

EDIÇÕES ESPECIAIS
REVISTA DOS TRIBUNAIS
100 anos

DIREITO TRIBUTÁRIO

ARTIGOS SELECIONADOS
EM HOMENAGEM AOS 40 ANOS
DO CENTRO DE EXTENSÃO UNIVERSITÁRIA

Volume II

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS

Organizador

Coedição



Instituto Internacional
de Ciências Sociais

EDITORA  100 anos
REVISTA DOS TRIBUNAIS

DIREITO TRIBUTÁRIO

ARTIGOS SELECIONADOS EM HOMENAGEM AOS 40 ANOS
DO CENTRO DE EXTENSÃO UNIVERSITÁRIA

Diretora Responsável

GISELLE DE MELLO BRAGA TAPAI

Diretora de Operações Editoriais

ORIENE PAVAN

Coordenadora Editorial

DANIELLE CANDIDO DE OLIVEIRA

Analistas Documentais: Bruna Shlindwein Zeni, Iviê Adolfo de Macedo Loureiro Gomes e Rodrigo Domiciano de Oliveira.

Editoração Eletrônica

Coordenadora

ROSELI CAMPOS DE CARVALHO

Equipe de Editoração: Adriana Medeiros Chaves Martins, Ana Paula Lopes Corrêa, Carolina do Prado Fatel, Gabriel Bratti Costa, Ladislau Francisco de Lima Neto, Luciana Pereira dos Santos, Luiz Fernando Romeu, Marcelo de Oliveira Silva e Vera Lúcia Cirino.

Produção gráfica: Caio Henrique Andrade.

968722

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) (Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Artigos selecionados em homenagem aos 40 anos do Centro de Extensão Universitária / Ives Gandra da Silva Martins, organizador. - São Paulo : Editora Revista dos Tribunais : Instituto Internacional de Ciências Sociais, 2012. - (Coleção direito tributário ; v. 2)

"Edições especiais".

ISBN 978-85-203-4477-7

1. Centro de Extensão Universitária - História 2. Direito tributário 3. Direito tributário - Brasil 4. Direito tributário - Legislação - Brasil 5. Tributos - Brasil I. Martins, Ives Gandra da Silva. II. Série.

12-09428

CDU-34:336.2

Índices para catálogo sistemático: 1. Artigos jurídicos : Direito tributário 34:336.2

EDIÇÕES ESPECIAIS
REVISTA DOS TRIBUNAIS

100 ANOS

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS
Organizador

DIREITO TRIBUTÁRIO

ARTIGOS SELECIONADOS
EM HOMENAGEM AOS 40 ANOS
DO CENTRO DE EXTENSÃO UNIVERSITÁRIA

Volume II

© desta edição [2012]

EDITORA REVISTA DOS TRIBUNAIS LTDA.

GISELE TAPAI
Diretora responsável

Rua do Bosque, 820 - Barra Funda
Tel. 11 3613-8400 - Fax 11 3613-8450
CEP 01136-000 - São Paulo, SP, Brasil

Todos os direitos reservados. Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, especialmente por sistemas gráficos, microfilmicos, fotográficos, reprográficos, fonográficos, videográficos. Vedada a memorização e/ou a recuperação total ou parcial, bem como a inclusão de qualquer parte desta obra em qualquer sistema de processamento de dados. Essas proibições aplicam-se também às características gráficas da obra e à sua editoração. A violação dos direitos autorais é punível como crime (art. 184 e parágrafos, do Código Penal), com pena de prisão e multa, conjuntamente com busca e apreensão e indenizações diversas (arts. 101 a 110 da Lei 9.610, de 19.02.1998, Lei dos Direitos Autorais).

CENTRAL DE RELACIONAMENTO RT
(atendimento, em dias úteis, das 8 às 17 horas)

Tel. 0800-702-2433

e-mail de atendimento ao consumidor: sac@rt.com.br

Visite nosso *site*: www.rt.com.br

Impresso na Argentina [08-2012]

Profissional



ISBN 978-85-203-4477-7

ISBN da Coleção 978-85-203-4478-1

ASPECTOS TRIBUTÁRIOS NO TRATADO DE ASSUNÇÃO

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

Ministro do STJ. Professor aposentado de Direito Público (Direito Administrativo e Processual Civil). Sócio Honorário da Academia Brasileira de Direito Tributário.

Pesquisas Tributárias – Nova Série • PTNS 3/46 • 2002

SUMÁRIO: 1. Introdução – 2. A resposta aos quesitos apresentados para a elaboração do presente trabalho – 3. Primeira indagação – 4. Segunda indagação – 5. Terceiro questionamento – 6. Quarto questionamento.

1. Introdução

A^{NE} compreensão dos aspectos jurídicos que envolvem os efeitos, no âmbito do nosso ordenamento jurídico, do Tratado de Assunção (também conhecido como Tratado Mercosul), exige que, em primeiro plano, sejam identificados os Atos normativos que o compõem. A seguir, é necessário, também, o realce dos princípios que regem a sua execução, buscando-se apresentar um estudo sistematizado sobre a eficácia produzida nas relações internas e nas internacionais, em seus variados aspectos.

Os Atos normativos assumidos pelo Brasil e referentes ao Tratado de Assunção podem ser elencados, obedecendo-se a uma ordem cronológica a seguir enumerada:

a) Assinatura do Tratado, em 26.03.1991, na cidade de Assunção, pela República Argentina, República Federativa do Brasil, República do Paraguai e República Oriental do Uruguai, com a finalidade de constituição de um Mercado Comum;

^{NE} Nota do Editorial: artigo extraído da 2.^a edição atualizada.

b) Aprovação, em 25.09.1991, pelo Congresso Nacional brasileiro, do referido Tratado, conforme registra o Dec.-Leg. 197, de 25.09.1991;

c) Firmação da Carta de Ratificação do Tratado depositada pelo Brasil, em 30.10.1991;

d) Promulgação do Tratado pelo Brasil, em 21.11.1991, conforme Dec. Federal 350;

e) Entrada em vigor para os países que o firmaram, em 29.11.1991;

f) Resolução 2, de 20.08.1992, do Senado Federal, dispondo sobre a representação do Congresso Nacional na Comissão Parlamentar conjunta do Mercosul;

g) Assinatura, em 17.12.1994, na cidade de Ouro Preto, Minas Gerais, do denominado Protocolo Adicional ao referido Tratado sobre a estrutura institucional do Mercosul;

h) Promulgação, em 15.12.1995, pelo Congresso Nacional, via Dec.-Leg. 188, do texto do Protocolo de Ouro Preto.

Conhecidos os instrumentos normativos que compõem o Tratado de Assunção, o passo seguinte que se apresenta é o de se identificar os princípios que o regem, considerando-se as tendências atuais que estão inseridas no Direito Internacional Público, especialmente, as que cuidam da supremacia do denominado Direito comunitário, também chamado por determinada corrente como o Direito comum das organizações inter-governamentais, ou Direito integrado, ou Direito supranacional.

Inicialmente, ao lado dos princípios de ordem doutrinária, já estabelecida pela Ciência Jurídica, há de se contemplar as dificuldades assentadas pela Carta de Ouro Preto no sentido do Direito comunitário alcançar a sua supremacia nas relações internacionais e nas nacionais dos países signatários do Tratado de Assunção.

Extraí-se da Carta de Ouro Preto o sentimento de que a Ciência Jurídica necessita se aprofundar na construção de princípios que fortaleçam o Direito comunitário e que as Nações envolvidas com o Mercosul adotem posições de aceitação dessas novas idéias.

Destaque-se, do corpo da Carta de Ouro Preto,¹ as recomendações a seguir elencadas:

1. Íntegra da Carta de Ouro Preto: "Os participantes do I Congresso Internacional de Direito Comunitário, reunidos em Ouro Preto, Minas Gerais, República Federativa do Brasil, aos vinte e um dias do mês de setembro de mil novecentos e

a) cada Estado-Membro do Mercosul deverá promover uma reforma constitucional visando impor normas que assegurem a supremacia do Direito comunitário;

b) antes, porém, dessa reforma se concretizar, que seja reformulado o Tratado de Assunção, para que nele seja incorporado preceito consagrador da regra da supremacia do Direito comunitário sobre os direitos nacionais.

c) mesmo sem a concretização das providências assinaladas anteriormente, nas letras *a* e *b*, devem ser aplicadas, direta e imediatamente, pelos órgãos jurisdicionais e autoridades nacionais, as normas comunitárias já aprovadas;

d) a necessidade de ser criada e instalada uma Corte de Justiça Supranacional com competência exclusiva de executar e interpretar o Direito comunitário, bem como unificar a sua jurisprudência.

Esses acontecimentos imprimidores de rápida evolução da Ciência do Direito na busca de consolidar o Direito comunitário e fazer com que

noventa e seis, por iniciativa da Escola Nacional da Magistratura e do Instituto Interamericano de Estudos Jurídicos sobre o Mercosul-Jurisul, considerando a necessidade de aprofundar a integração regional no Mercosul, em atenção, por um lado, aos bons resultados obtidos e, por outro lado, às carências comprovadas e assinaladas neste Congresso e atendendo:

1. a que o processo de integração do Mercado Comum do Sul, como nas demais regiões, começou por fatores econômicos e foi orientado até o intercâmbio de bens e serviços e a obtenção de uma união aduaneira;
2. a que, sem embargo disso, e como forma de consolidar e regular os movimentos da área cultural, social e econômica, se deva atingir a integração cultural, fazendo-se indispensável, neste campo, o desenvolvimento do Direito comunitário;
3. às recomendações emanadas dos Encontros de Cortes Supremas de Justiça do Cone Sul, e sem prejuízo da utilização de meios pacíficos e de auto composição na resolução das controvérsias;

Recomendam:

- I - a adequação das normas constitucionais dos Estados-Membros a fim de assegurar a supremacia do Direito comunitário;
- II - a incorporação, ao Tratado de Assunção, de um preceito expresso consagrador da regra da supremacia do Direito comunitário sobre os direitos nacionais;
- III - a aplicação dita e imediata das normas comunitárias pelos órgãos jurisdicionais e autoridades nacionais;
- IV - a criação e instalação de uma Corte de Justiça Supranacional para a aplicação, interpretação e unificação jurisprudencial do Direito comunitário."

ele seja aceito pelas Nações têm levado a doutrina brasileira, na atualidade, a se mostrar preocupada e inquieta com os novos rumos impostos ao ordenamento jurídico pelo denominado fenômeno da globalização. Este tem produzido efeitos nas áreas sociais, econômicas, educacionais, políticas, tecnológicas e, especialmente, no ambiente jurídico, dando lugar ao surgimento do denominado Direito comunitário e elevação do prestígio dos Tratados internacionais, quando comparados com a Constituição Federal de cada Nação.

A interpretação do Direito constitucional positivado, em face da concretização dessa realidade, absorve novas técnicas e metodologias, renovando o seu modo de agir e procurando caminhar envolvida diretamente com o problema, pensando-o de modo integral e tentando solucioná-lo concretamente.

O método tópico de interpretação constitucional passou, assim, a ser acolhido, pela necessidade de ser adotada, no deslinde do conteúdo da norma concreta, uma conduta que resulte em se chegar ao “problema onde ele se encontra, elegendo o critério ou os critérios recomendáveis a uma solução adequada”.²

As transformações ocorridas estão, portanto, exigindo a adoção de novos métodos de interpretação. Na verdade, há de se considerar como adequado o ensinamento de Paulo Bonavides³ de que, “como as Constituições na sociedade heterogênea e pluralista, repartida em classes e grupos, cujos conflitos e lutas de interesses são os mais contraditórios possíveis, não podem apresentar-se senão sob a forma de compromisso ou pacto, sendo sua estabilidade quase sempre problemática, é de convir que a metodologia clássica tenha que ser substituída ou modificada por regras interpretativas correspondentes a concepções mais dinâmicas do método de perquirição da realidade constitucional. A tópica parece haver chegado assim na hora exata quando as mais prementes e angustiantes exigências metodológicas põem claramente a nu o espaço em branco deixado pela hermenêutica constitucional clássica, característica do positivismo lógico-dedutivo”.

O buscado é, rigorosamente, tornar eficaz a Constituição com base nos princípios que regem o Direito comunitário. Para tanto, urge modificá-la.

2. Paulo Bonavides, “O método tópico de interpretação constitucional”, in *Rev. de Direito Pública*, n. 98, abr.-jun./1991, p. 6-7.

3. *Idem*, p. 8.

Os aspectos jurídicos da tributação no Mercosul merecem ser examinados à luz das concepções contemporâneas sobre a eficácia dos Tratados internacionais, especialmente quando se voltam para disciplinar situações envolvendo a ampliação das dimensões dos mercados nacionais de determinados países, visando acelerar a economia de forma agregada à realização de princípios de justiça social.

Identifica-se, nesse processo de globalização da economia, profundas transformações nas relações jurídicas dos países envolvidos e formadores dos Tratados.

O conceito absoluto de soberania submete-se a reflexões revisionistas decorrentes das interferências que a grande aldeia econômica constituída passa a exercer em todos os aspectos internos da vida dos países participantes, com reflexos diretos nas atividades dos variados estamentos sociais que formam a Nação e na nova fórmula de desenvolvimento regional.

Voltada a preocupação, apenas, para os aspectos ligados ao fortalecimento jurídicos dos Tratados, não se pode analisá-los sem a aceitação dos conceitos emitidos pela doutrina atual sobre o denominado Direito comunitário, ou Direito comum das organizações intergovernamentais, ou Direito integrado, ou Direito supranacional. Este, em seu contexto, tenta produzir eficácia e efetividade às normas supranacionais, valorizando o processo de integração econômica buscado pelos países por ele envolvidos.

Não se pode deixar de se reconhecer as imensas dificuldades que a doutrina tem enfrentado para fixar os postulados científicos desse novo ramo do Direito e a adoção de princípios que passem a regê-lo com carga executória.

A Ciência Jurídica enfrenta conseqüentemente, esse desafio. Desafio que leva o analista de tal situação, primeiramente, ao efetuar um levantamento do que já foi produzido a respeito do tema, notar algumas situações configuradas e que, em síntese, passam a ser apresentadas.

Inicialmente, cumpre-se destacar os conceitos emitidos por Paulo Borba Casella, em sua obra *Mercosul exigências e perspectivas*, que, de forma comentada, serão a seguir assinalados.

Ressalte-se, em grau de supremacia, a preocupação de Paulo Borba Casella em mostrar o Direito comunitário de forma sistematizada, a fim de que ele possa se apresentar ordenado e com força de imposição de suas regras.

A primeira inquietação do mencionado autor foi com a competência legislativa para emissão de normas supranacionais. No seu entendimen-

to “a competência legislativa se exprimirá na criação e promulgação de normas comuns, destinadas a regular o processo de integração, enquanto a competência jurisdicional terá sua configuração mínima habilitando-a para a interpretação a aplicação dessas normas comuns, sejam normas originárias, estipuladas em Tratados, Acordos e Protocolos entre os Estados-Membros, ou normas de Direito derivado, detalhando e implementando os princípios enunciados na formulação do projeto de integração, sendo patente tratar-se de reestruturação significativa e profunda de conceitos solidamente arraigados nos distintos ordenamentos internos, inclusive inserido em textos constitucionais, como se pode situar na perspectiva do conceito clássico de soberania e sua indispensável reformulação teleologicamente imprescindível em contexto de integração” (op. cit., p. 229).

A definição das áreas de atuação legislativa e jurisdicional é necessária para a solidificação do Direito comunitário. Este, por sua vez, não pode prescindir das competências executivo-administrativas que “se exprimirão na mais ampla e na formulação mais neutra possível da capacidade de assegurar a existência e continuidade da administração comum, conjugada com a capacidade de resolver problemas, sejam esses internos como relativos a assuntos ou efeitos externos do esforço de integração, sendo precisamente relevante seu tratamento por órgão institucional, gestor da integração, atuando nessa capacidade, e não através de representantes dos distintos Estados-Partes, pois seria quase inevitável a interferência de interesses nacionais ditos ou considerados como tais, quando se coloca a necessidade de pensar, tratar e solucionar o problema da organização como um todo” (p. 230, autor e obra citados).

No campo dessa perspectiva, cumpre cultivar, em horizonte maior, os princípios constitucionais atuais que informam o Direito comunitário, postulados que fortalecem o ordenamento jurídico das comunidades internacionais.

É bem verdade que, antes de se aprofundar no referido estudo, há de não se deixar a compreensão se envolver com a corrente que defende a inexistência do denominado Direito constitucional comunitário, apegada, ainda, ao tradicional conceito de soberania estatal. No particular, merece repetir, nesta oportunidade, a observação de Paulo Borba Casella⁴ de que “não caberia, aqui, encetar temerária empreitada de indagação a respeito da existência ou não de Direito constitucional comunitário, a qual já se reportava Walter Hallstein, em 1967, ao referir o fato de o Tratado de

4. Comunidade Européia, p. 289.

Roma se haver imposto como Ato constitucional e representar o primeiro elemento de Constituição da Europa, mas cuja existência e aceitação permanecem controvertidas, muito embora, inegavelmente, possam ser reconhecidos alguns princípios básicos, que poderiam ser formulados como sendo justamente os 'princípios constitucionais' da comunidade".

É certo existir a dificuldade acabada de ser assinalada. Mais certo, porém, é o fato de que as mudanças impostas pela globalização da economia no cenário mundial estão a exigir uma nova postura científica do Direito e uma mudança no comportamento das Nações.

O papel do Direito nesse movimento de integração dos povos, visando conquistas que possibilitem uma melhor convivência e garantia da sua sobrevivência, revela a necessidade de se impor atualizadas concepções sobre o conceito de soberania do Estado, face às mudanças estruturais que vêm se realizando em decorrência do crescimento das relações internacionais, crescimento esse que se desenvolve com base na firmação de Tratados. Estes estabelecem cláusulas que, em muitas ocasiões, não se compatibilizam com os regramentos impostos pelo Direito interno, porém, que necessitam ser cumpridas para que o pacto firmado pelos países envolvidos se torne eficaz e efetivo.

A identificação desse fenômeno exige que o Direito estabeleça princípios para regê-los, a fim de que não se potencialize uma forte distância entre o Direito interno e o Direito Internacional, em se tratando de tais relações, especialmente, econômicas. Isso acontecendo, os esforços das Nações para a firmação dos Tratados e universalização das suas políticas econômicas e sociais não terão resultados.

A análise do esforço doutrinário para fixar os essenciais princípios constitucionais comunitários revela que eles tanto podem ser escritos como não escritos, Aqueles são os que, de modo expresso, estão inseridos nos Tratados. Os não escritos são os decorrentes dos sentimentos permanentes vivenciados pelas Nações, na atualidade, e que são, no entendimento de Paulo Borba Casella,⁵ os seguintes:

“o princípio democrático, abrangendo o reconhecimento dos direitos fundamentais, o princípio da legalidade e o princípio do equilíbrio internacional;

a liberdade econômica, embora com conteúdo extrajurídico, não somente pela relevância do objeto, bem como sua própria regulamentação, justificam a abordagem dentre os 'aspectos constitucionais comunitários'; e

5. *Comunidade Européia*, p. 292 b.

a primazia do Direito comunitário, este aspecto, embora, tendo caráter eminentemente técnico-jurídico, reveste-se também de dimensão constitucional, sob pena de inviabilizar a construção do ordenamento jurídico uniforme e supranacional”.

Entre os escritos, no que se relaciona diretamente com o Mercosul, estão os postos expressamente nos textos normativos regedores do mencionado Tratado. Eles passam a ser analisados.

O princípio maior que sustenta o Tratado de Assunção é o do reconhecimento de que o mercado comum pactuado terá o seu desenvolvimento fundado na reciprocidade de direitos e obrigações entre os Estados-Partes.

A conseqüência da aplicação desse princípio é o de gerar igualdade de tratamento econômico, tributário e fiscal nas relações comerciais a serem firmadas e consumadas pelos súditos dos Estados convenientes.⁶

O desdobramento desse preceito maior, de natureza obrigatória para os Estados que se vincularam às suas forças, torna-se presente, de modo expresso, no art. 4.º do Tratado de Assunção,⁷ ao determinar que, nas relações com terceiros países, os Estados-Partes se obrigam a assegurar condições eqüitativas de comércio, evitando preços que estejam influenciados “por subsídios, *dumping* e qualquer outra prática”. Os Estados, pela respectiva cláusula, assumem o compromisso da elaboração de normas comuns sobre concorrência comercial entre si. Esse fato afetará, também, as imposições tributárias a recaírem nos fatos geradores instituídos por lei para tal fim, no âmbito interno de cada Estado.

No campo específico da tributação, o princípio da igualdade está sobejamente presente no art. 7.º do Tratado de Assunção ao determinar que “em matéria de impostos, taxas e outros gravames internos, os produtos originários do território de um Estado-Parte gozarão, nos outros Estados-Partes, do mesmo tratamento que se aplique ao produto nacional”.

6. Conforme art. 2.º do Tratado de Assunção, cuja redação é a seguinte: “O Mercado Comum estará fundado na reciprocidade de direitos e obrigações entre os Estados-Partes”.

7. Art. 4.º do Tratado de Assunção: “Nas relações com terceiros países, os Estados-Partes assegurarão condições eqüitativas de comércio”. Para tal fim, aplicarão suas legislações nacionais, para incluir importações cujos preços estejam influenciados por subsídios, *dumping* ou qualquer outra prática desleal. “Paralelamente, os Estados-Partes coordenarão suas respectivas políticas nacionais com o objetivo de elaborar normas comuns sobre concorrência comercial”.

A imposição da força jurídica do princípio da igualdade, em toda a sua extensão, no tocante à aplicação das regras do Mercosul, é defendida pelos países participantes, em face das metas ambiciosas que o Tratado pretende atingir, especialmente as de criar um mercado comum representativo de uma forma de integração econômica mais agressiva, onde prevaleçam os efeitos de um comércio livre e comandado por tarifas externas fixadas, de modo uniforme, pelos Estados-Membros. Isso representa, por exemplo, a fixação, por todos os integrantes do Mercosul, de uma mesma taxa de alfândega para os bens adquiridos e oriundos de países que não integram o Tratado de Assunção.

Os princípios informadores do Direito comunitário necessitam de modo intenso, ser explorados pela doutrina e cultuados pelos aplicadores dos Tratados que compõem o Mercosul. Eles caracterizam o impacto que as normas legislativas reguladoras desse pacto provocam no sistema legislativo brasileiro. São, assim, elementos de mudança que apontam para uma nova fisionomia jurídica nas relações internacionais, em face dos Acordos econômicos e comerciais firmados e a serem firmados, com reflexos políticos.

Não é tarefa fácil a sedimentação de uma sólida construção doutrinária sobre a concepção do Direito comunitário internacional, face às complexidades das relações que ele regula e ao tradicional conceito de soberania estatal.

Ao lado dos princípios que estão a impor a sua configuração na atualidade, princípios que passam no momento, por um processo de maturação, não se pode marginalizar a influência dos preceitos que são adotados por cada Estado organizado e que comandam a integração da economia nacional de cada um. Esses preceitos foram construídos e são defendidos por constitucionalistas norte-americanos e, por terem força absoluta nas relações internas econômicas de cada Nação, deverão, também, transbordar os seus efeitos para as relações internacionais da mesma natureza. Esses preceitos são conhecidos pela doutrina com a denominação “as cinco liberdades”. Eles mereceram de Luiz Olavo Baptista⁸ os comentários que a seguir destacamos:

8. Luiz Olavo Baptista, Professor Titular do Departamento de Direito Internacional da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (Fadusp), Dr. pela Universidade de Paris, Advogado em São Paulo, integrante da *South American Business Law Group*, sócio de Baptista Carvalho Tesse e Hesketh, Advogados. Citação extraída do artigo “Impacto do Mercosul sobre o sistema Legislativo brasileiro”, in *Mercosul – das negociações à implantação*, p. 11-25.

“A ação do Estado”, assim como o relacionamento entre o produtor e o consumidor, ocorrem, forçosamente, dentro de um quadro jurídico, Nos Estados organizados, existem alguns preceitos, que caracterizam a integração econômica nacional e que conformam o respectivo mercado, e que foram formulados teoricamente pela primeira vez pelos constitucionalistas norte-americanos com base na *free commerce clause* da sua Constituição. A esses a doutrina tem chamado de cinco liberdades:

- a primeira é a livre circulação das mercadorias que faz com que, dentro das fronteiras de um Estado, as mercadorias possam circular sem que tenham de atravessar barreiras alfandegárias;

- a segunda é a liberdade de estabelecimento, que faculta ao empreendedor instalar-se onde quer que deseje, no interior do Estado, quer para a produção, quer para a armazenagem, quer para a venda dos seus produtos;

- como, evidentemente, a produção exige trabalho, impõe-se que ocorra a livre circulação dos trabalhadores dentro dos limites do Estado, é esta a terceira liberdade;

- outro componente da atividade empresarial, o capital, deve circular livremente, ou seja, deve ocorrer a possibilidade de o investidor colocar o capital onde o interesse do produtor, do empresário, o dirija. É a quarta liberdade, a de circulação dos capitais;

- finalmente, a quinta é a liberdade da concorrência, que submete todos os produtores desse país às mesmas regras de natureza econômica, administrativa, fiscal, política e social, isto é, todos se sujeitam a uma disciplina jurídica e a encargos idênticos que vão incidir da mesma maneira nos produtos de sua empresa” (p. 18. op. cit.).

Conclui o mencionado doutrinador:

“É fácil imaginar o impacto que essas liberdades terão sobre a legislação dos diferentes países que integrem um mercado comum, no plano quer do Direito constitucional, quer no das relações privadas. O exemplo europeu, pelo que tem de extremo, deve ser examinado antes de avaliarmos o impacto do Tratado de Assunção no sistema jurídico brasileiro.”

Na verdade, o doutrinador se depara com uma modificação de profundos reflexos nas concepções até então fixadas sobre os relacionamentos internacionais, especialmente no trato do cumprimento dos Tratados.

É de salutar importância, para a compreensão do momento atual vivenciado sobre tais preocupações, se emprestar o devido destaque aos considerandos introdutórios da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados (1969) do teor que registro:

“Os Estados-Partes na presente Convenção,

Considerando o papel fundamental dos Tratados na história das relações internacionais.

Reconhecendo a importância cada vez maior dos Tratados como fonte do Direito Internacional e como meio de desenvolver a cooperação pacífica entre as Nações, quaisquer que sejam seus sistemas constitucionais e sociais,

Constatando que os princípios do livre consentimento e de boa-fé e a regra *pacta sunt servanda* são universalmente reconhecidos,

Afirmando que as controvérsias relativas aos Tratados tais como outras controvérsias internacionais, devem ser solucionadas por meios pacíficos e de conformidade com os princípios da justiça e do Direito Internacional,

Recordando a determinação dos povos das Nações Unidas de criar condições necessárias à manutenção da justiça e do respeito às obrigações decorrentes dos Tratados,

Conscientes dos princípios de Direito Internacional, incorporados na Carta das Nações Unidas, tais como os princípios da igualdade de direitos e da autodeterminação dos povos, da igualdade soberana e da independência de todos os Estados, da não intervenção nos assuntos internos dos Estados, da proibição da ameaça ou do emprego da força e do respeito universal e observância dos direitos humanos e das liberdades fundamentais para todos,

Acreditando que a codificação e o desenvolvimento progressivo do Direito dos Tratados na presente Convenção promoverão os propósitos das Nações Unidas enunciados na Carta, que são a manutenção da paz e da segurança internacionais, o desenvolvimento das relações amistosas e a consecução da cooperação entre as Nações,

Afirmando que as regras do Direito Internacional consuetudinário continuarão a reger as questões não reguladas pelas disposições da presente Convenção,

Convieram no seguinte: ...

Não há como se deixar de se identificar, no contexto das mensagens pregadas pelos mencionados considerandos, que as Nações participantes da referida Convenção já se sentem inclinadas a não tratarem, com absoluta indiferença, a eficácia e efetividade do Direito comunitário.

O tom solene que a referida Convenção deu à parte que regula a observância de Tratados constitui marca destacável dessa nova compreensão voltada para a afirmação de um Direito supranacional.

Os arts. 26 e 21, da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados (1969), estão assim redigidos:

“Artigo 26 – *Pacta sunt servanda* – Todo Tratado em vigor obriga as partes e deve ser cumprido por elas de boa-fé.”

Artigo 27 – Direito interno e observância de Tratados – Uma parte não pode invocar as disposições de seu Direito interno para justificar o inadimplemento de um Tratado. “Esta regra não prejudica o art. 46.”

O art. 46, por sua vez, dita:

“Disposições do Direito interno sobre competências para concluir Tratados” – 1. Um Estado não pode invocar o fato de que seu consentimento em obrigar-se por um Tratado foi expresso em violação de uma disposição do seu Direito interno sobre competência para concluir Tratados, a não ser que essa violação fosse manifesta e dissesse respeito a uma norma de seu Direito interno de importância fundamental.

2. “Uma violação é manifesta se for objetivamente evidente para qualquer Estado que proceda, na matéria, de conformidade com a prática normal e de boa-fé.”

Consagra-se, por manifestações das Nações pactuantes, a intenção de cumprir os ajustes firmados em Tratados, não lhes sendo possível invocar, para o não cumprimento do acordo, as regras de Direito interno.

Entendo tal ocorrência como um passo muito avançado para a definição, dentro em breve, do reconhecimento do Direito comunitário com força executória.

O que se visualiza para o futuro é a necessidade de se romper com a doutrina monista internacionalista que é seguida para determinar a relação entre o Direito interno e o Direito Internacional, tendo em vista que ela, de modo tradicional, homenageia os limites da soberania.

Abra-se espaço para registrar que em nosso sistema jurisprudencial não se tem avanço considerável.

Os Tratados internacionais, pela compreensão dos Tribunais, são considerados como equivalentes a leis. Isso representa que não alcançam o patamar constitucional.

É de se emprestar distinção, na fase atual do desenvolvimento das ideias aqui lançadas, ao pensamento de Antônio Carlos Malheiros.⁹ Naquela ocasião doutrinou:

9. Antônio Carlos Malheiros, Juiz do 1.º Tribunal de Alçada Civil de São Paulo, “A prisão civil e os tratados internacionais, conferência pronunciada no Seminário

“Foi quando, estudando um desses casos, envolvendo prisão civil de depositário infiel, deparo-me com o parágrafo 2.º, do art. 5.º, da CF, que traz para o Direito pátrio os Tratados internacionais”. Reza o mencionado dispositivo:

‘Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos Tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.’”

Sobre tal tema, qual seja, ao da adoção dos direitos e garantias, decorrentes dos Tratados internacionais, em que nosso país seja parte, vale lembrar magnífico voto do Min. Xavier de Albuquerque (RE 80.004-SE, *in RTJ* 83, p. 803-817), onde S. Exa. nota:

“... as Leis Uniformes adotadas pelas Convenções de Genebra incorporam-se ao nosso Direito interno e encontram-se em vigor, no Brasil, a contar dos decretos que as promulgaram. Tais decisões reforçaram e atualizam, em nossos dias, antiga orientação de nossa jurisprudência no sentido do primado do Direito Internacional sobre o Direito interno... Dá assim o STF primazia às fontes internacionais nos termos que antes expusemos.”

O saudoso Prof. Haroldo Valladão (*Direito internacional privado*, 3.ª ed., 1971, p. 96) nos ensina, lembrando o Min. do Supremo Tribunal Philadelpho de Azevedo (que, após aposentar-se, tornou-se Juiz da Corte de Justiça Internacional):

“A referência que faz à Jurisprudência do Supremo Tribunal, usa-a o mestre já citado para apoiar a assertiva de que a norma internacional tem sua forma própria de revogação, a denúncia, só podendo ser alterada por outra norma de categoria igual ou superior, internacional ou supranacional, e jamais pela inferior, interna ou nacional.”

Kelsen, em sua magnífica obra *Das Problem der Souveränität und die Theorie des Völkerrechtes*, publicada originalmente em 1920, tratou de dimensionar a questão da soberania nacional, perante o Direito Internacional. Segundo o grande mestre, os adeptos da perspectiva monista da integração sustentam a unicidade da ordem jurídica, como entre o Direito interno e o Direito Internacional Público. A doutrina monista apresenta duas ramificações: o monismo internacional e o monismo nacionalista.

rio sobre “Incorporação dos Tratados Internacionais de Proteção dos Direitos Humanos no Direito Brasileiro”, in *Rev. Esp. do Tribunal Regional Federal da 3.ª Região*, São Paulo, p. 50-51.

No primeiro caso, a unicidade se dá sob o primado do Direito Internacional, ao qual se ajustariam todas as ordens jurídicas internas. Já o outro ramo supõe o primado do Direito nacional de cada Estado soberano, sob cuja ótica a adoção dos preceitos de Direito Internacional decorre de faculdade discricionária. Kelsen, claramente, com convicção, de forma absolutamente objetiva, escolheu a visão monista internacionalista.

“Diante de tais ensinamentos, pode-se concluir, com razoável tranquilidade, que os princípios emanados nos Tratados internacionais, que o Brasil tenha ratificado, equivalem-se às próprias normas constitucionais.”

No meu entender não se chegou, ainda, ao estágio anterior apontado, isto é, o de que os princípios emanados nos Tratados internacionais equivalem-se às próprias normas constitucionais. A se aceitar essa equivalência, tem-se que se adotar uma postura de que os Tratados não integram o nosso Direito infraconstitucional, mas sim o próprio Direito constitucional.

Tenha-se atenção ao que o Colendo STF decidiu no Recurso Extraordinário 109.173, relatado pelo eminente Min. Carlos Madeira, em 27.02.1987 (*DOU* de 17.03.1987, p. 5.166):

Ementa:

“ICM. Importação de Bens de Capital. Súmula 575 (Inaplicação). Art. 23, II, § 11, da CF. Se a importação ocorreu na vigência da Emenda Constitucional 23/1983, incide o ICM na importação de bens de capital. Inadmissível a prevalência de Tratados e Convenções Internacionais contra o texto expresso da Lei Magna. Recurso Extraordinário conhecido e provido.”

Não há notícia de que esse pensamento da Colenda Suprema Corte tenha sido modificado.

Não se pode, porém, deixar de reconhecer a influência que poderá exercer a favor das ideias da corrente que defende a supremacia do Direito supranacional ou Direito comunitário a reestruturação e atualização do conceito de soberania.

José Blanes Sala¹⁰ apresenta estudo aprofundado sobre a necessidade de se estabelecer um novo conceito de “Soberania do Estado ante o fenômeno da integração econômica e união política”.¹¹

-
10. José Blanes Sala, Bacharel em Direito pela USP em 1983. Mestre em Direito Internacional pela USP em 1993. Professor Adjunto de Teoria Geral do Estado e Direito Constitucional na Universidade de São Francisco. Assessor Jurídico Legislativo na Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo.
 11. Este é o título do trabalho e que está publicado na obra coletiva *Contratos internacionais e direito econômico no Mercosul*, coord. Paulo Borba Casella, p. 707 *et seq.*

Inicia o seu estudo com um breve histórico do conceito de soberania, lembrando o construído em 1576, por Jean Bodin, na obra *Os seis livros da República*:

“... a soberania é o poder absoluto e perpétuo de uma República, palavra que se usa tanto em relação aos particulares quanto em relação aos que manipulam todos os negócios de Estado de uma República.”

Em passos seguintes, o mencionado autor traça, em uma síntese muito bem alinhada, a evolução que o conceito de soberania vem recebendo através dos séculos.

Lembra como o século XVIII enfrentou a necessidade de atenuar o sentido absoluto de soberania:

“Já a partir do século XVIII e com a chegada da ilustração, o vocabulário soberania adquirirá contornos diferentes dos que lhe traçara Bodin. De fato, ao examinarmos a obra de Jean Jacques Rousseau, por exemplo, talvez um dos autores mais influentes até os nossos dias, verificamos que a idéia de soberania está intimamente ligada à idéia de democracia. Para que o poder seja digno de portar os atributos de absoluto e perpétuo deverá ele pertencer ao povo. Segundo este pensador, a soberania não será outra coisa que o exercício da ‘vontade geral’, podendo-se-lhe conferir também o atributo de inalienabilidade; e, mais ainda, sendo aquela vontade expressão de uma verdadeira generalidade popular, a soberania será certamente invisível e imprescritível!”¹²

Registra o autor, em seqüência, como no final do século XIX encontrava-se o entendimento a respeito dos limites da soberania estatal:

“O final do século XIX resulta um novo marco na evolução do conceito de soberania”. De fato, com a teoria da personalidade jurídica do Estado, inicialmente esboçada por Frederico Carlos de Savigny e, mais adiante, exposta com precisão e profundidade por Georg Jellinek, estabelece-se o embasamento legal para situar a soberania no mundo do Direito. Ela passa a ser um elemento essencial do Estado, emprestando-lhe o seu poder unificador tanto no campo político quanto jurídico. “A soberania mostra a sua face de Juno, desdobrando-se em duas: internamente, por sua causa, o Estado detém a supremacia na área do Direito; externamente, graças a ela, o Estado, a par de ostentar a sua igualdade jurídica perante os outros Estados, se torna independente de todos e qualquer um deles”.

Os reflexos dos relacionamentos econômicos entre as Nações têm, ao lado de outras situações como os da proteção dos direitos humanos e

12. Citação extraída da p. 708, op. supra citada.

ambientais, influído para se determinar uma nova maneira de se encarar a soberania, como lembrado por Alain Goulene:¹³ “A autonomia do Direito comunitário em relação aos direitos nacionais não deve ser entendida no sentido de ‘soberania exclusiva’. O TJCE¹⁴ não se refere à noção tradicional e abstrata da soberania indivisível e inalienável, mas a uma concepção nova que contém a idéia de divisibilidade da soberania” (p. 325).

Integra a reflexão anterior, com o registro que faço:

“A autonomia que transforma a soberania dos Estados-Membros pela jurisprudência cada vez mais categórica do TJCE pode até retirar do poder do Estado algumas prerrogativas que este antes possuía. É o que já foi mencionado quanto à integração de *jure e de facto* das diretivas. No caso Francovich, o TJCE não só resolve que a diretiva deve entrar nos direitos subjetivos dos sujeitos de Direito, mas também resolve que o Estado que não integrou a diretiva é considerado como responsável e que deve, portanto, uma indenização àquele que teve prejuízo porque não beneficiou da diretiva. Admite-se, então, possibilidade de ação em responsabilidade contra o Estado. A autonomia do Direito europeu, aos poucos e com a firmeza dos juizes comunitários, vai transformando a soberania nacional em uma soberania federal e supranacional”.

As conseqüências dessas mensagens de direito sobre soberania, envolvendo-a com os fenômenos globalizantes da era contemporânea, levaram Jorge Luiz Fontoura Nogueira¹⁵ a enfocar a posição do nosso ordenamento jurídico sobre a influência dos Tratados no Direito nacional, afirmando:

“No Direito brasileiro, por exemplo, não há tradição de constitucionalização do Tratado, sendo a questão formulada pela via jurisprudencial, através de julgamentos progressos do STF”. Conforme o caso-padrão, Recurso Extraordinário-PR 71.154/1971, tendo sido relator da matéria o Min. Oswaldo Trigueiro, consagrou-se em um primeiro momento o monismo jurídico, nos termos da seguinte ementa:

-
13. “Supranacionalidade da justiça: efetividade da integração econômica regional e proteção dos direitos subjetivos”, in *Contratos internacionais e direito econômico na Mercosul*, op. cit., p. 308 et seq.
 14. Tribunal de Justiça da Comunidade Européia.
 15. Jorge Luiz Fontoura Nogueira é Doutor em Direito Internacional Público. Consultor da Comissão de Relações Exteriores do Conselho Federal da Ordem, dos Advogados do Brasil e Consultor Legislativo do Senado Federal. Citação do artigo de sua autoria “Solução de controvérsias e efetividade jurídicas: as perspectivas do Mercosul”, in *Rev. de Informação Legislativa*, ano 33, n. 130, abr./jun./1996.

‘... Aprovada a Convenção pelo Congresso e regularmente promulgada, suas normas têm aplicação imediata, inclusive naquilo em que modificarem a legislação interna’ (RTJ 58/71).

Em seu voto, acolhido por unanimidade, o ilustre relator assinalou:

‘A Constituição inclui, na competência do Supremo tribunal, a atribuição de julgar, mediante recurso extraordinário, causas oriundas de decisão da instância inferior quando for contrária à letra do Tratado ou lei federal. A meu ver, essa norma consagra a vigência dos Tratados independentemente de lei especial.

Porque, se essa vigência dependesse de lei, a referência a Tratado, no dispositivo constitucional, seria de todo ociosa. Por outras palavras, a Constituição prevê a negativa de vigência da lei e a negativa da vigência do Tratado, exigindo, para a validade deste, a aprovação do Congresso Nacional, porém não sua reprodução formal em texto de legislação interna.

Em outro julgamento, 6 (seis) anos após, a Excelsa Corte entendeu, no Recurso Extraordinário 80.004-SE-1977,¹⁶ tendo sido vencido o relator, Min. Xavier de Albuquerque, que a Lei nacional contrária ao Tratado, posterior à sua ratificação, prevalece e afasta a aplicação do primeiro, negando primazia da norma internacional, contrariando, desta forma, a grande tendência do Direito moderno de privilegiar o monismo com prevalência do Direito Internacional.¹⁷ São exemplos a Constituição da República da França de 1958, em seu art. 55, e a Constituição da República italiana de 1946, em seu art. 10. A mais antiga disposição constitucional com este teor se verifica na Carta dos Estados Unidos da América, que equipara os Tratados às leis federais, reconhecendo a característica que lhe é insita de *supreme law of the land*. Mereceria referência, ainda, a posição do Uruguai, onde, conforme assinala Plá Rodriguez, a ratificação do Tratado, que decorre de sua aprovação por ato legislativo, tem efeitos internos diretos e imediatos, sem necessidade de qualquer ato legislativo posterior. Convém salientar que a República Argentina, após reiterada elaboração

16. O autor cita a fonte: “Brasil” Supremo Tribunal Federal. RE 80.004. Acórdão de 01.06.1977, in *Rev. Trimestral de Jurisprudência*, Brasília, n. 83, p. 809.

17. Em nota de rodapé lembra o autor: “Tal oposição, negando a primazia da norma internacional sobre a nacional, colidiu também com o próprio Direito Tributário brasileiro que, no seu Código Tributário Nacional, Lei 5.172, de 25.10.1966, estabelecia em seu art. 98: ‘Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna e serão observados pela que lhe sobrevinha’”.

jurisprudencial no sentido de privilegiar o monismo com prevalência da norma internacional (no qual o caso Cafés La Virgínia S. A., sentença de 09.06.1994, destaca-se),¹⁸ acabou por incorporar expressamente tal princípio na recente reforma de 1994.

Não se pode, ainda, desconsiderar que a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, em vigor na Argentina desde 27.01.1980, aprovada pela Lei 19.865, e no Brasil em fase de apreciação legislativa para efeitos de autorização de ratificação, após ter sido assinada em 23.05.1969, estabelece a primazia do Direito Internacional convencional sobre o Direito interno. Tal postura, contida nos termos de seu art. 27, estabelece que uma parte não poderá invocar disposições de seu Direito interno como justificação do não-cumprimento de um Tratado.”

As reflexões desenvolvidas demonstram a complexidade com que se apresenta a questão no referente ao reconhecimento da supremacia, com carga decisória, ou não, do Direito comunitário ou supranacional. O certo é que há uma evolução crescente para torná-lo eficaz e efetivo, com a produção dos seus efeitos no círculo territorial das Nações que firmarem pactos internacionais. Isso ocorrendo, ele passará a ter regras e princípios próprios que serão considerados integrantes da Constituição do país pactuante, sem se examinar se há ou não conflito com a legislação interna.

Identifica-se um avanço considerável para a adoção desse sistema, conforme indica Gerson de Britto Mello Boson:¹⁹

“Sem embargo, a grande maioria dos doutrinadores e publicistas contemporâneos defende, à luz de vários e ponderáveis argumentos, a supremacia do Direito Internacional sobre o Direito interno. Não é possível conceber que regras jurídicas, de um mesmo complexo de validade, sejam aplicáveis, ao mesmo tempo, quando contraditórias. Uma deverá necessariamente suplantar a outra. E, se não for possível invalidá-la, o responsável pela sua aplicação deverá fazer as reparações dos danos causados.”

Mais adiante, p. 159, doutrina, ainda:

“Firma-se, desse modo, em termos de conhecimento mais que de organização, a unidade de um sistema que permite resolver as contradi-

18. O autor, em nota de rodapé, lembra: Antônio Boggiano. *Relaciones exteriores de las ordenamientos jurídicos*, Buenos Aires, La Rei, 1995, p. 638. Apêndice: Jurisprudência de la Corte Suprema.

19. Gerson de Britto Mello Boson, *Constitucionalização da direito internacional*, Del Rei, p. 158.

ções eventuais entre as duas ordens jurídicas, cedendo o Direito interno o passo ao Direito Internacional, delimitando os domínios de validade das ordens jurídicas estatais no tempo e no espaço, quanto às pessoas e às matérias que são objeto de legislação.”

“A validade da ordem jurídica estatal, no tempo, cai sob as normas internacionais que dispõem sobre o aparecimento do Estado, e que asseguram a continuidade desta quando acontecimentos revolucionários alteram a sua ordem constitucional, enquanto, no espaço, o Direito interno é delimitado pelo Direito Internacional, no sentido de que as suas normas somente são aplicáveis no território do respectivo Estado, salvo as exceções previstas pelo Direito Internacional.”

2. A resposta aos quesitos apresentados para a elaboração do presente trabalho

A visão desses fenômenos, que preocupam a Ciência Jurídica influirá, com certeza, nas respostas a serem dadas ao questionário apresentado e na finalidade deste trabalho.

A adesão ao princípio da existência de uma soberania jurídica mitigada, com a aceitação da primazia do Direito Internacional e a sua conseqüente constitucionalização, determinará soluções que não se compatibilizarão com os que não aceitam essa posição. O efeito, contudo, do estudo é o de afastar as perplexidades. Se não for possível, elas aumentarão e exigirão a continuidade do esforço de se buscar o aperfeiçoamento das entidades jurídicas em debate.

3. Primeira indagação

1) Qual a eficácia do Tratado de Assunção à luz do art. 5.º, § 2.º da Constituição Federal, que é cláusula pétrea, no que concerne a outros Tratados tributários que o Brasil tenha assinado e que se mostrem conflitantes com a nova pactuação internacional?

As mensagens contidas no art. 5.º, § 2.º, da Constituição Federal, contêm, em tese, princípios superfundamentais que se potencializam pela força pétrea possuída. Em conseqüência, qualquer modificação a ser feita ao texto só pode ocorrer por uma Constituinte Originária.

Há, contudo, que se compreender, nos limites definidos pelo § 2.º, do art. 5.º, da CF, a possibilidade de existir princípios e regras de natureza comum, portanto, não protegidas pelo enfoque de serem cláusulas pétreas, desde que decorrentes do regime e dos princípios adotados pela Carta Magna.

A pergunta está baseada em um pressuposto segundo o meu entendimento: o de que os Tratados tributários já assinados pelo Brasil contêm cláusulas pétreas e que estas se conflitem com cláusulas assumidas no Tratado de Assunção.

É evidente que não tem eficácia qualquer ajuste presente no Tratado de Assunção se violar qualquer cláusula pétrea assumida em Tratados internacionais anteriores. A questão primeira que se apresenta, para fortalecer essa compreensão, é a de se identificar a existência, ou não, de cláusula pétrea nos pactos anteriores já firmados.

Observo que essa posição está seguindo a corrente que entende haver a integração do Tratado à Constituição do país, isto é, ele passa a ser elevado como que norma constitucional fosse, em face da supremacia do Direito Comunitário.

A aceitação no Brasil dessa corrente enfrenta, ao meu pensar, algumas aparentes dificuldades. Estas estão presentes, por exemplo, no art. 4.º, da Carta Magna:

“Art. 4.º A República Federativa do Brasil rege-se nas relações internacionais pelos seguintes princípios:

- I - independência nacional;
- II - prevalência dos direitos humanos;
- III - autodeterminação dos povos;
- IV - não-intervenção;
- V - igualdade entre os Estados;
- VI - defesa da paz;
- VII - solução pacífica dos conflitos;
- VIII - repúdio ao terrorismo e ao racismo;
- IX - cooperação entre os povos para o progresso da humanidade;
- X - concessão de asilo político.

Parágrafo único. A República Federativa do Brasil buscará a integração econômica, política, social e cultural dos povos da América Latina, visando à formação de uma comunidade latino-americana de nações.”

O princípio da independência nacional a informar as relações internacionais há de ser compreendido com os novos conceitos buscados para se definir soberania, sem se afastar os efeitos da globalização, conforme sensibilidade a respeito posta na Carta Magna, com os propósitos assi-

nalados no parágrafo único do art. 4.º. Este, ao determinar que a Nação brasileira buscará a integração econômica, política, social e cultural dos povos da América Latina, visando à formação de uma comunidade latino-americana de nações, incentiva a formação de blocos integrados por Nações que vivenciam os mesmos fenômenos e abre luz para a aceitação do Direito comunitário ou supranacional.

A conclusão a ser afirmada com base em tudo o que foi exposto, abrange dois ângulos:

a) se predominar a corrente que defende a plena eficácia e efetividade do Direito comunitário, do Direito supranacional, com força de imprimir mudanças até em cláusulas pétreas postas no ordenamento jurídico constitucional, há de se aceitar todas as cláusulas do Tratado de Assunção sem se investigar se conflitam, ou não, com as assinadas em Tratados anteriores. Estas, em conseqüência, por terem sido retiradas do mundo jurídico, no âmbito estrito das relações entres os países que assinaram o Tratado de Assunção, não terão qualquer eficácia;

b) a prevalecer à outra corrente, a que entende haver, apenas, a integração do Tratado ao nosso Direito constitucional, sem força de modificar a ordem interna jurídica, apenas, a de acrescentar outros valores, não terão eficácia os ajustes firmados que se apresentem incompatíveis com as cláusulas pétreas até então vigorantes e decorrentes de Tratados tributários já assinados pelo Brasil;

c) se, por exemplo, o conflito se estabelecer entre cláusulas que não sejam pétreas, resolver-se-á com base em interpretação aplicável aos efeitos da hierarquia dos princípios constitucionais e com conotação sistêmica.

Como se observa, o patamar alcançado pelo nosso ordenamento jurídico da atualidade sobre o tema não permite solução definitiva, ainda que se adote uma única solução para a questão, ficando a depender do modo como o intérprete assinalará a sua posição, tendo em vista a sua filiação a uma das correntes doutrinárias dedicadas ao assunto.

Revelo, apenas, a minha inclinação para aceitar a primazia do Direito Internacional sobre o Direito interno, por colher do espírito da Carta Magna a possibilidade desse comportamento.

4. Segunda indagação

2) *Como harmonizar a norma programática do art. 4.º, parágrafo único, da CF/88, com a soberania e a independência nacional (arts. 1.º e 4.º, inc. I, da CF/88), a norma fechada do sistema tributário brasileiro con-*

substanciada no art. 150, inc. I, e o art. 97 do CTN? (Princípios da estrita legalidade e da tipicidade fechada na CF e CTN, respectivamente, com a norma aberta do Tratado de Integração do Mercado Comum do Sul - Mercosul)?

O desenvolvimento das ideias lançadas na primeira parte do presente estudo demonstra as dificuldades a serem encontradas para a busca dessa harmonia.

O que há de se considerar é que o Direito comunitário ainda não se afirmou perante as Nações como possuidor de força executória e provido de sanções a serem aplicadas por um Tribunal internacional, no caso do seu descumprimento.

Não é por demais lembrar que o Tratado de Assunção não criou um Tribunal especial para o julgamento dos litígios decorrentes da aplicação de suas cláusulas. A regra é a solução tradicional pelo arbitramento, se não ocorrer êxito nas negociações diretas, conforme dispõe o Protocolo de Brasília para a Solução de Controvérsias, de 17.12.1991, assinado pelos países participantes do pacto e promulgado, entre nós, pelo Dec.-Leg. 88, de 1992.

A harmonia só pode existir se forem aceitos os novos conceitos de soberania e a firmação de uma conscientização dos efeitos da globalização. Esta exige a integração das Nações para que possam sobreviver, a exemplo da experiência da Comunidade Européia. A união de várias Nações com propósitos definidos, especialmente no campo econômico, conduz a um fortalecimento de atuação que resultará em conquistas para todo o bloco. É uma questão de sobrevivência que está sendo imposta pela evolução dos tempos no tocante aos fenômenos de relacionamento internacional.

Se o intérprete continuar apegado aos conceitos tradicionais de soberania, de Direito constitucional aplicado unicamente aos limites do território estatal, a uma visão de comunidade nacionalista, não há como se encontrar harmonia nos dispositivos mencionados na pergunta com as normas abertas tributárias do Tratado do Mercosul.

A norma fechada do art. 150, I, da CF, não permite a exigência ou o aumento de tributa sem lei que o estabeleça. É uma norma fechada que visa garantir o contribuinte do excesso da autoridade tributante e do seu atuar fora dos limites da legalidade.

O Tratado de Assunção, por sua vez, permite que os Estados-Partes, sem lei específica, fixem, por exemplo, uma tarifa externa comum, que incentive a competitividade externa entre eles.

Nenhum conflito existirá lógico, se a tarifa a ser fixada não alterar o ordenamento jurídico tributário brasileiro. Dificuldades ocorrerão, contudo, se for aumentado tributo para o fim de unificar a referida tarifa externa ou criado outra espécie ainda não vigorante no sistema tributário nacional.

Volto a mencionar as correntes doutrinárias tratadas nos parágrafos anteriores.

Se existir a aceitação de que o Tratado de Assunção integra no nosso sistema constitucional, há de se considerar como vigente e eficaz as modificações introduzidas. Caso contrário, se não for reconhecida a primazia do Direito Internacional, há necessidade de se aprovar lei para ser possível a harmonização entre o contido na cláusula do Tratado e o princípio da reserva legal tributária.

Por outro lado, a se concordar com os efeitos soberanos do Direito roniunitário, não há que se falar em ausência de harmonia com o nosso sistema tributário. A cláusula vale por ela própria e em decorrência da supremacia no Direito supranacional.

A função jurisprudencial do Colendo STF será de suma importância para afastar tais complexidades. À Suprema Corte cabe julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida declarar a inconstitucionalidade de Tratado ou contrariar dispositivo da Constituição.

A norma aberta do Tratado de Integração do Mercado Comum do Sul (Mercosul) poderá suscitar questões que assumam caráter de contrariedade a dispositivos da Constituição, a depender da corrente a ser defendida pelas partes e da posição a ser assumida pela Corte Maior. Do mesmo modo, qualquer cláusula do Tratado pode ser considerada como inconstitucional. Novamente, poderá ser reaberto o debate sobre a influência ou não do Direito comunitário.

Da mesma forma, o STJ poderá ser invocado para julgar, em recurso especial, causas decididas, em única ou última instância, quando contrariarem Tratado. É evidente que, em tal estágio, o Tratado há de se encontrar reconhecidamente produzindo eficácia e validade, qualquer que seja a corrente escolhida para apoiá-lo.

É, realmente, tarefa a ser desenvolvida com o espírito voltado para a complexidade doutrinária e jurisprudencial que envolve o tema, por exemplo, se definir o alcance do art 7.º, do Tratado de Assunção, ao estipular que “em matéria de impostos, taxas e outros gravames internos, os produtos originários do território de um Estado-Parte gozarão, nos outros

Estados-Partes, do mesmo tratamento que se aplique ao produto nacional". É uma norma aberta de modo integral e que em confronto com o regime fechado adotado pelo art. 150, inc. I, e art. 97 do CTN, exige imensa dificuldade de ser aplicada quando a incompatibilidade existir.

5. Terceiro questionamento

3) Considerando os arts. 1.º, 5.º e 7.º do Tratado de Assunção, como devem ser tratadas, à luz do ICMS, as operações com mercadorias oriundas dos demais países do Mercosul? Serão operações de "importação" (sujeitas à alíquota interna) ou terão tratamento equiparado a operações "interestaduais" (sujeitas à mesma alíquota aplicável às operações interestaduais ou apenas a uma complementação de alíquota, se for o caso)?

O art. 1.º do Tratado de Assunção tem a seguinte redação:

"Os Estados-Partes decidem constituir um Mercado Comum que deverá estar estabelecido em 31.12.1994, e que se denominará Mercado Comum do Sul (Mercosul).

Este Mercado Comum implica:

- a livre circulação de bens, serviços e fatores produtivos entre os países, através, entre outros, da eliminação dos direitos alfandegários e restrições não-tarifárias à circulação de mercadorias e de qualquer outra medida de efeito equivalente;

- o estabelecimento de uma tarifa externa comum e a adoção de uma política comercial comum em relação a terceiros Estados ou agrupamentos de Estados e a coordenação de posições e foros econômicos-comerciais regionais e internacionais;

- a coordenação de políticas macroeconômicas e setoriais entre os Estados-Partes - de comércio exterior, agrícola, industrial, fiscal, monetária, cambial e de capitais, de serviços, alfandegária, de transportes e comunicações e outras que se acordem, a fim de assegurar condições adequadas de concorrência entre os Estados-Partes; e

- o compromisso dos Estados-Partes de harmonizar suas legislações, nas áreas pertinentes, para lograr o fortalecimento do processo de integração."

O art. 5.º contém a mensagem seguinte:

"Durante o período de transição, os principais instrumentos para a constituição do Mercado Comum são:

a) um programa de Liberação Comercial que consistirá em reduções tarifárias progressivas, lineares e automáticas, acompanhadas da elimi-

nação de restrições não-tarifárias ou medidas de efeito equivalente, assim como de outras restrições ao comércio entre os Estados-Partes, para chegar a 31.12.1994 como tarifa zero, sem barreiras não-tarifárias sobre a totalidade do universo tarifário (Anexo I);

b) a coordenação de políticas macroeconômicas que se realizará gradualmente e de forma convergente com os programas de desgravação tarifária e eliminação de restrições não-tarifárias, indicados na letra anterior;

c) uma tarifa externa comum, que incentiva a competitividade externa dos Estados-Partes;

d) a adoção de acordos setoriais, com o fim de otimizar a utilização e mobilidade dos fatores de produção e alcançar escalas operativas eficientes.”

O art. 7.º está assim redigido:

“Em matéria de impostos, taxas e outros gravames internos, os produtos originários do território de um Estado-Parte gozarão, nos outros Estados-Partes, do mesmo tratamento que se aplique ao produto nacional.”

A interpretação sistêmica dos dispositivos supra-referidos não traduzem uma modificação substancial no tratamento da aplicação das operações com mercadorias oriundas dos demais países do Mercosul, no tocante ao ICMS. O entendimento que firmo a respeito é de que são operações de “importação” e, portanto, sujeitas ao tratamento que o Direito interno fixa para fim de aplicação do ICMS. Não há motivo para se entender que tais operações terão tratamento equiparado a operações interestaduais, haja vista inexistir qualquer cláusula expressa determinando esse procedimento.

Penso que há necessidade de um acordo específico para que tais operações deixem de ser consideradas como sendo de importação de mercadoria e, conseqüentemente, recebam o mesmo tratamento que é seguido para as operações interestaduais.

Evidenciado está que a “livre circulação de bens, serviços e fatores produtivos entre os países, através, entre outros, da eliminação dos direitos alfandegários e restrições não-tarifárias à circulação de mercadorias e de qualquer outra medida de efeito equivalente” (art. 1.º, do Tratado), está vinculado a protocolos a serem firmados sobre situações específicas, conforme está a indicar o Anexo I, complemento do art. 5.º do Tratado, que trata do Programa de Liberação Comercial.

No caso do ICMS, por ser um imposto incidente sobre operações iniciadas no exterior e relativas à circulação de mercadorias e sobre presta-

ções de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, há de prevalecer, para os efeitos do Tratado de Assunção, as etapas estabelecidas pelo programa de liberação comercial já mencionado. Segundo este, os Estados-Partes acordaram em eliminar, o mais tardar a 31.01.1994, os gravames e demais restrições aplicadas ao seu comércio recíproco sem se deixar de observar as listas de exceções apresentadas pela República Oriental do Uruguai e pela República do Paraguai.

O gravame, assim, a incidir pela operação de importação da mercadoria está previsto no texto constitucional, art. 155, inc. XI, letra *a*, quando determina que o ICMS incidirá, também, “sobre a entrada de mercadoria importada do exterior ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento, assim como sobre serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou do serviço”.

Ora, qualquer modificação a ser posta na mencionada operação constitutiva do fato gerador do ICMS, fato gerador este instituído pela Constituição Federal, por Tratado, só poderá ser aceita se for firmado o entendimento da prevalência do Direito comunitário sobre o interno.

Na quadra presente da interpretação aplicada ao referido fenômeno tributário, há resistência jurisprudencial a ser sublimada.

Em conclusão: as mercadorias oriundas dos demais países do Mercosul deverão ser consideradas como operações de importação, sem prejuízo, contudo, de serem estabelecidos gravames uniformes para facilitar a recíproca circulação internacional das mesmas.

6. Quarto questionamento

Este questionamento envolve as competências tributárias dos Estados e dos Municípios. É o seguinte:

4) *O Tratado de Assunção, bem como os acordos posteriores e complementarem, podem disciplinar tributos estaduais e municipais, inclusive concedendo isenções nessas esferas (art. 151, III)?*

A resposta a ser construída vincula-se à aplicação dos princípios federativos e à interpretação a ser dada às limitações ao poder de tributar incluídas na Carta Magna.

O sistema constitucional adotado para os Tratados está circunscrito ao esquema seguinte:

a) a celebração de Tratados, Convenções e Atos internacionais é da competência privativa do Presidente da República, sujeitos, contudo, a referendo do Congresso Nacional;

b) é da competência exclusiva do Congresso Nacional resolver definitivamente sobre Tratados, Acordos ou Atos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional;

c) os Tratados devidamente assinados pelo Brasil deverão ser respeitados quanto aos direitos e garantias nele previstos.

O Direito Tributário pode se originar da competência concorrente da União, dos Estados e do Distrito Federal. A competência da União Federal, no âmbito da legislação concorrente, é limitada: só pode estabelecer normas gerais. Aos Estados, por sua vez, são reservadas as competências que não lhes sejam vedadas pela Constituição.

Dos enunciados citados, conclui-se que:

A celebração de Tratados é da competência privativa do Presidente da República com o referendo do Congresso Nacional, compreendendo-se que os temas a serem acordados, nos Tratados, são aqueles que estão inseridos no contexto do comando exercido pelo Poder Executivo da União. Esta, por encontrar-se vinculada ao regime federativo, há de respeitar a autonomia dos Estados, não podendo interferir na competência que a eles está reservada pela Carta Magna.

A disciplinação de tributos estaduais e municipais pelo Tratado de Assunção só poderá ser aceita, em nosso ordenamento jurídico, se merecer aprovação de legislação estadual. Entendimento contrário só pode ser firmado se for adotado o princípio da supremacia do Direito comunitário, isto é, que tenha força de modificar a estrutura constitucional do país assinante do pacto internacional.

Observe-se que é vedada à União instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (art. 151, III, da CF). Ora, essa vedação imposta pela Constituição reflete no momento da celebração dos Tratados. Sem o consentimento dos Estados e dos Municípios, por legislação própria, não pode o Tratado de Assunção ou Acordos complementares ou posteriores a ele vinculados cuidar de isenção de tributos estaduais e municipais, nem discipliná-los, de acordo com o estágio atual do nosso ordenamento jurídico no tocante aos vínculos do Direito Internacional com o nosso Direito interno.