenvolve em três momentos argumentativos. No primeiro, identificam-se as características e o papel das atividades de interpretação e aplicação jurídicas, bem como distingue-se o plano das funções do direito do plano das espécies normativas, a fim de evitar confusões entre dimensões macroinstitucionais e microestruturais do fenômeno jurídico. No segundo, examina-se a correlação entre norma de produção normativa, norma de conduta e norma solucionadora de conflito, evidenciando-se como essa diferenciação permite visualizar a insuficiência de instâncias preventivas no sistema tributário brasileiro. No terceiro, apresenta-se proposta como desdobramento teórico e institucional voltado ao aprimoramento desse sistema.

A relevância do tema reside no fato de que o sistema tributário brasileiro historicamente fomenta um ambiente conflituoso entre contribuinte e o fisco, além de concentrar esforços no momento reativo do conflito, isto é, na produção de respostas posteriores à divergência já instalada, sem dedicar equivalente densidade institucional ao momento preventivo da orientação e da estabilização de entendimentos. Essa assimetria compromete a previsibilidade, alimenta a litigiosidade e enfraquece a confiança pública.

1. INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO JURÍDICAS, FUNÇÕES DO DIREITO E ESPÉCIES NORMATIVAS: NOÇÕES FUNDAMENTAIS

O ponto de partida deste artigo exige uma adequada compreensão das atividades de interpretação e aplicação jurídicas. É decisivo reconhecer que interpretação não se confunde com a mera descrição do conteúdo de um texto jurídico. E que texto jurídico não se confunde com norma jurídica.

Entende-se texto jurídico como sendo o conjunto de símbolos que se destina a veicular uma ou mais mensagens prescritivas de natureza jurídica, enquanto norma jurídica é a mensagem prescritiva, o sentido ou a significação jurídico-normativa que se constrói, em

especial, a partir da interpretação de textos jurídicos, a qual apresenta uma estrutura lógica própria. Toda norma jurídica apresenta estrutura bimembre, composta por uma primeira parte – antecedente ou hipótese – e uma segunda parte – consequente ou mandamento. O antecedente descreve uma situação de possível ocorrência. O consequente prescreve um efeito jurídico (QUEIROZ, 2021, p. 83).

Por seu turno, interpretação significa construção de sentido mediante valoração e uso da razão, socioculturalmente informada, realizada pelo intérprete e que decorre do ser do intérprete, consoante seus valores, pré-conceitos, conceitos e aspirações, que são afetados pela história efetual e pela tradição (GADAMER, 2020; QUEIROZ, 2021, p. 77 e 83), as quais estão em permanente formação e transformação. Essa concepção afasta qualquer compreensão mecanicista da atividade interpretativa (QUEIROZ, 2021, p. 141). Fala-se em interpretação jurídica por apresentar a especificidade de ser relativa à construção de sentidos jurídicos. A expressão aplicação jurídica tem sido usada, basicamente, em três diferentes acepções: (i) como produção de uma nova norma jurídica; (ii) como cumprimento de uma norma de conduta; ou (iii) como incidência de norma jurídica (QUEIROZ, 2021, p. 141).

Assentadas essas noções, é preciso realizar uma distinção metodológica sem a qual o argumento central perde precisão: não se devem confundir funções do direito com espécies de norma jurídica. Embora esses planos se entrecruzem, eles pertencem a níveis analíticos diversos. As funções do direito (dimensão macroinstitucional) dizem respeito ao papel que o fenômeno jurídico desempenha na vida social e institucional; as espécies normativas (dimensão microestrutural), por sua vez, dizem respeito às formas estruturais pelas quais esse fenômeno se exprime, se organiza e produz efeitos no interior do sistema. A confusão entre esses planos compromete a análise porque obscurece a diferença entre o papel exercido pelo direito e a forma normativa por meio da qual esse papel se concretiza.

Em matéria tributária, essa separação é particularmente importante. Isso porque a crise de previsibilidade e o incremento da litigiosidade não podem ser compreendidos nem apenas no plano das funções, nem apenas no plano das estruturas normativas. A utilidade teórica da separação está em permitir que se examine, com maior rigor, de um lado, a função reguladora e a função decisória do direito e, de outro, as diferentes espécies normativas pelas quais essas funções se manifestam ao longo da experiência jurídico-tributária.

Na dimensão macroinstitucional, distinguem-se: (i) a função reguladora social — pela qual o direito organiza expectativas e coordena a vida social antes do conflito —; e (ii) a função decisória institucional — pela qual, diante de controvérsias instauradas, a autoridade juridicamente competente produz uma resposta autoritativa, frequentemente dotada de efeitos

prospectivos de estabilização, inclusive por meio de precedentes (MARANHÃO JUNIOR, 2026, p. 115).

Ao lado da função reguladora social, o direito também exerce função decisória institucional. Se a primeira atua predominantemente antes do conflito (*ex ante*), orientando comportamentos e estabilizando expectativas em abstrato, a segunda se projeta quando a controvérsia já se encontra instaurada (*ex post*) e exige resposta juridicamente qualificada. Nessa dimensão, o direito não apenas disciplina condutas, mas também oferece mecanismos institucionais de solução do desacordo, mediante decisões produzidas por autoridades competentes segundo formas e procedimentos juridicamente previstos. A ideia de que o fenômeno jurídico não se exaure na orientação abstrata, abrangendo também a atribuição concreta do que é devido em situações de dissenso, encontra antecedente filosófico relevante em Aristóteles, especialmente na concepção de justiça como atribuição do devido no caso concreto (ARISTÓTELES, 2009). No direito contemporâneo, porém, essa dimensão assume feição institucional própria, pois a solução do conflito depende de competência, procedimento, motivação e autoridade decisória.

Cumprir examinar, agora, o plano microestrutural das espécies normativas, a fim de identificar as formas pelas quais o direito realiza, de maneira diferenciada, aquelas funções ao longo da experiência jurídico-tributária.

Na dimensão microestrutural, distingue-se a norma de produção normativa (NPN), a norma de conduta (NC) e a norma solucionadora de conflito (NSC). Nessa formulação, a NPN disciplina a produção jurídica; a NC regula condutas; e a NSC soluciona a controvérsia concreta e submetida ao órgão competente, individualizando sujeitos e especificando o que fazer e o modo de fazer, com quantificação.

Essa diferenciação oferece uma base especialmente promissora para o diálogo com a ideia de funções do direito. Em vez de tratar o direito apenas como conjunto indiferenciado de comandos, torna-se possível perceber que há uma camada normativa vocacionada a estruturar a própria produção do direito, outra voltada à orientação prévia de comportamentos, e outra destinada à solução institucionalizada de conflitos. Em consequência, o que se ganha não é só precisão conceitual, mas visibilidade sobre onde o sistema concentra suas energias e onde ele revela suas fragilidades.

No caso brasileiro, o sistema tributário mostra forte densidade no plano da produção normativa e no plano da solução de conflitos, mas fragilidades relevantes no plano da estabilização preventiva dos sentidos que deveriam orientar condutas antes da litigiosidade. É exatamente nesse ponto que a articulação entre funções do direito e espécies normativas se

converte em argumento institucional: ela permite demonstrar que entre a norma de conduta e a norma solucionadora de conflito existe um espaço de mediação hermenêutica que não pode ser deixado à informalidade, à dispersão administrativa ou à simples posterior correção jurisdicional. É nesse espaço intermediário, situado entre a orientação abstrata das condutas e a solução institucionalizada do conflito, que se localiza o problema central a ser desenvolvido no capítulo seguinte.

2. A CORRELAÇÃO ENTRE NORMA DE PRODUÇÃO NORMATIVA, NORMA DE CONDOTA E NORMA SOLUCIONADORA DE CONFLITO: O DÉFICIT PREVENTIVO NO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Uma vez diferenciada a dimensão macroinstitucional, relativa às funções do direito, da dimensão microestrutural, referente às espécies normativas, cumpre examinar de que modo a norma de produção normativa, a norma de conduta e a norma solucionadora de conflito se articulam no interior do sistema tributário. Essa passagem é decisiva porque a utilidade da distinção anteriormente construída não se esgota em precisão classificatória. O que importa, agora, é demonstrar que a interação entre essas espécies normativas revela não apenas a forma pela qual o direito se estrutura, mas também o ponto em que o sistema tributário brasileiro evidencia sua insuficiência preventiva. É precisamente dessa correlação que emerge o fundamento para a proposta institucional sustentada neste artigo.

A afirmação de que toda norma jurídica possui antecedente e consequente não afasta a sua unidade. A distinção entre essas partes tem função analítica, não dissolutiva. O antecedente descreve uma situação de possível ocorrência; o consequente prescreve o efeito jurídico correspondente. Nesses termos, toda norma pode ser compreendida segundo a fórmula: deve ser que, se ocorrer o descrito no antecedente, instaure-se o efeito jurídico previsto no consequente, daí a expressão: deve ser, se A, então C (QUEIROZ, 2021, p. 83).

Em primeiro lugar, a norma de produção normativa (NPN), formada por um antecedente e um consequente, caracteriza-se por estabelecer no antecedente os requisitos necessários para a produção de outras normas, os quais permitem aferir a validade jurídica. Esse ponto é também abordado por Lourival Vilanova quando se refere à aprioridade da norma e à sobrenorma (norma de produção normativa):

A norma jurídica forma-se de acordo com as normas de formação do sistema (sobrenormas), ou as “regras do processo legislativo”. (...) As sobrenormas, na espécie de normas sobre a formação de normas, conferem validade à norma criada. E a validade tem-na a norma, antes de ser “aplicada”. Acontece, mesmo, que a norma já válida – promulgada, – ditada – protraí sua incidência, mas é válida já, pertence ao sistema, com precedência aos fatos que serão seus suportes fácticos concretos. A norma não se pospõe, indutivamente, prepõe-se, antepõe-se aos fatos (VILANOVA, 2000, p. 84-85).

Vilanova também indica os requisitos estabelecidos pela sobrenorma ou norma do processo legislativo para que outras normas sejam produzidas:

Um dos efeitos do fato jurídico é estatuir norma. O efectual do processo legislativo, que é um fato jurídico complexo, é a criação da lei. É fato jurídico um plexo de manifestações de vontade, normativamente qualificado como ato (fato jurídico em sentido amplo) constitutivo de normas. O órgão competente é, por sua vez, um plexo de fatos e atos qualificado por normas de organização e de competência.

As normas de organização (e de competência) e as normas do “processo legislativo”, constitucionalmente postas, incidem em fatos e os fatos se tornam jurídicos. O que denominamos “fontes do direito” são fatos jurídicos criadores de normas: fatos sobre os quais incidem hipóteses fácticas, dando em resultado normas de certa hierarquia (VILANOVA, 2000, p. 56).

Assim, o antecedente da NPN descreve uma situação de fato composta pelos seguintes elementos: a) sujeito de direito; b) procedimento; e c) declaração prescritiva condicionada.

O sujeito de direito refere-se àquela ou aquelas pessoas habilitadas a efetuarem certa declaração prescritiva condicionada segundo determinado procedimento (normalmente denominado de “sujeito competente” ou “órgão competente”).

O procedimento é a forma solene relacionada ao conjunto de fatos necessários ao surgimento, desenvolvimento, aperfeiçoamento e publicação (em forma de texto) da declaração prescritiva condicionada.

Por fim, a declaração prescritiva condicionada é aquela manifestação de índole prescritiva, constitucionalmente condicionada, a ser produzida pelo sujeito competente, a qual corresponderá ao conteúdo da norma ser produzida, que pode ser uma norma de conduta ou uma norma de produção normativa (QUEIROZ, 2021, p. 83-84).

No que tange ao consequente da NPN, verifica-se, por sua vez, que ele apresenta uma estrutura relacional (composta por variáveis) representativa da norma jurídica a ser criada. O consequente pode assumir duas formas distintas, a depender da norma a ser produzida se tratar de uma norma de conduta ou uma norma de produção normativa. Se a norma produzida for uma norma de conduta (NC), o consequente da norma de produção normativa apresentará uma estrutura bimembre ($A \rightarrow C$), representativa da estrutura (“antecedente” – “A” e “consequente”

– “C”) da NC a ser produzida. Por outro lado, caso a norma a ser produzida (segundo os requisitos estabelecidos pelo antecedente da norma constitucional de produção normativa - NCPN) for outra norma de produção normativa, por exemplo, a norma complementar que estabelece requisitos para a produção da norma tributária, o consequente da norma de produção normativa pode ser representado por uma estrutura relacional composta pelo antecedente e pelo consequente da norma complementar de produção normativa, sendo que este consequente se apresenta com uma estrutura relacional correspondente à estrutura da norma tributária a ser produzida: (ACPN $\rightarrow$ CCPN) ou (ACPN $\rightarrow$ (Acpn $\rightarrow$ Ccpn) ou (ACPN $\rightarrow$ (Acpn $\rightarrow$ (Ant $\rightarrow$ Cnt)))) (QUEIROZ, 2018, p. 40-41).

Vê-se, assim, que a NPN condiciona a validade formal e material da norma a ser produzida, o que reforça a necessidade de mediações interpretativas capazes de tornar inteligível, no plano da orientação prática, aquilo que foi previamente realizado no plano da produção normativa.

Em segundo lugar, no tocante à norma de conduta (NC), dentro do raciocínio calcado na lógica deôntica relativa à norma de conduta (NC) é comum definirem as “proposições normativas” como prescrições, isto é, proposições construídas mediante os operadores “obrigatório”, “proibido” e “permitido”, aplicados a ações. Naturalmente, não às “ações mesmas” (plano empírico), mas à sua expressão linguística (FERRAZ JR., 2008, p. 48).

Karl Engisch, ao tratar da estrutura da norma (hipótese e consequência), embora não se refira especificamente à norma tributária, confere uma importante contribuição a respeito do tema, confira-se:

Pode, de resto, duvidar-se, num caso concreto, sobre o que pertence à 'hipótese legal' e o que faz parte da 'consequência jurídica'. Quando o §823 do Código Civil diz: 'Aquele que intencional ou negligentemente lesar ilicitamente a vida, a integridade física... de outrem, fica obrigado a perdas e danos pelos prejuízos que daí resultem', podemos perguntar-nos se a fórmula 'danos que daí resultem' pertence propriamente à hipótese legal ou à consequência jurídica. A solução correcta é a seguinte: pertence aqui à hipótese legal que um determinado prejuízo tenha surgido, e à consequência jurídica que precisamente esse prejuízo é que deve ser indenizado. Pertence, com efeito, à hipótese legal tudo aquilo que se refere à situação a que vai conexionado o dever-ser (Sollen), e à consequência jurídica tudo aquilo que determina o conteúdo deste dever-ser (ENGISCH, 1988, p. 43).

Lourival Vilanova, com foco na norma de conduta, divide a norma jurídica em uma hipótese e uma consequência, eis as palavras do referido autor (VILANOVA, 2000, p. 44-45):

(...) a norma jurídica compõe-se de uma hipótese e de uma consequência. A hipótese descreve um fato de possível ocorrência (fato natural ou conduta). Depois, liga uma consequência que ordinariamente tem como referente a conduta humana. A consequência é prescritiva: proíbe, permite, obriga, faculta – o que só é possível sobre a conduta.

Paulo de Barros Carvalho também destaca o “núcleo lógico-estrutural” com ênfase na norma tributária enquanto espécie de norma de conduta. Confira-se:

Os modernos cientistas do Direito Tributário têm insistido na circunstância de que, tanto no descritor (hipótese) quanto no prescritor (consequência) existem referências a critérios, aspectos, elementos ou dados identificativos. Na hipótese (descriptor), haveremos de encontrar um critério material (comportamento de uma pessoa), condicionado no tempo (critério temporal) e no espaço (critério espacial). Já na consequência (prescritor), depararemos com um critério pessoal (sujeito ativo e sujeito passivo) e um critério quantitativo (base de cálculo e alíquota). A conjunção desses dados indicativos nos oferece a possibilidade de exhibir, na sua plenitude, o núcleo lógico-estrutural da norma-padrão de incidência tributária (CARVALHO, 2008, p. 308-309).

Ao se apreciar a norma tributária como espécie de norma de conduta (NC), observa-se que tanto seu antecedente quanto seu conseqüente apresentam os aspectos pessoal, material, temporal e espacial (QUEIROZ, 2018, p. 27-28). Para os fins deste artigo, considera-se que antecedente da norma tributária está representado pelo (a) aspecto pessoal, (b) material, (c) temporal e (d) espacial. Por sua vez, o conseqüente da norma tributária restaria representado pelo (a) aspecto pessoal (subjetivo 1: sujeito ativo e subjetivo 2: sujeito passivo ou contribuinte); (b) aspecto quantitativo (alíquota e base de cálculo); (c) e aspecto qualitativo (como pagar – entendido aqui como cumprir a conduta a que se está obrigado, via de regra, entregar dinheiro –, quando pagar e onde pagar) (MARANHÃO JUNIOR, 2021, p. 26).

Em terceiro lugar, a norma solucionadora de conflito (NSC), por sua vez, deve ser explicitada como espécie normativa própria no plano microestrutural, distinta tanto da norma de conduta quanto da norma de produção normativa. Sua especificidade reside no fato de que seu antecedente já não se apresenta como mera hipótese abstrata veiculada em texto, mas como descrição de um caso concreto, já ocorrido e juridicamente qualificado: um recorte fático-probatório (re)construído no procedimento decisório, delimitado por controvérsia jurídico-tributária identificável.

Por seu turno, seu conseqüente prescreve a relação jurídica tributária instaurada, a qual já é saturada de identificação subjetiva e material; em se tratando da norma solucionadora de conflito tributário, já se individualiza o contribuinte, bem como se determina para quem, como,

quando, onde e quanto deve ser entregue a título de tributo. A produção dessa NSC é juridicamente prescrita por uma norma de produção normativa.

Assim como a norma de conduta, a NSC é dotada de uma estrutura bimembre ($A \rightarrow C$), representativa da estrutura (“antecedente” – “A” e “consequente” – “C”). Sendo que o antecedente, (re)construído a partir do recorte fático-probatório do litígio, pode ser descrito analiticamente pelos aspectos a seguir listados: a) pessoal; b) material; c) temporal e; d) espacial.

De conseguinte, o consequente pode ser descrito pelos (i) aspectos pessoais (sujeito ativo e sujeito passivo), (ii) aspecto material – qualitativo (tipo de comportamento e modo deôntico de regulação - obrigatório) e quantitativo (base de cálculo e alíquota) e (iii) aspecto temporal (tempo do pagamento) e (iv) aspecto espacial (local do pagamento). Na NSC, o consequente encontra-se plenamente individualizado e detalhado para o caso. Essas características se revelam por meio do dispositivo/declaração decisória, pelo qual a autoridade competente prescreve a solução do litígio e fixa seus efeitos jurídico-tributários (por exemplo: uma vez reconhecida e declarada a incidência – no antecedente –; determina a obrigação existente – no consequente) (MARANHÃO JUNIOR, 2021, p. 26).

O ponto central, contudo, é que essas três espécies normativas não se distribuem em compartimentos estanques, nem operam de forma automática ou linear. Entre a norma que dispõe sobre a produção do direito, a que orienta abstratamente das condutas e a que concreta e detalhadamente soluciona a controvérsia, existe um percurso interpretativo inevitável. A passagem da norma de produção normativa à norma de conduta, e desta à norma solucionadora de conflito, não se realiza sem mediação hermenêutica. É justamente nesse intervalo que se definem o sentido dos textos, a extensão das categorias jurídicas, os critérios de enquadramento dos fatos e a inteligibilidade prática das exigências tributárias. Em outras palavras, o sistema não transita da produção normativa à decisão concreta e detalhada por mera derivação mecânica; ele depende de processos interpretativos que precisam ser expostos, justificados e, idealmente, estabilizados. É precisamente nesse ponto que a interpretação tributária revela não ser uma extração mecânica de sentidos e passa a exigir percurso argumentativo controlável e publicamente justificável.

É nesse ponto que se evidencia a fragilidade do modelo tributário brasileiro. O sistema possui elevada densidade na produção normativa e dispõe de instrumentos robustos para a solução reativa de controvérsias, seja no plano administrativo, seja no plano judicial. O que lhe falta, em contrapartida, é uma instância institucional suficientemente vocacionada à mediação orientadora preventiva entre a abstração da norma de conduta e a concretização própria da

norma solucionadora de conflito. Em vez de consolidar e evidenciar entendimentos de modo prévio, público e revisável, o sistema frequentemente deixa que eventual estabilização interpretativa ocorra apenas depois da autuação, da impugnação, da constituição do crédito ou do ajuizamento da demanda. Com isso, desloca-se para o momento patológico do conflito aquilo que poderia ter sido tratado no plano preventivo da orientação.

Essa deficiência não significa ausência absoluta de mecanismos de orientação, mas revela a insuficiência de sua densidade institucional. Há expedientes pontuais de esclarecimento, consulta e uniformização, porém eles se apresentam de forma fragmentária, setorial ou limitada quanto à sua capacidade de produzir coordenação hermenêutica abrangente. Em consequência, o contribuinte permanece submetido a um ambiente em que a previsibilidade do sentido jurídico depende, muitas vezes, menos da inteligibilidade prévia da norma de conduta do que da futura reação da Administração ou do posterior pronunciamento de instâncias julgadoras. O resultado é um sistema que se mostra mais apto a corrigir divergências depois de instaladas do que a preveni-las antes que se convertam em controvérsia institucionalizada.

Sob essa ótica, a correlação entre NPN, NC e NSC evidencia um ponto cego do sistema tributário. No contexto tributário, a norma de produção normativa informa a possibilidade jurídica da criação normativa; a norma de conduta orienta comportamentos em abstrato; e a norma solucionadora de conflito encerra, em concreto, o desacordo já instaurado. Entre elas, porém, abre-se um espaço intermediário de tradução institucional do sentido, sem o qual a orientação abstrata tende a perder efetividade prática e a decisão concreta pós-conflito passa a assumir, de modo excessivo, a tarefa de estabilização hermenêutica. Quando esse espaço não é adequadamente institucionalizado, a litigiosidade deixa de ser simples contingência do sistema e passa a funcionar como mecanismo ordinário de definição do próprio sentido do direito tributário.

Por isso, o problema não reside apenas na complexidade dos textos normativos, mas no fato de que o sistema concentra seus maiores esforços nos polos da solução de conflitos já instaurados, sem oferecer, com igual intensidade, um ambiente institucional de prevenção, orientação cooperativa e consolidação pública de entendimentos em matéria tributária. A insuficiência dessa instância preventiva de conflito compromete a previsibilidade, amplia os custos de conformidade, enfraquece a confiança entre Fisco e contribuinte e converte o conflito em via recorrente de esclarecimento do sentido normativo. Em um sistema que pretenda reduzir variância interpretativa e racionalizar a constituição do crédito tributário, essa lacuna deixa de ser detalhe organizacional e passa a representar insuficiência estrutural (MARANHÃO JUNIOR, 2021, p. 146).

É justamente dessa insuficiência que decorre a necessidade de uma resposta institucional específica. Se a correlação entre as espécies normativas revela que a passagem da orientação abstrata à decisão concreta exige eficiente mediação hermenêutica, então o sistema tributário precisa de uma instância apta a exercer essa função em chave preventiva, pública, transparente, cooperativa e revisível. É com esse propósito que se justifica a proposta apresentada no capítulo seguinte.

3. A INSTITUCIONALIZAÇÃO DO CONSELHO DE COOPERAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO RESPOSTA AO DÉFICIT PREVENTIVO DO SISTEMA

Se os tópicos anteriores demonstraram, de um lado, que as funções do direito e as espécies normativas pertencem a dimensões analíticas distintas, mas correlacionáveis, e, de outro, que entre a norma de conduta e a norma solucionadora de conflito se abre um espaço de mediação hermenêutica insuficientemente institucionalizado, então o passo seguinte consiste em indagar qual resposta organizacional é capaz de enfrentar essa lacuna sem deformar a atribuição constitucional de competências nem esvaziar os mecanismos já existentes de produção normativa e solução de controvérsias. É precisamente nesse ponto que se insere a proposta de institucionalização de um Conselho de Cooperação Tributária, como modelo institucional a ser implementado em cada ente constitucionalmente competente em matéria tributária, de modo a respeitar o federalismo tributário brasileiro.

A justificativa de sua criação não decorre da suposição de que o sistema tributário careça de normas, tampouco da premissa de que lhe faltem instâncias reativas de julgamento. Ao contrário, como já se evidenciou, o direito tributário brasileiro possui densidade expressiva no polo da reação ao conflito. O que se verifica como insuficiência estrutural é a ausência de uma instância vocacionada, de modo nuclear e permanente, à orientação preventiva, à consolidação pública de entendimentos e à redução da dispersão interpretativa antes do surgimento da obrigação tributária, da constituição do crédito tributário e da instauração formal da controvérsia.

Nessa perspectiva, o Conselho de Cooperação Tributária não surge como sobreposição institucional, mas como mecanismo de preenchimento de um espaço intermediário já identificado pela própria lógica do sistema.

A proposta aqui sustentada parte da compreensão de que a estabilização hermenêutica não deve ser tratada como fenômeno exclusivamente posterior ao litígio. Em um ambiente

tributário marcado por complexidade textual, multiplicidade de deveres instrumentais, mutabilidade interpretativa e assimetria informacional entre Fisco e contribuinte, esperar que a definição minimamente estável do sentido jurídico só se produza por ocasião da atuação, da impugnação administrativa ou da judicialização significa aceitar que o conflito desempenhe, ordinariamente, a função que deveria ser exercida, ao menos em parte, por mecanismos prévios de orientação institucional. O Conselho de Cooperação Tributária é concebido, portanto, como resposta a essa inversão funcional.

Em termos conceituais, o Conselho de Cooperação Tributária pode ser compreendido como instância institucional de mediação hermenêutica preventiva, destinada a promover a consolidação, a publicização e a revisibilidade de entendimentos relevantes para a aplicação do direito tributário. Sua função não é legislar, nem julgar litígios concretos já plenamente instaurados, mas operar em zona anterior ou limítrofe à litigiosidade, tornando mais inteligível o percurso que conduz da produção normativa à orientação prática das condutas. Trata-se, assim, de instância vocacionada a reduzir variância interpretativa, ampliar previsibilidade e reforçar a confiança pública por meio da construção institucional de entendimentos publicamente justificáveis.

Essa configuração exige, desde logo, a delimitação negativa de seu papel. O Conselho não substitui o poder legislativo na criação de tributos ou na definição dos elementos essenciais da norma tributária. Também não usurpa a competência das autoridades administrativas incumbidas do lançamento, da fiscalização e do julgamento administrativo, nem invade a jurisdição exercida pelo Poder Judiciário. A sua legitimidade depende, precisamente, do reconhecimento de que sua atuação se situa em plano diverso: não o da inovação originária do ordenamento, nem o da decisão autoritativa final sobre o caso concreto, mas o da institucionalização de procedimentos preventivos de orientação, consulta e consolidação de entendimentos, aptos a conferir maior racionalidade pública ao sistema.

Sob esse ângulo, a criação do Conselho encontra fundamento na própria correlação entre as espécies normativas examinadas no tópico anterior. A norma de produção normativa estabelece os requisitos juridicamente necessários para a criação do direito; a norma tributária, enquanto norma de conduta, dirige-se à orientação abstrata dos comportamentos; e a norma solucionadora de conflito atua quando a controvérsia já exige resposta individualizada e autoritativa. Entre esses polos, porém, subsiste um intervalo interpretativo que não pode permanecer entregue apenas à informalidade administrativa, à assimetria técnica ou à posterior correção contenciosa. O Conselho de Cooperação Tributária é pensado justamente para ocupar,

de forma institucionalizada, esse espaço intermédio, funcionando como mecanismo de tradução pública e preventiva do sentido jurídico.

Para que desempenhe adequadamente esse papel, o Conselho deve operar, ao menos, em três frentes complementares (MARANHÃO JUNIOR, 2021, p. 191). A primeira é a ***função orientadora***. Por meio dela, a instância, de ofício ou mediante provocação, passa a expedir, de forma vinculante para a Administração tributária, entendimentos gerais, enunciados interpretativos, recomendações e diretrizes destinadas a conferir maior inteligibilidade à aplicação de normas tributárias relevantes, especialmente em contextos de elevada recorrência controvertida ou de acentuada indeterminação prática.

A segunda frente é a ***função consultiva***. Em vez de reservar o esclarecimento interpretativo apenas ao momento posterior da autuação ou do litígio, o Conselho pode funcionar como espaço institucional de apreciação e solução de dúvidas, que sejam formuladas pelo próprio CCT ou que lhe sejam apresentadas por interessados, surgidas na aplicação do direito tributário, sobretudo quando já seja possível identificar repercussão geral prática, reiteração potencial de conflitos ou incerteza objetiva quanto à orientação a ser seguida. Essa dimensão consultiva reforça o caráter cooperativo da proposta, na medida em que desloca parte do esforço institucional do modelo puramente adversarial para um modelo de interlocução orientada à prevenção do conflito.

A terceira frente é a ***função revisora e de aperfeiçoamento***. Em sistemas normativamente densos e socialmente dinâmicos, a estabilização do sentido não pode ser confundida com fossilização interpretativa. Entendimentos públicos podem revelar-se inadequados, insuficientes ou superados diante de transformações legislativas, mudanças fáticas relevantes, evolução jurisprudencial ou demonstração consistente de efeitos disfuncionais. O Conselho, por isso, deve incorporar mecanismos de revisão motivada, permitindo que a estabilidade hermenêutica conviva com a revisibilidade institucional. Com isso, evita-se tanto a oscilação arbitrária quanto a rigidez cega, preservando-se um modelo de previsibilidade compatível com a historicidade da interpretação.

Essas três dimensões somente se justificam se acompanhadas de exigências procedimentais compatíveis com a premissa central do artigo. Se o problema da litigiosidade tributária é, em parte relevante, um problema de *déficit* hermenêutico-procedimental, a resposta institucional não pode limitar-se à criação nominal de mais um órgão. É necessário que o Conselho opere sob critérios explícitos de publicidade, motivação, rastreabilidade e revisibilidade. Seus entendimentos precisam ser externados com simplicidade e clareza, devendo indicar o problema interpretativo enfrentado, expor as razões adotadas, delimitar seu

alcance e prever, quando cabível, condições de revisão futura. Sem isso, a proposta correria o risco de apenas deslocar a opacidade, e não de superá-la.

Também por essa razão, a legitimidade do Conselho depende de sua conformação cooperativa. A redução da litigiosidade hermenêutica não será alcançada por simples reforço unilateral da autoridade fazendária, mas por construção institucional de ambientes de confiança, em que a orientação pública do sentido jurídico possa ser conhecida, debatida, criticada e progressivamente consolidada. A cooperação, nesse contexto, não significa renúncia à legalidade nem enfraquecimento da autoridade estatal; significa, antes, reorganização da relação entre Administração e contribuinte em torno de práticas interpretativas mais transparentes, previsíveis e justificáveis.

Frise-se que o delineamento proposto não cria novos requisitos materiais nem amplia a carga tributária. Ele, por meio de uma esteira pública de trabalho interpretativo, organiza e operacionaliza comandos já presentes na ordem jurídica – simplicidade, transparência e cooperação (Constituição de 1988, preâmbulo - ao comprometer a ordem interna e internacional com a solução pacífica das controvérsias e ao afirmar uma sociedade fraterna, fundada na harmonia social -, arts. 1º, 3º, 37; 93, IX e X e 145, § 3º), bem como as amarras de legalidade/competência e de legalidade tributária materialmente qualificada (CRFB, arts. 146, III, ‘a’; 149, §2º, III, ‘a’ e ‘b’; 150, I e §6º; 153, §1º; CTN, art. 97); motivação, consideração de consequências práticas, certeza jurídica e segurança jurídica (LINDB, arts. 20 a 30); clareza, precisão e finalidade (LC 95/98, arts. 11 e 13), clareza, confiança legítima, previsibilidade e publicidade (CTN, art. 100, 103 e 104).

Acerca desses requisitos hermenêutico-procedimentais, insta destacar recentes parâmetros legislativos, como a LC 225/2026, ao instituir o Código de Defesa do Contribuinte, explicita a centralidade na presunção e promoção da boa-fé e da cooperação (art. 3º), na diretriz de interpretação conforme boa-fé e cooperação (art. 5º, II), na prioridade de resolução cooperativa (art. 6º) e na obrigação de disponibilização digital e centralizada de informações relevantes (art. 7º). Some-se a isso a diretriz de disponibilização, em plataforma digital centralizada, de informação relevante e organizada ao cumprimento das obrigações tributárias, reforçando o eixo de acessibilidade informacional como requisito de cooperação.

No mesmo sentido, a LC 227/2026, ao disciplinar o processo administrativo tributário do IBS no Título II (a partir do art. 54) e ao enumerar princípios estruturantes no art. 55 — incluindo publicidade, transparência, lealdade e boa-fé, motivação e cooperação.

Do ponto de vista sistêmico, a institucionalização do CCT tende a produzir ao menos quatro ganhos relevantes. O primeiro é a redução da variância interpretativa, na medida em que

entendimentos públicos e revisáveis diminuem a dispersão de leituras concorrentes em torno de temas reiteradamente problemáticos. O segundo é o incremento da previsibilidade, com reflexos diretos sobre planejamento, conformidade e segurança jurídica. O terceiro é a racionalização da constituição do crédito tributário, pois parte das divergências pode ser tratada antes de se converter em autuação ou litígio. O quarto é o fortalecimento da confiança pública, já que a interpretação deixa de aparecer como atividade opaca ou casuística e passa a ser institucionalmente transparente como percurso argumentativo controlável. Essa orientação é coerente com a premissa, já assentada no artigo, de que a interpretação tributária exige justificação pública e estrutura institucional apta a reduzir a instabilidade do sentido.

Nada disso elimina, evidentemente, a possibilidade de conflito. O desacordo é inerente à experiência jurídica, sobretudo em matéria tributária, na qual se cruzam linguagem técnica, interesses econômicos, mutações legislativas e tensões distributivas. O ponto não é suprimir o conflito, mas reduzi-lo, evitando que ele continue funcionando como técnica ordinária de esclarecimento do sentido normativo. Em termos mais precisos, a proposta busca deslocar parte da energia institucional hoje concentrada na resposta reativa para mecanismos prévios de orientação, informados pelos princípios constitucionais tributários da simplicidade, transparência e cooperação (art. 145, §3º). Ao fazê-lo, não se pretende abolir a função decisória institucional do direito, mas preservá-la para os casos em que ela seja efetivamente necessária, em vez de transformá-la em etapa quase inevitável ante a atual complexidade e opacidade do sistema tributário brasileiro.

É por isso que o Conselho de Cooperação Tributária deve ser compreendido menos como órgão adicional e mais como peça de uma arquitetura institucional orientada à prevenção do conflito tributário. Seu sentido está em reorganizar a circulação do entendimento jurídico entre a produção normativa, a orientação das condutas e a solução de controvérsias, oferecendo ao sistema um ponto institucional de elucidação hermenêutica que hoje se mostra insuficientemente estruturado. Nessa medida, sua criação representa desdobramento lógico da distinção entre funções do direito e espécies normativas, bem como resposta coerente ao diagnóstico de déficit preventivo desenvolvido ao longo do artigo.

Assim, se a correlação entre NPN, NC e NSC revelou que o sistema tributário brasileiro dispõe de instrumentos para produzir normas e para reagir ao conflito, mas que ainda carece de uma instância capaz de tratar preventivamente da estabilização pública do sentido, a institucionalização do Conselho de Cooperação Tributária apresenta-se como proposta apta a preencher essa lacuna sem romper a lógica do ordenamento. O reconhecimento de que o sistema tributário é complexo, hermético e litigioso permite vislumbrar que o CCT pode contribuir para

que se tenha um sistema mais previsível, mais cooperativo e menos dependente da litigiosidade como mecanismo de definição do direito. Com isso, o percurso argumentativo desenvolvido no artigo se completa: da distinção metodológica inicial passa-se à identificação do déficit preventivo e, por fim, à formulação de uma resposta institucional compatível com a racionalidade hermenêutica aqui defendida.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo buscou demonstrar que a crise de litigiosidade do sistema tributário brasileiro não decorre apenas da complexidade normativa ou de dificuldades operacionais de cumprimento, mas também de um déficit preventivo ligado ao modo como o direito produz, comunica, estabiliza e revisa sentidos jurídicos. A partir dessa premissa, sustentou-se que a correlação entre as funções do direito e as espécies normativas oferece fundamento teórico relevante para repensar institucionalmente a prevenção do conflito tributário.

A distinção do plano macroinstitucional das funções do direito do plano microestrutural das espécies normativas, evidencia que a confusão entre esses níveis compromete a adequada compreensão do fenômeno jurídico-tributário. O exame da correlação entre norma de produção normativa, norma de conduta e norma solucionadora de conflito permitiu identificar um espaço intermediário de elucidação hermenêutica que, embora decisivo para a previsibilidade do sistema, permanece insuficientemente institucionalizado.

Acredita-se que a inserção do Conselho de Cooperação Tributária na estrutura funcional das Administrações Tributárias pode contribuir fortemente para uma eficiente realização dos princípios constitucionais da simplicidade, transparência e cooperação, mediante a orientação preventiva, a consolidação pública de entendimentos e a redução da dispersão interpretativa antes da obrigação tributária, da constituição do crédito tributário ou da formalização da controvérsia. Não se pretende substituir a atividade legislativa, esvaziar a competência decisória das autoridades administrativas ou invadir a jurisdição, mas indicar a necessidade de um espaço institucional capaz de conferir maior racionalidade pública, previsibilidade e cooperação à interpretação e aplicação do direito tributário.

A prevenção do conflito tributário exige mais do que produção normativa abundante e mecanismos reativos de julgamento. Exige também arranjos institucionais aptos a tratar, de forma clara, pública, motivada e revisível, da estabilização hermenêutica do sentido jurídico. Considera-se que a implantação do Conselho de Cooperação Tributária apresenta-se como

proposta objetiva e eficiente em prol da superação da opacidade, complexidade e litigiosidade do sistema tributário atual e, por outro lado, em favor da adoção de um sistema mais claro, harmonioso e colaborativo, enfim, de um sistema tributário mais justo.

5. REFERÊNCIAS

ARISTÓTELES. *Ética a Nicômaco*. Trad. Torrieri Guimarães. 4. ed. São Paulo: Martin Claret, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Justiça em Números 2025*. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2025/11/justica-em-numeros-2025.pdf>>. Acesso em: 19 jan. 2026.

ENGISCH, Karl. *Introdução ao Pensamento Jurídico*. Tradução de J. Baptista Machado. 3. ed. Fundação Calouste Gulbenkian, 1988.

FERRAZ JR., Tércio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GADAMER, Hans-Georg. *Verdade e Método I: traços fundamentais de uma hermenêutica filosófica*. 15. ed. Tradução de Flávio Paulo Meurer. Petrópolis, RJ: Vozes, 2020.

MARANHÃO JUNIOR, Magno de Aguiar. *Arquitetura Hermenêutica Procedimental do Direito Tributário: um caminho para suplantar um sistema tributário complexo, hermético e litigioso em prol de um mais simples, transparente e cooperativo na era da inteligência artificial*. 2026. 271 f. Tese (Doutorado em Direito) — Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2026.

MARANHÃO JUNIOR, Magno de Aguiar. *Condecine e Poder Regulamentar: um ensaio sobre a infração regulatória*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021.

QUEIROZ, Luís Cesar Souza de. *Imposto sobre a renda: requisitos para uma tributação constitucional*. Rio de Janeiro: GZ Editora, 2018.

QUEIROZ, Luís Cesar Souza de. *Interpretação e Aplicação tributárias: contribuições da hermenêutica e de teorias da argumentação*. Rio de Janeiro: GZ, 2021.

VILANOVA, Lourival. *Causalidade e relação no direito*. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2000.