

# **TRATADOS INTERNACIONAIS: PROCEDIMENTO DE PRODUÇÃO, RECEPÇÃO NO DIREITO INTERNO E QUESTÕES CORRELATAS.**

*Felipe Ferreira Silva – Advogado em Porto Alegre. Doutorando em Direito Tributário pela PUC/SP. Mestre em Direito Tributário pela PUC/SP. Especialista em Direito Tributário pelo Centro de Extensão Universitária/SP. Organizador e Professor do Curso de Especialização em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários IBET/RS. Professor de Direito Tributário na Escola Superior da Magistratura da Associação dos Juizes do Rio Grande do Sul (AJURIS). Co-autor do livro “REFIS – ASPECTOS JURÍDICOS RELEVANTES” e autor do livro “TRIBUTÁRIO – A RELAÇÃO ENTRE A ORDEM JURÍDICA E OS TRATADOS INTERNACIONAIS”.*

## **1. INTRODUÇÃO**

É inegável que, hoje, os assuntos de ordem internacional estão na pauta do dia. Envolvem política, economia, comércio, etc.. Vê-se, dessa forma, que há uma multiplicidade de relações sociais que podem ser reguladas por acordos internacionais. Assim, há acordos celebrados entre Estados, entre Estados e Organizações Internacionais e entre blocos de países. Nesse contexto, não há como o direito não estar envolvido diretamente, porquanto é ele que regulará as condutas a serem cumpridas, bem como as sanções para seu descumprimento. É, portanto, o direito que organizará o cenário social e jurídico internacional, com reflexos no direito interno de cada Estado.

À evidência, é imprescindível que o operador do direito tenha noções de direito internacional e da sua relação com o direito positivo interno de seu país. As relações internacionais, por sua dinamicidade, influem sobremaneira nas decisões dos cidadãos que pretendem investir em tal ou qual país. Desde o Império, o Brasil tem celebrado tratados internacionais nas mais diversas áreas. Isso, sem dúvida, prova que tudo aquilo que está disposto no direito internacional cada vez mais interfere

no direito interno de cada Estado. Não é por acaso que nas universidades brasileiras e estrangeiras o tema das relações internacionais esteja tão em voga. O direito tributário brasileiro, nesta nova perspectiva, é tema que merece uma dedicação especial, porquanto afeta os investimentos dos não-residentes no Brasil, assim como dos brasileiros no exterior.

Mas antes de qualquer estudo que se possa fazer no campo do direito tributário, é mister que o estudioso passe por temas que são de direito internacional. Isto lhe dará a base necessária para poder assumir a empreitada de solucionar os problemas que se apresentam no dia-a-dia. A questão da relação da ordem jurídica internacional com o direito interno de cada Estado é o ponto de partida.

Neste trabalho, que homenageia com merecida justiça o Prof. Paulo de Barros Carvalho, homem que serve de exemplo como pessoa e cientista do direito para uma legião de brasileiros e agora também de estrangeiros, porquanto tem sua obra publicada na Argentina e na Itália, berço de juristas notáveis, procuraremos abordar pontos que são discutidos no curso de pós-graduação do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. Entidade esta que vem contribuindo, a cada ano que passa, de forma inestimável, para o aprofundamento do estudo do direito em nosso país.

É importante deixar registrado que não é nossa intenção querer que as posições adotadas neste estudo sejam tomadas como as únicas possíveis. Elas são fruto de nossa interpretação dos textos do direito positivo brasileiro e daqueles de direito internacional. E, como sabemos, apesar de o ponto de partida ser o mesmo para o operador do direito, o suporte físico e seus enunciados, a construção de sentido vai depender da análise de cada indivíduo. Portanto, poderá haver tantas opiniões divergentes quantos forem as premissas adotadas pelo intérprete. Nossa visão será uma, dentre tantas.

## **2. O DIREITO INTERNACIONAL E SUA RELAÇÃO COM O DIREITO POSITIVO INTERNO**

Muito se debateu sobre a relação que há entre a ordem jurídica internacional e a ordem jurídica interna de cada Estado. Alguns entendiam que não havia diferença alguma entre estas duas ordens e que, portanto, o direito interno era fruto do direito internacional. Outros apregoavam a independência entre a ordem jurídica internacional e a interna. Ao primeiro entendimento, deu-se o nome de Monismo. Ao segundo, de Dualismo.

Os autores que adotam a teoria *Monista* asseveram que a origem das normas de direito interno e de direito internacional é a mesma. Nas palavras de ALBERTO XAVIER: “*Para a construção monista, o direito constitui uma unidade de que a ordem interna como a ordem internacional constituem meras manifestações.*”<sup>1</sup>

Entre seus defensores, há aqueles que propugnam, quando do conflito de normas, pela primazia daquelas de direito interno sobre as de direito internacional e os que defendem posição inversa.

A primeira corrente afirma que na falta de um direito regulador (internacional), os tratados seriam regulados pelo direito interno. Para essa escola, o direito internacional seria conformado a partir da vontade dos Estados, que seriam autorizados a celebrar tratados internacionais pelo próprio direito interno, vale dizer, pela Constituição. O direito internacional, então, seria fruto da legislação interna.

De outro modo, os adeptos do “*monismo com primado do direito internacional*”<sup>2</sup> defendem a vigência e recepção das normas do direito internacional diretamente no sistema interno, sem a necessidade de sua transformação. Assim, sempre que houvesse conflito entre as normas de direito interno e as de direito internacional, prevaleceriam essas devido à sua primazia.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> Alberto Xavier, *Direito internacional tributário do Brasil*, 4ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p.101.

<sup>2</sup> A expressão “monismo com primado do direito internacional” é usada por Alberto Xavier, *op. cit.*, p. 103.

<sup>3</sup> Luiz Mélega, Os tratados internacionais e os investimentos estrangeiros no Brasil. *Direito tributário atual*, São Paulo: Ed. Resenha Tributária, 1994, v.13., p. 103, com as seguintes palavras, conclui que o sistema jurídico brasileiro opta pela *Teoria Monista*: “... Decreto Legislativo faz parte do processo de conclusão do tratado, da convenção ou do acordo, não constituindo uma lei especial de incorporação ou transformação desses documentos internacionais em lei interna; decorre, nesse fato, que o direito brasileiro aderiu à teoria monista do direito, considerando a unidade deste.”

A *Teoria Dualista*<sup>4</sup>, por sua vez, encontra sua origem na Alemanha, com TRIEPEL, e na Itália, com ANZILOTTI, conforme assevera LUIZ EDUARDO SCHOUERI.<sup>5</sup> De acordo com essa construção doutrinária, a diversidade das fontes faz nascer duas ordens jurídicas diversas: o direito interno e o direito internacional. A primeira (direito interno) exsurge da vontade do Estado. A segunda (direito internacional), por seu turno, é conformada pela convergência de vontade de vários Estados. Assim, uma norma de direito internacional somente pode ser recepcionada pelo direito interno se houver sua transferência para este sistema. Nessa trilha, a eficácia das normas de direito internacional somente se dá nesse sistema. Do mesmo modo, a eficácia da norma de direito interno só se verifica dentro dele mesmo.

Em face disso, desenvolveram-se três correntes de pensamento que procuravam identificar de que forma as normas de direito internacional eram recepcionadas pela ordem jurídica interna. Nessa perspectiva, para aqueles que adotavam a teoria *Monista*, a forma de recepção das normas se dava de forma automática, ao que denominavam de *Teoria da Adoção*. Para os dualistas, as normas de direito interno para serem incorporadas ao direito interno, dependiam ou de uma transformação ou de uma ordem de execução. A transformação significa que a norma de direito internacional para poder ser aplicada no direito interno depende da publicação de uma norma desta ordem jurídica. Com isso, aquilo que pertence ao direito internacional passa a ser direito interno. A fonte de produção normativa, portanto, não seria mais internacional, mas sim interna. Relacionada, ainda, com a *Teoria Dualista*, estava a *Teoria da Ordem de Execução*. Por esta, não haveria a transformação da norma de direito internacional em direito interno. A norma, quando aplicada no direito interno, manteria sua característica (direito internacional), mas para tanto, precisaria de uma ordem de execução. Esta ordem nada mais seria do que uma autorização do direito interno para que a norma de direito internacional nele pudesse produzir seus efeitos.

Porém, ao final de toda esta celeuma, restou pacificado que são as próprias Constituições dos Estados que determinam qual a forma de recepção das normas de direito internacional no direito interno. Portanto, não é a doutrina que

---

<sup>4</sup> O dualismo também é entendido como *paralelismo* do Direito Público.

<sup>5</sup> Luiz Eduardo Schoueri, *Planejamento fiscal através de acordos de bitributação: treaty shopping*, São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1995, p.88.

determinará se uma dada ordem jurídica é *Monista* ou *Dualista*, mas sim a Constituição de cada país.

Entendemos que o Brasil adotou a *Teoria Dualista*, ficando as normas de direito internacional, para que possam ser aplicadas no direito interno, dependentes da produção de normas de idêntico conteúdo neste plano, o que veremos mais para frente.

Para rematar, vem a calhar o alerta que fez SAULO JOSÉ CASALI BAHIA, pois sendo o *Monismo* e o *Dualismo* duas construções possíveis, a opção sobre a prevalência de um sistema ou outro, "deverá ser feita a nível constitucional, pois o poder constituinte, em qualquer Estado, é o precípua detentor da soberania."<sup>6</sup>

### **3. AS FONTES DO DIREITO E A PRODUÇÃO DOS TRATADOS**

Sempre que se pretende estudar as fontes de produção de algo, deve-se partir do produto. Nosso objeto de estudo, dessa forma, deve ser o texto dos tratados, no direito internacional, e os textos de direito positivo de direito interno. Da análise desses produtos, poderemos “voltar no tempo” e verificar o processo de produção das normas. Vale dizer, qual foi o procedimento adotado e quem foi a autoridade competente que produziu a norma.

Antes de adentrarmos nesta empreitada, mister se faz elucidar a significação dos termos que usaremos doravante para tratarmos do tema das fontes do direito. Por enunciação, deve-se entender o processo de produção da norma (os atos humanos que, em uma seqüência, dão origem à norma). Por enunciação enunciada, queremos significar os traços de tinta deixados no suporte físico que permitem a identificação das coordenadas de espaço e de tempo, bem como a autoridade competente que produziu a norma e o procedimento adotado. E, por fim, chamamos de

---

<sup>6</sup> Saulo José Casali Bahia, *Tratados internacionais no direito brasileiro*, Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2000, p. 78.

enunciado-enunciado as marcas de tinta que estão no suporte físico, a partir das quais construir-se-ão as normas jurídicas que regularão as condutas do homem em sociedade.

### **3.1. O procedimento de elaboração (fonte de produção) de tratado na ordem internacional**

Certo é que, na ordem jurídica internacional, os tratados sempre foram celebrados entre as partes de uma forma costumeira. Todavia, face a relevância do tema, foram elaborados tratados que introduziram normas de produção de outros tratados, vale dizer, normas que dispõem sobre sua validade, vigência, eficácia, interpretação, aplicação e revogação. Para tanto, foram celebradas a "Convenção sobre Tratados, firmada em 1928, na cidade de Havana, Cuba (envolvendo, hoje, cerca de oito países), a Convenção sobre Direito dos Tratados, firmada em 1969, em Viena, Áustria (e que entrou em vigor no ano de 1980, contando hoje com mais de setenta Estados subscritores) e a Convenção sobre Direito dos Tratados entre Estados e Organizações Internacionais ou entre Organizações Internacionais, firmada também em Viena, no ano de 1986".<sup>7</sup> Todos esses documentos normativos trazem normas de elevada importância. Nesse item, haveremos de nos valer daquelas constantes na Convenção de Havana e de Viena.<sup>8</sup> Vejamos, portanto, o que dizem as normas de produção normativa de tratados internacionais.

Do mesmo modo que no direito interno, as normas de tratados internacionais devem, para pertencer a este sistema, ter sido criadas por uma autoridade competente, bem como obedecer a específico procedimento de produção.

Consoante a dicção do artigo 6.º do Tratado de Viena,<sup>9</sup> são competentes para celebrar tratados os Estados. Consectariamente, o artigo 7.º indica

---

<sup>7</sup> Saulo José Casali Bahia, *op.cit.*, p. 13.

<sup>8</sup> Conforme leciona Antônio Paulo Cachapuz de Medeiros, *O poder de celebrar tratados*. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1995, p. 260, "A Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, de 1969, possui um lugar de destaque no contexto dos atos internacionais. Diferentemente de outras convenções, que regulam o comportamento dos Estados em setores específicos das relações internacionais, como por exemplo, proteção dos direitos humanos, comércio, navegação, defesa do meio ambiente, etc., a Convenção de Viena se destina a reger todos os demais tratados."

<sup>9</sup> **Tratado de Viena:**

"Art. 6º - CAPACIDADE DOS ESTADOS PARA CONCLUIR TRATADOS  
Todo o estado tem capacidade para concluir tratados."

quais as autoridades que podem exprimir a vontade do Estado no âmbito internacional. Para tal mister, faz referência às normas de direito interno dos Estados acordantes. No que se refere à Convenção de Havana,<sup>10</sup> o seu artigo 1º confere competência aos poderes competentes dos Estados, segundo seu direito interno.

Como corolário, a competência é dada, então, pelas normas de direito internacional que fazem remissão expressa às normas de direito interno dos Estados envolvidos na celebração do tratado.<sup>11</sup> Temos aqui, portanto, o primeiro requisito de validade: a autoridade competente

Além da autoridade, há também a previsão de um procedimento a ser cumprido para que se dê a confecção do tratado. Neste ponto, demorar-nos-emos mais um pouco, porquanto esse procedimento é constituído por duas etapas.

Como asseverado, os Estados comparecem no cenário internacional por intermédio de seus representantes. São eles que dirão qual a vontade do Estado. Portanto, a primeira fase do procedimento se consubstancia na manifestação da vontade externa do Estado em se vincular aos termos de um tratado que será negociado.

---

“Art. 7º - PLENOS PODERES

1. Uma pessoa é considerada representante de um Estado para a adoção ou autenticação do texto de um tratado ou para expressar o consentimento do Estado em obrigar-se por um tratado:

- a) se apresentar plenos poderes apropriados; ou
- b) se a prática dos Estados interessados ou outras circunstâncias indicarem que a intenção do Estado era considerar esta pessoa como seu representante para esses fins, e dispensar os plenos poderes.

2. Em virtude de suas funções e independentemente da apresentação de plenos poderes, são considerados representantes do seu Estado:

- a) os chefes de Estado, chefes de governo e ministros da Relações Exteriores, para todos os atos relativos à conclusão de um tratado;
- b) os chefes de missão diplomática, para a adoção do texto de um tratado entre o Estado acreditante e o Estado acreditado;
- c) os representantes acreditados pelos Estados perante uma conferência ou organização internacional ou um de seus órgãos, para a adoção do texto de um tratado em tal conferência, organização ou órgão.”

<sup>10</sup> **Convenção de Havana:**

"Art. 1º Os tratados serão celebrados pelos poderes competentes dos Estados ou pelos seus representantes, segundo seu direito interno."

<sup>11</sup> Cf. Antônio Paulo Cachapuz de Medeiros, *op. cit.*, p.15, "O consentimento do Poder Legislativo, requisito do âmbito interno dos Estados e, por conseguinte, executado depois da negociação e assinatura dos acordos internacionais, por agentes designados pelo Chefe do Poder Executivo, e antes de sua

Negociado o tratado, passa-se à segunda fase, qual seja, a da aceitação de seus termos pelas partes acordantes. A aceitação pode realizar-se pela assinatura, pela troca dos instrumentos constitutivos do tratado, pela ratificação,<sup>12</sup> aceitação, aprovação ou adesão, ou por quaisquer outros meios que tenham sido acordados.<sup>13</sup> Dado o consenso, as partes estão obrigadas a cumprir os termos do tratado celebrado.

A ratificação, desta forma, adquiriu contornos importantes, pois i) evita problemas posteriores no que diz respeito à questão da competência para celebrar o tratado; ii) permite a participação do Parlamento na formação da vontade do Estado nos assuntos de ordem internacional; iii) dá a possibilidade para adaptar o ordenamento interno ao tratado que será confirmado e iv) dá aos órgãos internos a oportunidade de analisarem e decidirem com responsabilidade sobre texto redigido.

Com efeito, a verificação do cumprimento dos requisitos exigidos para a celebração do tratado é imprescindível para se afirmar algo sobre sua validade. Do produto, tratado internacional, poder-se-á alcançar o processo de produção: a enunciação, ou a fonte material.<sup>14</sup> Por outro giro, checaremos o processo de produção do tratado: saberemos quem foram as autoridades competentes e se os requisitos referentes ao procedimento de sua criação (negociação e consenso) foram atendidos.<sup>15</sup> É a partir da enunciação enunciada que poderemos construir o veículo

---

ratificação definitiva, passa a integrar a formação da vontade do Estado para obrigá-lo internacionalmente."

<sup>12</sup> Conforme Celso D. de Albuquerque Mello, *Curso de direito internacional público*, 12ª ed. rev. aum. Rio de Janeiro – São Paulo: Ed. Renovar, 2000, v. 1, p. 219: "Na verdade, a ratificação é um ato *sui generis* que não se enquadra em nenhuma das classificações propostas. Ela é uma das fases do processo de conclusão dos tratados. Ela confirma a assinatura do tratado e dá validade a ele, sem que isto signifique não produzir a assinatura qualquer efeito."

<sup>13</sup> Esta é a redação do artigo 11º da Convenção de Viena:

“Art. 11 – MEIO DE MANIFESTAR CONSENTIMENTO EM OBRIGAR-SE POR UM TRATADO

O consentimento de um Estado em obrigá-lo por um tratado pode manifestar-se pela assinatura, troca dos instrumentos constitutivos do tratado, ratificação, aceitação, aprovação ou adesão, ou por quaisquer outros meios, se assim for acordado.”

Relativamente à Convenção de Havana, esta é a redação do artigo 5º:

"Art. 5º Os tratados não são obrigatórios senão depois de ratificados pelos Estados contratantes, ainda que esta cláusula não conste nos plenos poderes dos negociadores, nem figure no próprio tratado."

<sup>14</sup> Consoante Celso D. de Albuquerque Mello, *op. cit.*, p. 218, "Os tratados passaram a ser somente obrigatórios depois de ratificados, mesmo quando a ratificação não esteja prevista expressamente (artigo 5º da Convenção Pan-americana sobre Tratados de 1928)."

<sup>15</sup> Conforme Pontes de Miranda ensina, *Comentários à Constituição de 1946*, 3ª ed., rev. aum. Rio de Janeiro: Editor Borsoi, 1960, p. 404, "Os elementos – sujeito, objeto, vontade e forma – são comuns a todas as regiões do direito. Se não é imputável ao Estado a vontade, não ocorre o primeiro elemento."



introdutor tratado. Esta norma concreta e geral,<sup>16</sup> chamada de veículo introdutor, no seu antecedente conterà fato jurídico de produção do tratado e, no seu conseqüente, a prescrição da conduta obrigatória de todos os sujeitos de direito internacional respeitarem o conteúdo veiculado nos enunciados enunciados do tratado (documento), mesmo que esses se prestem apenas para regular as relações entre somente dois Estados.

Para finalizar, vale acrescentar que o termo do início de sua vigência também se dá, se não previsto outro,<sup>17</sup> no mesmo momento que cumprido o requisito último de validade do procedimento, qual seja, a aceitação do tratado, por uma das formas previstas no artigo 11º da Convenção de Viena ou do artigo 8º da Convenção de Havana.<sup>18</sup> Qualquer inobservância desses requisitos, torna o tratado inválido<sup>19</sup>, podendo a invalidade ser invocada por qualquer das partes.

### **3.2. O processo de produção normativa (fonte do direito) de tratados na ordem jurídica brasileira**

Também no direito interno brasileiro há normas para regular o procedimento de produção normativa para a criação de enunciados que tenham o mesmo conteúdo daqueles veiculados em textos de tratados celebrados no cenário

---

<sup>16</sup> Tárek Moysés Moussallem, *Fontes do Direito Tributário*, Ed. Max Limonad, 2001, p. 139, bem ensina o que se entende por norma concreta e geral: "Concreta, porque contém, no seu antecedente, um fato jurídico molecular (agente competente + procedimento, englobada a publicação) acontecido em determinado espaço e local, fruto da aplicação da norma sobre produção jurídica. Geral, porque, no seu conseqüente, estabelece uma relação jurídica que torna obrigatória a observação de seus dispositivos."

<sup>17</sup> Convenção de Viena:

"Art. 24 – ENTRADA EM VIGOR

1. Um tratado entra em vigor na forma e na data previstas no tratado ou acordadas pelas partes.  
2. Na ausência de tal disposição ou acordo, um tratado entra em vigor tão logo o consentimento em obrigar-se por um tratado seja manifestado por todos os Estados negociadores."

<sup>18</sup> "Art. 8º Os tratados vigorarão desde a troca ou depósito das ratificações, salvo se, por cláusula expressa, outra data tiver sido convencionada."

<sup>19</sup> Para os defensores da Teoria Internacionalista, não é preciso que um Estado conheça o direito interno de outro para que seja válido o tratado, porquanto a validade depende do direito internacional. Do contrário, os adeptos da Teoria Constitucionalista propugnam que os tratados não podem ser contrários à Constituição. Nesse sentido, o tratado é inválido na ordem interna e o Estado é responsabilizado na seara internacional. Sobre os problemas que podem surgir no que se refere à manifestação de vontade dos

internacional. É da Constituição Federal que devemos extrair as regras procedimentais para a elaboração dos veículos introdutores de normas que terão por objetivo introduzir, no direito interno, regras que veiculem aquilo que foi pactuado no exterior.<sup>20</sup>

A competência para manter relações com Estados estrangeiros e participar de organizações internacionais é dada pela Constituição Federal à União, conforme dispõe o artigo 21, inciso I.<sup>21 22</sup> O artigo 84, inciso VIII,<sup>23</sup> por sua vez, confere ao Presidente da República, *privativamente*, a competência para celebrar tratados, convenções e atos internacionais, sujeitos a referendo do Congresso Nacional. Referendo este exigido para aqueles tratados ou acordos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional, como reza o artigo 49, inciso I, da Constituição. O mesmo se dá, vale lembrar, pelo decreto legislativo<sup>2425</sup> que

---

Estados quando da celebração de tratados, ver Antonio Paulo Cachapuz de Medeiros, *op. cit.*, capítulo quarto, p. 243-281.

<sup>20</sup> Oswaldo Aranha Bandeira De Mello, *Princípios gerais de direito administrativo*, 2. ed., v. I. Rio de Janeiro: Forense, 1979, p. 338/339, deixa claro que o tratado "... na conformidade do direito internacional público, obriga, desde logo, os Estados que o assinaram, no exercício do seu poder público, em desempenho de função administrativa, e no prazo para isso predeterminado. Todavia, na ordem interna, com relação aos súditos, só obriga depois da efetivação da norma legal necessária de cada Estado, se pela ordem constitucional não tiver aplicação imediata independente de qualquer outra formalidade."

<sup>21</sup> "Art. 21. Compete à União:

I – manter relações com Estados estrangeiros e participar de organizações internacionais;"

<sup>22</sup> Cf. Saulo José Casali Bahia, *op. cit.*, p. 25, "No Brasil, a capacidade internacional dos estados-membros (estendida aos Territórios, ao Municípios e ao Distrito Federal, segundo o artigo 52, V, da Carta Magna), limitou-se, todavia, às operações externas de natureza financeira, cuja autorização é de competência privativa do Senado Federal."

<sup>23</sup> "Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República: .....

VIII – celebrar tratados, convenções e atos internacionais, sujeitos a referendo do Congresso Nacional;"

<sup>24</sup> Resumidamente, essas são as etapas que devem ser cumpridas para a produção do decreto legislativo:

- i) a exposição de motivos do Ministro das Relações Exteriores deverá ser acompanhada pelas razões que fundamentam o tratado e remetida ao Presidente da República;
- ii) o Presidente, decidindo pela adoção do texto, encaminhará o mesmo por intermédio de uma mensagem ao Congresso Nacional, nos seguintes termos:

**“Senhores Membros do Congresso Nacional:**

**De conformidade com o disposto no artigo 49, I, da Cf, submeto à elevada consideração de Vossas Excelências, acompanhado de exposição de motivos do Senhor Ministro de Estado das Relações Exteriores, o texto ....”**

- iii) a tramitação da mensagem se dá de acordo com o Regimento Interno da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, a saber:
  - Comissão de Relações Exteriores – o parecer do relator já é acompanhado do projeto de decreto legislativo (RICD, art. 151, I, j);
  - Comissão de Justiça e Redação;
  - Outras comissões se o tratado dispuser de matéria relevante a outras áreas;
  - A aprovação se dá se houver a aprovação da maioria simples entre os presentes na votação, em cada casa legislativa;
  - No Senado, o projeto passará pela Comissão de Relações Exteriores e pela Comissão de Defesa Nacional (RISF, art. 376);

consubstancia-se em uma autorização para que o Presidente da República ratifique o acordo.<sup>26</sup>

Após a troca dos instrumentos de ratificação<sup>27</sup> o Presidente da República publica um decreto executivo, que dá conhecimento à nação de que foram introduzidas, na ordem interna, normas que têm o mesmo conteúdo daquelas constantes no tratado celebrado no âmbito internacional.<sup>28</sup>

Esses, portanto, são os requisitos exigidos pela ordem jurídica brasileira para que os enunciados enunciados que tenham o mesmo conteúdo daqueles constantes do texto de um tratado internacional possam ser introduzidos no direito interno brasileiro. Nesse sentido, portanto, o decreto executivo, norma concreta e geral que é, coloca, no sistema do direito positivo brasileiro, enunciados enunciados que servirão para construção de normas abstratas e gerais.<sup>29 30</sup>

- 
- Cabe ao Presidente do Senado mandar publicar o decreto legislativo, mesmo que tenha havido emenda no Senado e a última palavra tenha sido da Câmara dos Deputados.
  - Caso seja rejeitado, deverá encaminhar mensagem ao Presidente.

<sup>25</sup> A promulgação do decreto legislativo dá conta de que as normas de produção normativa para a elaboração deste veículo introdutor foram cumpridas. Seu conteúdo são enunciados idênticos aos do texto do tratado.

<sup>26</sup> Saulo José Casali Bahia, *op. cit.*, p. 37, leciona que "O sistema de ratificação serve a conferir maior segurança nas relações internacionais, notadamente à parte ratificante. Isto porque adiando-se a manifestação de vontade em obrigar-se por um tratado, pode-se aferir eventual excesso de poderes do plenipotenciário ou vício de sua vontade (por erro, dolo ou coação), melhor avaliar as causas e conseqüências do tratado, permitir o concurso legislativo na formação da vontade (oferecendo com isto maior chance ao controle democrático das ações do Estado), confirmar a constitucionalidade e a legalidade do pacto (frente ao direito interno) ou vislumbrar a necessidade de ajustes no texto, não percebidas por ocasião da negociação."

<sup>27</sup> Cf. Saulo José Casali Bahia, *idem*, p. 47, nota. 77, "O Instrumento de ratificação é normalmente assim redigido: '(nome do Presidente), Presidente da República Federativa do Brasil. Faço saber aos que a presente Carta de Ratificação virem que entre a República Federativa do Brasil e (outra parte), pelos respectivos plenipotenciários, foi concluído e assinado em (data), um tratado de (título do tratado), do teor seguinte: (texto do tratado). E havendo o Congresso Nacional aprovado o mesmo tratado, acima transcrito, o confirmo e ratifico e, pela presente, o dou por firme e valioso para produzir seus devidos efeitos, prometendo que será cumprido inviolavelmente. Em fé do que mandei passar esta carta que assino e é selada com o Selo das Armas da República e subscrita pelo Ministro das Relações exteriores. (local e data)".

<sup>28</sup> Pode ocorrer que o Presidente da República não dê publicidade aos termos do tratado, não expedindo, para tanto, o decreto executivo. Nesta hipótese, pensamos que poderá o mesmo ser penalizado, aplicando-se as sanções previstas na lei que define os crimes de responsabilidade (lei 1.079/50, atualizada pela lei 10.028/00). No nosso entender, dois são os artigos que podem ser aplicados: artigo 8º, número 8, que trata dos crimes contra a segurança interna do país, e o artigo 9º, número 1, que trata dos crimes contra a probidade na administração.

<sup>29</sup> Cf. Gerson de Brito Mello Boson, *Direito internacional público*. Belo Horizonte: Livraria Del Rey Editora, 1994, p. 137, nota 245, transcrevendo lição de ANZILOTTI "...nada impede a 'recepção' de normas internacionais por parte do Direito interno, sob a condição de que se entenda que a recepção transforma: 1. o valor formal da norma, que se faz jurídica na ordem interna; 2. os destinatários das

Diga-se, de passagem, que o próprio Supremo Tribunal Federal entende que sem a publicação do decreto executivo não há que se falar em aplicação da norma do tratado no direito interno brasileiro. Por isso que, em determinada ocasião, negou *exequatur* a uma carta rogatória proveniente da República da Argentina. Confira-se a ementa do acórdão abaixo, *in verbis*:

*"PROCEDIMENTO CONSTITUCIONAL DE  
INCORPORAÇÃO DE CONVENÇÕES INTERNACIONAIS EM GERAL E DE  
TRATADOS DE INTEGRAÇÃO MERCOSUL*

- *A recepção dos tratados internacionais em geral e dos acordos celebrados pelo Brasil no âmbito do MERCOSUL depende, para efeito de sua ulterior execução no plano interno, de uma sucessão causal e ordenada de atos revestidos de caráter político-jurídico, assim definidos: (a) aprovação, pelo Congresso Nacional, mediante decreto legislativo, de tais convenções; (b) ratificação desses atos internacionais, pelo Chefe de Estado, mediante depósito do respectivo instrumento; (c) promulgação de tais acordos ou tratados, pelo Presidente da República, mediante decreto, em ordem a viabilizar a produção dos seguintes efeitos básicos, essenciais a sua vigência doméstica: (1) publicação oficial do texto do tratado e (2) executoriedade do ato de direito internacional público, que passa, então – e somente então – a*

---

normas, que deixam de ser os Estados e passam a ser os indivíduos; 3. transforma mais ou menos o conteúdo da norma, dando-lhe valor extensivo interno, isto é, eficácia nacional. Em resumo: as ordens jurídicas são diversas porque emanam de fontes distintas, têm por destinatários pessoas diferentes e não coincidem os campos da respectiva eficácia, de sorte que nem se pode falar na existência de conflito entre Direito internacional e Direito interno, uma vez que as normas jurídicas internacionais não influem na obrigatoriedade das normas internas, e vice-versa”

<sup>30</sup> Cabe um pequeno esclarecimento: no documento normativo, suporte físico, chamado de decreto executivo, há a transcrição, em anexo, dos enunciados constantes do documento denominado tratado internacional, que passam, desta forma, a ser considerados como enunciados do documento normativo decreto executivo. São, portanto, seu conteúdo. Todavia, pode ocorrer que o próprio decreto faça remissão aos enunciados do tratado que se encontram no anexo do documento normativo chamado decreto legislativo. Isso não nos permite asseverar, porém, que os enunciados do tratado ingressaram na ordem interna através desse último veículo introdutor de normas de que falamos, o decreto legislativo.

*vincular e a obrigar no plano do direito positivo interno. Precedentes."*<sup>31</sup>

Entendemos que a posição do Supremo Tribunal Federal é correta, porquanto não admite a recepção automática dos tratados internacionais pela ordem interna, sem que sejam cumpridas as formalidades previstas no texto constitucional. Todavia, segundo nosso entendimento, a promulgação e publicação do decreto executivo, veiculando enunciados idênticos ao texto do tratado celebrado no exterior, não é condição de vigência, mas, sim, de validade desses enunciados na ordem interna.<sup>32</sup> Sem que se dê a enunciação por completo, não há ingresso de enunciados prescritivos no sistema, não podendo cogitar-se de vigência.<sup>33</sup> Esta pode dar-se, sim, no plano internacional, mas ainda não no interno.

As informações constantes do decreto executivo tornam possível a reconstrução do instante da enunciação efetivada pelo Presidente da República. No entanto, como se trata do último ato necessário para inserir, no âmbito interno, enunciados que têm o mesmo conteúdo daqueles constantes em tratado internacional, não somente a referência à enunciação e respectiva norma de produção normativa que autoriza sua expedição, mas também a menção de que outros requisitos procedimentais foram devidamente cumpridos é fundamental. Não é por outra razão que o texto do decreto se refere ao ato de celebração de acordo efetivado pelo Governo brasileiro e outro qualquer, em determinada data e local, bem como à aprovação do texto do acordo e conseqüente autorização ao Presidente para dar continuidade aos atos internacionais pelo Congresso Nacional, por intermédio de um específico decreto legislativo. E, ainda, por último, faz referência ao início da vigência do acordo no âmbito internacional que pode se dar consoante um das formas previstas na Convenção de Viena ou Havana, consoante dito supra. Isso tudo faz parte do antecedente do veículo

---

<sup>31</sup> Brasil. Supremo Tribunal Federal, Tribunal Pleno. Agravo Regimental em Carta Rogatória n. 8279-4 – República da Argentina, Rel. Min. Celso de Mello, j. 17.06.1998.

<sup>32</sup> Cf. Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, *op. cit.*, p. 339, "Certamente, nenhum tratado pode ter validade dentro do Estado-sociedade, se em desrespeito aos preceitos constitucionais do Estado-poder."

<sup>33</sup> Cf. Maria Helena Diniz esclarece, *A norma constitucional e seus efeitos*, 4ª ed. at. São Paulo: Ed. Saraiva, 1998, p. 28, "Terminada a fase constitutiva do processo de produção normativa, a norma já é válida; no período que vai de sua publicação até sua revogação, ou até o prazo estabelecido para a sua validade, diz-se que a norma é vigente."

introdutor que insere o conteúdo do tratado internacional na ordem interna. Todas as informações se referem a atos concretos, pois que se deram no passado.

De outro modo, o conseqüente do veículo introdutor pode ser construído a partir da leitura da seguinte passagem que consta no texto dos decretos executivos:

*"DECRETA:*

*Art. 1.º . O Acordo para evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, firmado entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da ....., ....., será executado e cumprido tão inteiramente como nele se contém."*

Esta ordem de cumprimento (*...será executado e cumprido tão inteiramente como nele se contém*), comporá o conseqüente da norma veículo introdutor, na qual estará prevista uma relação jurídica, cujo modal deôntico é o obrigatório. Nesta argumentativa, os sujeitos destinatários são obrigados a respeitar os enunciados enunciados constantes no documento decreto executivo, que são de igual conteúdo ao do texto do tratado internacional.

A publicação do decreto executivo, em órgão oficial de imprensa é condição necessária para que os destinatários da norma possam dela ter conhecimento. É a partir daí que poder-se-á dizer que enunciados de conteúdo idêntico àqueles enunciados do tratado internacional ingressaram validamente na ordem jurídica interna (presunção de validade, pois admite-se prova em contrário). Frise-se: sem publicação, norma alguma há de ingressar no sistema jurídico.

EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI é incisivo: "Toda norma jurídica pressupõe a publicidade como condição de validade. Sem a publicação, o projeto de lei não é válido, sem a publicidade a sentença não é invalidável; sem notificação – entendida como forma mínima de publicidade – também não há que de se falar em validade do ato-noma administrativo."<sup>34</sup>

---

<sup>34</sup> *Lançamento tributário*, 2ª ed. rev. amp., São Paulo: Max Limonad, 1999, p. 140.

Com efeito, não podemos concordar com parte da doutrina que assevera que o decreto legislativo introduz no ordenamento jurídico interno normas iguais às do tratado internacional. Se isso fosse verdade, poderia ocorrer a situação de termos, no âmbito interno, enunciados que correspondam em conteúdo àqueles de um tratado ainda não ratificado na ordem internacional, pois é prerrogativa do Presidente da República, após a aprovação congressual, ratificar ou não o tratado. Se não o ratifica, não há a manifestação de vontade do Estado brasileiro. Logo, sem ratificação, não há que se falar em tratado, pois não se deu o consenso das partes. Assim, pergunta-se: que sentido faria, então, introduzir na órbita interna, enunciados prescritivos com o mesmo conteúdo de um projeto de tratado?

Em síntese: o procedimento de inserção de enunciados prescritivos com conteúdo de tratado internacional depende da participação de dois Poderes em conjunto.<sup>35</sup> Ao Legislativo é dada a competência para concordar ou não com a matéria que vai ser objeto do tratado e autorizar que o Presidente da República, autoridade competente para manifestar, no exterior, a vontade do país, dê seguimento aos atos internacionais de celebração do tratado. Tudo por intermédio do decreto legislativo.<sup>36</sup> Impende mencionar, que com a publicação deste veículo (decreto legislativo) cumpre-se o princípio da legalidade,<sup>37</sup> porquanto é por meio desse instrumento legislativo que o povo se manifesta na criação de enunciados prescritivos que a todos obrigarão.<sup>38</sup> Como sabemos, o decreto legislativo é considerado lei, apesar de não necessitar de sanção, obrigando, dessa feita, tanto quanto aquela. Todavia, no nosso entender, o decreto legislativo não tem o condão de obrigar de imediato, i.é.,

---

<sup>35</sup> Paulo Ayres Barreto, *Imposto sobre a renda e preços de transferência*, São Paulo: Dialética, 2001, p. 164, leciona: "Referido procedimento tem início com a discussão dos termos do documento entre os representantes legais das nações que pretendem firmar o acordo. Esta etapa inicial culmina com a aposição de rubrica ou assinatura do Presidente da República, que tem caráter confirmatório da aquiescência inicial sobre um determinado texto. Esta rubrica ou assinatura não configura a ratificação do tratado. Constitui mera etapa inicial de um procedimento complexo, constitucionalmente estabelecido, sendo, portanto, condição necessária mas não suficiente para que se dê a ratificação de um tratado."

<sup>36</sup> Ainda é Paulo Ayres Barreto quem lembra, *ibem*, p. 166, que "A competência atribuída ao Presidente da República para celebrar tratados não é plena, absoluta. É imprescindível a participação, o referendo do Congresso Nacional. Sem tal referendo, manifestado por intermédio de decreto legislativo, não se altera a ordem jurídica vigente."

<sup>37</sup> Betina Trieger Grupenmacher, *Tratados internacionais em matéria tributária e a ordem interna*, São Paulo: Dialética, 1999, p. 134, também pensa nesse sentido, pois afirma que "...o Decreto Legislativo não cria propriamente as isenções veiculadas por tratado, mas representa a obediência ao princípio da legalidade no processo de conclusão de atos internacionais."

<sup>38</sup> De outra forma não poderia ser, porquanto em razão da democratização dos sistemas políticos, tornou-se fundamental que os compromissos internacionais só possam ser assumidos após a manifestação da população, representada pelo parlamento.

desde o momento de sua publicação, quando se tratar de introdução de enunciados que são objeto de acordos internacionais. Nesse caso, trata-se de uma exceção.

Para efeitos didáticos, traçando um paralelo com o procedimento de elaboração de lei ordinária, tem-se que a expedição do instrumento de ratificação ou notas diplomáticas confirmando o acordo assemelha-se à sanção presidencial dada ao projeto de lei.<sup>39</sup> A promulgação e publicação levadas a cabo pelo decreto executivo, outro documento normativo, portanto, corresponderiam àquela mesma promulgação e publicação do projeto de lei, que identificamos no mesmo suporte físico (documento normativo lei).

E, como quis o legislador que houvesse a participação dos dois Poderes em conjunto no processo de produção normativo interno de enunciados com o mesmo conteúdo daqueles do tratado, as referidas participações só podem dar-se por intermédio do decreto legislativo e do decreto executivo, que são os instrumentos introdutórios de normas que veiculam matérias de competência privativa de cada um desses Poderes da República: Legislativo e Executivo.<sup>40</sup>

Assim, conforme asseveramos, a publicação do decreto executivo no órgão oficial de imprensa é condição para a validade e, não, de eficácia no sistema jurídico interno dos enunciados prescritivos que correspondem em conteúdo aos enunciados dos tratados celebrados na seara internacional. Com efeito, sem publicidade não há comunicação. E, sem comunicação, não há direito.

Vale, também, o esclarecimento de CELSO D. DE ALBUQUERQUE MELLO. Diz o autor que "Publica-se, entre nós, atualmente, o decreto legislativo, em que o Congresso aprova o tratado, e o decreto do Poder Executivo, em que ele é promulgado. O texto do tratado acompanha o decreto de promulgação. A publicação é feita no *Diário Oficial* e incluída na 'Coleção de Leis do

---

<sup>39</sup> Também Paulo Ayres Barreto pensa assim. Anota o autor, *op. cit.*, p. 166, "que o acordo internacional aprovado pelo decreto-legislativo, sem a conseqüente troca dos instrumentos de ratificação, equivaleria a um projeto de lei aprovado no Congresso Nacional, mas não sancionado pelo presidente."

<sup>40</sup> Cf. Celso Antonio Bandeira de Mello, *op. cit.*, p. 84, "Não pode haver em um Estado Democrático de Direito, no qual o poder reside no povo (art. 1º, parágrafo único, da Constituição), ocultamento aos administrados dos assuntos que a todos interessam, e muito menos em relação aos sujeitos individualmente afetados por alguma medida."



Brasil. Também os textos dos tratados figuram no 'Relatório do Ministério das Relações Exteriores'.<sup>41</sup>

Para concluir, cumpre-nos dizer que a competência do Presidente para expedir o decreto de promulgação e publicação dos enunciados com o conteúdo do tratado está delineada no artigo 84, inciso IV da Constituição Federal.<sup>42 43</sup> Detalhemos nossa posição. O referido artigo reza que o Presidente deve sancionar, promulgar e fazer publicar as leis. Neste particular, devemos ler a expressão *lei* no sentido amplo. Aqui se encaixa, perfeitamente, o decreto legislativo. Sabemos que tal veículo introdutor de normas, como vimos de ver, não se presta a sanção nem veto. Entretanto, quando o mesmo dispuser sobre matéria que interessa ao Estado brasileiro na seara internacional, quis o constituinte que o mesmo precisasse ser confirmado pelo Poder Executivo pela ratificação, que corresponderia no processo legislativo ordinário à sanção, e que houvesse a publicação dessa matéria (a qual o Poder Legislativo anuiu por meio do decreto legislativo) por meio de um outro veículo introdutor da competência do Poder Executivo (decreto executivo). Só assim, é que tais obrigações do Presidente (promulgação e publicação) restarão cumpridas.

Com efeito, são essas as razões que nos levam a crer que não é possível falar-se em validade de enunciados de tratado internacional na ordem interna somente com a publicação do decreto legislativo.<sup>44</sup> Para nós, o decreto executivo é o último ato de uma seqüência ordenada, que introduz no ordenamento interno aqueles

---

<sup>41</sup> *Op. cit.*, p. 229.

<sup>42</sup> "Art. 84. *Compete privativamente ao Presidente da República:*

...

*IV – sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para a sua fiel execução."*

<sup>43</sup> Somos cômicos de que quase a totalidade dos decretos executivos mencionam o artigo 84, inciso VIII, da CF/88, como sendo a norma de produção normativa que dá competência para o Presidente da República publicar esse tipo de veículo introdutor. Todavia, pensamos que a norma de produção normativa correta a ser invocada é o artigo 84, inciso IV, da CF/88. E isto já ocorreu no decreto n.º 3.925, de 17 de setembro de 2001, que promulgou o acordo celebrado entre a República Federativa do Brasil e o Governo da Rômenia sobre cooperação na área do combate à produção e ao tráfico ilícito de entorpecentes e substâncias psicotrópicas, ao uso indevido à farmacodependência. Desta forma, entendemos que trata-se um equívoco da parte de nosso Poder Executivo que merece ser reparado.

<sup>44</sup> Posição diversa adota Ives Gandra da Silva Martins, *Temas de direito público*, São Paulo: Editora Juarez de Oliveira Ltda., 2000, p. 99. Ouça-mo-lo: "Dois atos são essenciais para a validade do Tratado. Assinatura (eficácia provisória condicionada a referendo). Referendo (decreto legislativo). Não cuida o constituinte, nas atribuições presidenciais, de terceiro ato, que se reveste, portanto, de mera formalidade, não tendo o efeito suspensivo de eficácia que lhe pretende ofertar a Receita. No máximo, como pretende certa doutrina, destina-se a conhecimento externo, mas não elide os efeitos internos imediatos, cuja validade é definitiva a partir da publicação do decreto legislativo."

enunciados enunciados que correspondem em conteúdo àqueles constantes no documento chamado tratado, passando os mesmos, a partir daí, a pertencer à legislação interna.<sup>45</sup>

---

<sup>45</sup> Utilizando-se das lições de Eurico Marcos Diniz de Santi, por sua vez alicerçado no pensamento de Pontes de Miranda, *op. cit.*, p. 69, podemos afirmar que a publicação do decreto legislativo consubstancia *fato jurídico suficiente* mas não *eficiente*. Somente com a publicação do decreto legislativo e do decreto executivo é que teremos *fato jurídico suficiente e eficiente* capaz de introduzir norma válida no sistema.

#### **4. POSIÇÃO HIERÁRQUICA DOS TRATADOS INTERNACIONAIS NO DIREITO POSITIVO BRASILEIRO**

Quando a discussão se refere à posição hierárquica que assumem as normas dos tratados internacionais quando incorporadas à ordem interna, três posições distintas surgem: i) há os que defendem que os tratados internacionais, quando incorporados, se sobrepõem, até mesmo, à Constituição; ii) do contrário, outros afirmam que as normas dos tratados são inferiores à Constituição, porém, superiores à legislação infraconstitucional; e, por fim, iii) há aqueles que apregoam que os tratados internacionais estão hierarquicamente abaixo da Constituição e no mesmo nível da legislação ordinária.

Toda esta discussão, porém, pode ser evitada se a Constituição de dada ordem jurídica já deixa registrado qual a posição hierárquica que assumem os tratados internacionais, quando estes são internalizados e passam a fazer parte da legislação.

A partir deste ponto, é importante fazer um esclarecimento de ordem terminológica. Fazemos esta concessão, somente para facilitar o discurso. Doravante, usaremos o termo tratado no sentido de veículo introdutor de normas, de cuja enunciação participaram dois Poderes da República, na forma que acima explicamos. Que fique claro que, em verdade, o decreto executivo é o veículo introdutor de normas de igual conteúdo do tratado, após a manifestação do Poder Legislativo, por meio do decreto legislativo.

O direito interno brasileiro não possui, na Constituição Federal, regra expressa sobre o tema da hierarquia das normas dos tratados. Por isso, impõe-se uma análise sistemática do texto constitucional.

A enunciação para a introdução de enunciados de tratado é diversa das enunciações dos demais veículos introdutores: lei complementar, lei ordinária, etc. Portanto, o tratado (na acepção que mencionamos supra), assim como a lei ordinária, a lei complementar, a emenda constitucional, etc., possui seu próprio

procedimento de elaboração. Seu objetivo específico é inserir, no sistema jurídico interno, normas com conteúdo idêntico às de tratado internacional. Conforme vimos, o seu procedimento de elaboração discrepa em tudo daquele previsto para as leis, sejam elas ordinárias ou complementares. Fazemos tal assertiva, estribados no próprio texto constitucional. Veja-se: se lei em sentido estrito fosse, não haveria necessidade de o legislador pátrio mencionar ao lado do termo *tratado* o termo *lei*, conforme se depreende da leitura dos artigos 102, inciso III, letra "b" e 105, inciso III, letra "a" da Constituição Federal.<sup>46</sup> Bastaria o legislador dizer lei e saberíamos que ele também se referiu aos tratados. À nitidez, não é possível confundir tratado com lei, pois que seus procedimentos de criação são distintos.<sup>47</sup> Tratado é tratado. O nome lhe confere certa enunciação.

Mais uma vez, para fixar: a simples publicação do decreto legislativo não é suficiente para introduzir enunciados de tratado na ordem interna, porquanto falta a ratificação do mesmo pelo Presidente da República e a publicação do decreto executivo. Sem que isso ocorra, não há procedimento de elaboração de tratado na ordem interna válido. Como se poderá, então, dizer que existe o produto sem que o processo tenha se concluído? Se há um processo, sempre haverá um produto. Se não há produto, é porque não houve o processo. Não existe processo incompleto. Por outro giro verbal, sem enunciação não há produto: tratado (novamente reiteramos: tratado não como veículo introdutor de normas no concerto internacional, mas sim no direito interno). Arrematando: não existe enunciação pela metade. Ou se enuncia, ou não se enuncia.<sup>48</sup>

---

<sup>46</sup> "Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

...

III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

...

c) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;"

"Art. 105. Compete ao Superior Tribunal de Justiça:

...

III – julgar, em recurso especial, as causas decididas, em única ou última instância, pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos Tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios, quando a decisão recorrida:

a) contrariar tratado ou lei federal, ou negar-lhes vigência;"

<sup>47</sup> Cf. Betina Treiger Grupenmacher, *op. cit.*, p. 137, elucida "... que a promulgação dos tratados diverge da promulgação das normas do ordenamento interno, pois, como se ponderou, os tratados são normas sem sanção nem veto."

<sup>48</sup> Cf. Lourival Vilanova, *Causalidade e relação no direito*, 2ª ed., São Paulo: Saraiva, 1989, p. 77: "E se houve convenção ou tratado entre os Estados A e B sobre a mesma norma de solução de conflitos

Mas voltemos ao tema central: Qual a posição hierárquica que assumem as normas jurídicas com conteúdo idêntico às dos tratados quando validamente introduzidas na ordem interna? Entendemos que elas possuem o mesmo nível hierárquico das normas de leis complementares e ordinárias, ficando abaixo somente da Constituição Federal. Isso porque falar em hierarquia é dizer do fundamento de validade das normas. No caso dos tratados, o fundamento de sua validade está no texto constitucional. É a partir dele que devemos começar nossa investigação acerca do procedimento de sua elaboração, verificando as normas de produção normativa. Normas que determinarão a forma de sua elaboração<sup>49</sup> e a matéria de que poderão dispor.<sup>50</sup> Assim, especificamente para os países da América Latina, o parágrafo único do artigo 4º é o fundamento de validade que indica a matéria que poderá ser veiculada em tratados internacionais pelo governo brasileiro. Para as relações com outras nações, que não as latino-americanas, ao nosso sentir, o fundamento constitucional seria o artigo 4º, inciso IX.<sup>51</sup>

Vale aqui o ensinamento do saudoso mestre CELSO RIBEIRO BASTOS que asseverava que a cooperação dos povos para o progresso da humanidade, previsto no artigo 4º, inciso IX, da Constituição Federal, pode dar-se pela via bilateral ou multilateral. Acrescentava, ainda, que "... o combate a certas doenças contagiosas, a defesa da ecologia, a exploração de partes do globo terrestre ainda não submetidas ao domínio de um Estado, o funcionamento das redes de comunicações e de transportes internacionais e, em curto espaço de tempo, o disciplinamento da própria

---

interespaciais, esse pacto em nível internacional público vale como *fonte material* para que o legislador (congresso, órgão executivo com competência para legislar) edite a regra de colisão, tendo por conteúdo a regra pactuada. *Nenhuma regra entra no sistema positivo estatal sem ser através de fonte formal de criação normativa desse sistema.* Não importa que o ato seja apenas homologatório, ratificador das vontades pactuantes no campo das relações jurídicas de direito das gentes. O ato e o órgão operam como fonte de validade (ainda que convalidando a vontade contratual do próprio Estado), fazendo com que a norma de solução de conflitos de normas passe a pertencer ao ordenamento positivo nacional."

<sup>49</sup> Constituição Federal: artigos 21, I; 84, VIII e 49, I.

<sup>50</sup> Sobre as matérias que podem ser veiculadas por tratado, Oswaldo Aranha Bandeira De Mello, *op. cit.*, p. 338, enfatiza o seguinte: "A matéria objeto do tratado é de direito internacional público, ou de outro ramo de direito substantivo, de recíproco interesse dos países que o firmaram".

<sup>51</sup> "Art. 4.º A República Federativa do Brasil rege-se nas suas relações internacionais pelos seguintes princípios:

....

IX – cooperação entres os povos para o progresso da humanidade;

...

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."

conquista do cosmo, tudo isso, enfim, não pode concretizar-se sem uma intensa atividade de colaboração entre os Estados".<sup>52</sup>

Podemos concluir, portanto, que os tratados podem dispor sobre matérias reservadas a qualquer outro veículo introdutor.<sup>53</sup> A recíproca, porém, não é verdadeira. Neste particular, nossa posição é de que não há dispositivo em nosso sistema pátrio que proíba que o Presidente da República entabule negociações internacionais com o fito de celebrar tratado que contenham matérias que sejam do campo reservado à lei complementar. Assim pensamos, porque as matérias constantes dos tratados são do interesse máximo do Estado brasileiro.<sup>54</sup> Tomemos como exemplo, para demonstrarmos a viabilidade de nossa tese, o Imposto sobre Grande Fortuna (IGF), previsto no art. 153, VII, da CF/88. Se a União instituir o referido imposto, o Brasil, ao celebrar tratado internacional com outro Estado sobre esse tema, estará deliberando sobre assunto que foi veiculado por lei complementar. E, a prevalecer o entendimento de que o tratado não pode dispor sobre matéria de lei complementar, esvaziar-se-ia a possibilidade de o Brasil negociar tratado com outro país, relativamente a esse imposto. Sabemos que o Supremo Tribunal Federal tem posição diversa da nossa, conforme decisão proferida na Ação Direita de Inconstitucionalidade nº. 1480-3 – Distrito Federal, do Tribunal Pleno. Todavia, o Ministro Carlos Velloso, nesse julgamento, em passagem de seu voto, assim como nós, admite que o tratado possa dispor sobre matéria de lei complementar. Vejamos suas palavras:

*“Então, se, para a regulamentação de determinada norma constitucional, exige a Constituição lei complementar, e se, no trato da matéria, celebra o Presidente da República um tratado, tratado que vem justamente, regulamentar matéria constitucional dependente de lei complementar, aprovado esse tratado pelo Congresso Nacional e incorporado ao direito interno, por decreto do Presidente da República, essa incorporação que ocorre como lei, nesse caso ocorrerá como lei complementar. É que, conforme já foi dito, lei é gênero do qual lei ordinária, lei complementar, medida provisória e lei delegada constituem espécie.”*

---

<sup>52</sup> *Comentários à Constituição do Brasil*, 1º volume, São Paulo: Saraiva, 1988, p. 460.

<sup>53</sup> Parece-nos, porém, que não é dado ao legislador de tratados deliberar sobre matérias que só podem ser veiculadas por emenda constitucional.

<sup>54</sup> Cf. Hamilton Dias de Souza, *Limites de alteração tarifária frente ao Mercosul e ao GATT – OMC Repertório de Jurisprudência IOB, 1ª quinzena de abril de 1998 – n.º 7/98 – caderno*. "Ainda no respeitante ao tema, vale acentuar que não pode lei interna alguma contrariar o que se contém em tratado

Com essas considerações, já estamos aptos a enfrentar o tema da incompatibilidade entre a matéria veiculada em um tratado e aquela disposta em uma lei ordinária ou complementar, sejam elas anteriores ou não ao tratado.<sup>55</sup>

Em podendo dispor sobre qualquer assunto<sup>56</sup>, como vimos, e desde que não seja incompatível com o texto constitucional, as normas do tratado podem se chocar com aquilo que está disciplinado em normas de direito interno. Aqui surgem as questões relativas ao tema da revogação.

TÁREK MOYSÉS MOUSSALLEM, no que diz respeito aos significados da palavra revogação, assim pontua:

*"...trata-se de palavra com alta carga de vaguidade e ambigüidade. Sinteticamente, o termo revogação é usado nas seguintes acepções: (1) expulsão da norma do sistema (perda de validade), (2) perda da vigência, (3) perda da eficácia, (4) ab-rogação, (5) derrogação, (6) fato jurídico da reprivatização, (7) ato jurídico unilateral, (8) anulação, (9) ato administrativo discricionário. A teoria da linguagem aliada à teoria das fontes traz novos horizontes para o conceito de revogação, bem como para as suas espécies, como por exemplo: (1) a revogação expressa se dá no subsistema da literalidade textual, enquanto a revogação tácita ocorre no subsistema das normas jurídicas stricto sensu; (2) na ab-rogação (revogação total), ataca-se o veículo introdutor da norma revogada, ao passo que na derrogação (revogação parcial) o alvo do ataque são os enunciados-enunciados do documento normativo revogado."<sup>57</sup>*

TÉRCIO SAMPAIO FERRAZ, a seu turno, distingue revogação expressa da tácita. Vejamos:

---

internacional fundado no dispositivo ora em comento (parágrafo único do art. 4º da F/88), sob pena de inconstitucionalidade."

<sup>55</sup> Tratado que disponha sobre matéria tributária possui, no sistema jurídico brasileiro, norma específica: artigo 98 do Código Tributário Nacional.

<sup>56</sup> Cf. Celso D. de Albuquerque Mello, *op. cit.*, p. 200, vol I, "os tratados só podem ser definidos pelo seu aspecto formal, porque todos os assuntos podem ser regulamentados por normas convencionais internacionais."

*"A norma revogadora pode ser manifesta ou implícita. Ela é manifesta quando nela a autoridade determina a norma revogada claramente. É implícita, quando, numa nova disposição da matéria, não se determina a norma revogada declaradamente. Segue-se daí que a revogação pode ser a) ou expressa, b) ou tácita, c) ou global. A revogação expressa exige uma norma revogadora manifesta que determina declaradamente qual a norma revogada: 'fica revogado o art. X da lei z, ou ' fica revogada a lei tal', isto é, todas as suas normas." <sup>58</sup>*

Devemos fazer a ressalva, porém, de que, na primeira hipótese mencionada pelo Professor Tércio Sampaio Ferraz, segundo nossa concepção, temos o que chamamos de derrogação (revogação dos enunciados enunciados) e, no segundo, ab-rogação, revogação do veículo introdutor. <sup>59</sup>

HANS KELSEN assevera que o termo derrogação significa o mesmo que abolição da validade da norma jurídica. Não importa se a abolição da norma é parcial ou total:

*"A função de uma norma derogante não é apenas – como as de outras normas – imposição, autorização, permissão de uma conduta fixada. Ela não diz que sob certas condições deve ocorrer determinada conduta; e sim extingue o ser-devido de uma conduta estatuída numa norma até agora válida. Ela não estatui um dever-ser, mas um não-dever-ser." <sup>60</sup>*

Temos, para nós, que a revogação, no sentido de perda da validade de uma dada norma, só pode ocorrer quando ela for expressa, nunca quando for tácita. Se um veículo introdutor novo não disser, expressamente, em seus enunciados enunciados, que expulsa do sistema outro veículo introdutor (ab-rogação) ou os enunciados enunciados veiculados neste outro veículo (derrogação) não há que se falar

---

<sup>57</sup> *Op. cit.*, p. 205, nota de rodapé n. 297

<sup>58</sup> *Introdução ao estudo do direito*, 2ª ed. São Paulo: Ed. Atlas, 1994, p. 203.

<sup>59</sup> Cf. Hans Kelsen, *Teoria geral das normas*, Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1986, p. 141, "O que se pensa com 'abolição total' de uma norma é a cassação de sua validade, quer isto dizer, de sua existência específica."



em perda de validade dos enunciados e, por conseguinte, da norma com base nele construída. Demais disso, também não se pode dizer que houve a perda de validade do veículo introdutor anterior, já que ele ainda continua pertencendo ao sistema.

Como conseqüência, não ocorrendo expressamente a ab-rogação ou a derrogação, teremos a construção de um novo sentido, vale dizer de uma nova norma jurídica, com base em novos enunciados prescritivos introduzidos no sistema por veículo introdutor publicado posteriormente no tempo. A norma jurídica (construção de sentido) que se fazia antes da publicação do novo veículo introdutor, terá sua vigência afetada e não poderá mais regular as condutas humanas ocorridas no mundo fenomênico.

Um alerta, porém, se faz importante. Uma vez retirada a vigência ou a validade do novo veículo introdutor ou de seus enunciados (que não dispunham expressamente sobre a revogação), aqueles enunciados anteriores readquirirem sua plena vigência e, como corolário, a norma construída a partir deles construída.

Assim, para efeitos elucidativos, suponhamos que uma lei ordinária (veículo introdutor) disponha sobre determinada matéria, e que, posteriormente, o governo brasileiro, por tratado internacional, venha a regular a mesma matéria. Neste caso, como se resolveria o conflito?

De acordo com nossas premissas, os novos enunciados que têm o mesmo conteúdo do tratado internacional, inseridos na ordem jurídica interna, juntamente com outros enunciados do sistema, servirão para compor nova norma jurídica (nova construção de sentido). Assim, se não houver revogação expressa, que se dá no subsistema da literalidade textual, não se estará falando de ab-rogação ou derrogação. Ter-se-á, sim, a construção de uma nova norma jurídica, conjugando-se os novos enunciados prescritivos introduzidos no sistema do direito positivo com aqueles já existentes no interior desse. Mas, lembre-se: uma vez cassada a validade ou a vigência da nova norma por outro veículo introdutor, a anterior readquire sua plena

---

<sup>60</sup> *Ibidem*, p. 134.

vigência e eficácia, pois pode ser novamente aplicada para os casos que regula, porquanto nunca foi expulsa do sistema (não teve sua validade cassada). Nesta linha, a norma que deve prevalecer é aquela que é conformada à utilização dos enunciados constantes do tratado.

Mas, ainda fica uma outra indagação a ser respondida. E se outro veículo introdutor, que não um tratado, inserido no sistema posteriormente, injetar novos enunciados prescritivos que conflitam com aqueles constantes do texto do tratado, revogados estariam os enunciados do mesmo?

Entendemos que, nessa hipótese, prevaleceriam os enunciados do tratado, e bem assim, a norma que é construída com a utilização deles. A lei posterior, seja ela complementar ou ordinária, não pode cassar a validade dos dispositivos (enunciados prescritivos) de um tratado e, conseqüentemente, retirar do sistema a norma que se constrói com supedâneo nos enunciados do tratado. Com isto, percebemos que enunciados prescritivos de um tratado não podem ser modificados senão por outro veículo introdutor cuja enunciação seja idêntica. É por isso que afirmamos que a Constituição Federal de 1988 fixou procedimento especial para a inserção, na ordem interna, de enunciados prescritivos de mesmo conteúdo dos constantes em tratado internacional.<sup>61</sup> Consoante ensina HANS KELSEN, o processo de criação de normas é de suma importância. Confira-se: *"Si una norma no puede ser modificada sino por otra cuya elaboración corresponda a condiciones especiales, cada norma posterior cuyo contenido sea incompatible con la anterior, es nula (o anulable) si la elaboración de la posterior no corresponde a los requisitos especiales previstos."*<sup>62</sup>

À nitidez, entendemos que a nossa mais alta Corte de Justiça não andou bem quando abordou o tema no Recurso Extraordinário n.º 80.004/77,<sup>63</sup> no qual asseverou que lei posterior pode revogar tratado anterior. No entanto, o Ministro Leitão de Abreu, voto vencido neste julgamento, teceu algumas

---

<sup>61</sup> Betina Treiger Crupenmacher, *op. cit.*, p. 135, repassa o processo de elaboração dos tratados internacionais, apontando as distinções entre este e aqueles relativos aos das leis ordinárias e complementares.

<sup>62</sup> *El contrato y el tratado*, México: Imprenta Universitaria, 1943, p. 103/104

<sup>63</sup> Revista Trimestral de Jurisprudência, n.º 83, p. 809

considerações que nos parecem importantes. Saquemos de seu voto, trecho que nos interessa mais de perto:

*"No direito brasileiro, não há texto positivo que corresponda àquele em que se fundou a jurisprudência norte-americana para fixar, quanto do conflito entre tratado e lei, o princípio lex posterior derogat priori. Alega-se, é verdade, a norma exarada no art. 119, III, b da Constituição, onde se estatui que compete ao Supremo Tribunal Federal julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, por outros tribunais, quando a decisão recorrida declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal. Embora figurem nessa prescrição, como sujeitos à censura de constitucionalidade, tanto o tratado com a lei federal, não quer isto dizer que a lei e tratado possuam o mesmo status. Hierarquicamente, ambos, tratado e lei, se situam abaixo da Constituição, sem que isso signifique a equiparação do tratado à lei, que guardam, cada qual, os seus caracteres específicos e diferenciais. Originários ambos de processos criativos díspares, assim como a aplicação direta do tratado, pelos Tribunais, requer autorização constitucional que, em nosso país, a orientação predominante dá como existente, porquanto somente assim pode afastar disposições de lei precedente, assim também a suplantação do tratado por lei posterior exigiria norma constitucional, que atribuisse à lei essa eficácia. Dotados ambos, pois, de eficácia formal própria, sem que, na falta de habilitação constitucional para isso, a de um possa prevalecer sobre a de outro, não posso aderir, com reverência que merecem as opiniões em contrário, à tese de que a lei, em nossa ordem jurídica revoga tratado."*

Depreende-se, então, pela leitura da passagem supra, que o Ministro Leitão de Abreu dá importância ao processo de criação das normas, concluindo que tratado e lei não são iguais, pois cada qual possui seu processo específico de criação. Mais adiante, porém, admite o Ministro que a lei posterior interna pode retirar a eficácia das normas do tratado, não afetando, por isso, sua validade. Desta forma,

revogada a lei posterior interna, as normas do tratado readquiririam sua plena eficácia. Com a devida vênia que merece a decisão do Ministro, não esposamos sua posição. Para nós, conforme dissemos, não é possível, após a introdução de enunciados iguais aos do tratado internacional, que lei ordinária ou complementar, disponha sobre a mesma matéria, porquanto ela adquire nova condição. Dessa forma, não podemos falar em revogação e nem em perda de vigência dos enunciados com conteúdo idêntico ao do tratado internacional inseridos no direito positivo interno.

Resta-nos, ainda, a missão de tecer algumas considerações acerca da revogação do próprio veículo introdutor, porquanto, até este ponto, tratamos da revogação dos enunciados enunciados. A pergunta que devemos reponder é a seguinte: quais seriam os veículos introdutores de normas que poderiam ter o condão de atacar o tratado? Somente três veículos introdutores têm esta capacidade: i) outro tratado, entendido aqui como enunciação que tem como produto enunciados de natureza interna, ii) uma denúncia ou iii) a decisão de inconstitucionalidade lançada pelo Supremo Tribunal Federal.

Se os mesmos países que celebraram um tratado decidirem celebrar outro mais atual sobre a mesma matéria, dando a ela outros contornos, e se forem cumpridos os requisitos constitucionais, então serão introduzidos, no direito positivo interno, novos enunciados prescritivos de conteúdo igual àquele do tratado internacional. Com isso, expulsos do sistema estarão todos os enunciados anteriormente incorporados à legislação interna pelo decreto ora revogado. Serão inserido outros com novo conteúdo jurídico. É em razão disto que entendemos que os veículos introdutores chamados de lei complementar e ordinária não podem revogar o que consta do tratado, uma vez que seus processos de enunciação são diferentes.

O segundo veículo introdutor, denúncia, que também se exterioriza com a expedição de decreto legislativo e de decreto executivo, também tem a qualidade de introduzir no sistema jurídico interno, bem assim no âmbito internacional, enunciado enunciado que se dirija contra o veículo introdutor do tratado, expulsando-o do ordenamento jurídico interno e internacional. A diferença entre a primeira hipótese, celebração de outro tratado, e a presente, é de que a denúncia não coloca no sistema

novos enunciados com o mesmo conteúdo do novo tratado internacional celebrado entre os Estados. Ela simplesmente revoga aqueles que já fazem parte da legislação interna. Tomemos como exemplo, no âmbito interno, o decreto n.º 3121/99. Nesse há menção expressa de que se está revogando (tirando a validade) não o tratado internacional, pois é instrumento introdutor de norma no âmbito internacional, mas sim o decreto executivo n.º 69.393/71, veículo introdutor de normas de direito interno. Confira-se a íntegra de seu texto abaixo:

**DECRETO No 3.121, DE 23 DE JULHO DE 1999.**

*Revoga o Decreto nº 69.393, de 21 de outubro de 1971, que dispõe sobre a execução da Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento celebrada com a República Portuguesa.*

*O PRESIDENTE DA REPUBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição,*

*Considerando que a Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento entre a República Federativa do Brasil e República Portuguesa, celebrada em Lisboa, em 22 de abril de 1971, foi denunciada pelo Brasil em 14 de junho de 1999, e deixará de vigorar em 1º de janeiro de 2000, nos termos de seu art. XXIX, parágrafo 1,*

**DECRETA:**

*Art. 1º Fica revogado o Decreto nº 69.393, de 21 de outubro de 1971, a parti de 1º de janeiro de 2000*

*Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.*

*Brasília, 23 de julho de 1999; 178º da Independência e 111º da República.*

**FERNANDO HENRIQUE CARDOSO**

*Luiz Felipe Lampreia*

Por fim, a decisão do Supremo Tribunal Federal (em controle concentrado) também é veículo introdutor de norma competente para a expulsão do veículo do tratado, mas tão somente no âmbito interno. Jamais no âmbito internacional, porquanto há, neste palco, a previsão de procedimento próprio para este fim (ex: denúncia). Cumpre-nos aduzir que a decisão do Supremo Tribunal Federal também pode insurgir-se contra determinado enunciado constante do tratado, investindo contra a sua validade. Para esta hipótese, pode se trazer como exemplo o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 1625, cujo Ministro Relator é o Ministro Maurício Corrêa. Nesse julgamento, ainda não concluído, os Ministros Maurício Corrêa e Carlos Britto entenderam que a denúncia, efetivada por um decreto presidencial, necessita de aprovação do Congresso Nacional. Veja-se, que, neste caso, o

Supremo ataca instrumento introdutor de norma de direito interno, o decreto n.º 2.100/96, já que não poderia julgar, diretamente, o tratado internacional, em razão de que este só tem validade, vigência e eficácia na órbita ineternaional.<sup>64</sup>

Em síntese, só há que se falar em revogação (seja ab-rogação ou derrogação) quando o novo veículo introdutor, expressamente, assim o disser.<sup>65</sup> Concluímos, portanto, que, quando retirado do sistema, por uma norma de revisão sistêmica, o enunciado posterior que conflitava com o anterior e que não o tinha expressamente revogado, este último restabelece sua plena vigência e, por conseguinte, a norma jurídica com base nele construída, já que o mesmo nunca, dessa ordem jurídica, foi expulso.

## **5. TRATADOS INTERNACIONAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. ALGUMAS OBSERVAÇÕES SOBRE DO ARTIGO 98 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.**

Quando o tema a ser abordado se refere a tratados internacionais que disponham sobre matéria tributária<sup>66</sup>, um artigo em específico, dentro

---

<sup>64</sup> **DECRETO Nº 2.100, DE 20 DE DEZEMBRO DE 1996.**

*Torna pública a denúncia, pelo Brasil, da Convenção da OIT nº 158 relativa ao Término da Relação de Trabalho por Iniciativa do Empregador.*

**O PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, torna público que deixará de vigorar para o Brasil, a partir de 20 de novembro de 1997, a Convenção da OIT nº 158, relativa ao Término da Relação de Trabalho por Iniciativa do Empregador, adotada em Genebra, em 22 de junho de 1982, visto haver sido denunciada por Nota do Governo brasileiro à Organização Internacional do Trabalho, tendo sido a denúncia registrada, por esta última, a 20 de novembro de 1996.

*Brasília, 20 de dezembro de 1996; 175º da Independência e 108º da República.*

**FERNANDO HENRIQUE CARDOSO**

*Luiz Felipe Lampreia*

<sup>65</sup> Cf. José Souto Maior Borges, Isenções em tratados internacionais, *Estudos em homenagem a Geraldo Ataliba*, São Paulo: Ed. Malheiros, 1997, v.1, p. 175: "Note-se que o desfazimento de um tratado pode ocorrer pela *denúncia* de uma das partes contratantes, se assim dispuser o próprio tratado, ou pela superveniência de novo acordo, pela adoção de decisão que as altas partes contratantes considerem conveniente."

<sup>66</sup> Segundo informa Ricardo Mariz de Oliveira, *Guia IOB Imposto de Renda Pessoa Jurídica*, Procedimento I.2, p.7/8, o "Brasil mantém, ou manteve, as seguintes convenções para evitar a dupla tributação em matéria de imposto sobre a renda:

- Japão: Decreto-legislativo nº 43/67; Decreto nº 61.899/67; Decreto-legislativo nº 69/76 e Decreto nº 81.194/78;

do sistema jurídico pátrio, deve ser observado por legisladores e aplicadores do direito: o artigo 98 do Código Tributário Nacional.

Há manifestações da doutrina no sentido de que tal dispositivo não é constitucional e que não poderia ser invocado para sustentar a posição de que os tratados prevalecem sobre a legislação interna, e outra, em sentido contrário, de que nada há de inconstitucional no referido artigo e de que o mesmo deve ser observado. Observamos, ainda, autores que entendem que o artigo 98 do CTN é mero enunciado declaratório, pois a prevalência dos tratados já decorre do texto constitucional.

- 
- Portugal: Decreto-legislativo n° 59/71 e Decreto n° 69.393/71; essa convenção foi denunciada pelo Brasil por nota datada de 14.06.1999, dirigida pelo Ministério das Relações Exteriores à Embaixada de Portugal em Brasília, cessando sua vigência a partir de 1° 01.2000, conforme o Ato Declaratório SRF n° 53, de 17.06.1999, tendo o Decreto n° 69.393 sido revogado pelo Decreto n° 3.121, de 23.07.1999; todavia, uma nova convenção foi celebrada em 16.05.2000 entre os dois países, tendo sido aprovada pelo Decreto-legislativo n° 188/2001 e promulgada pelo Decreto n° 4.012, de 13.11.2001;
  - França: Decreto-legislativo n° 87/71 e Decreto n° 70.506/72;
  - Bélgica: Decreto-legislativo n° 76/72 e Decreto n° 72.542/73;
  - Finlândia: Decreto-legislativo n° 86/72 e Decreto n° 73.496/74; alteração aprovada pelo Decreto-legislativo n° 25/90; Decreto-legislativo n° 35/97 e Decreto n° 2.465/98;
  - Dinamarca: Decreto-legislativo n° 90/74 e Decreto n° 75.106/74;
  - Espanha: Decreto-legislativo n° 62/75 e Decreto n° 76.975/76;
  - República Federal da Alemanha: Decreto-legislativo n° 92/75 e Decreto n° 76.988/76;
  - Itália: Decreto-legislativo n° 77/79 e Decreto n° 85.985/81;
  - Suécia: Decreto-legislativo n° 93/75 e Decreto n° 77.053/76, em substituição ao Decreto n° 60.580/67 – prorrogado por dez anos (Coordenadoria de Atos Internacionais s/n°, 02.01.86 – DOU de 03.01.86); por troca de Notas, efetuada em Brasília nos dias 09.02.1996 e 26.03.1996, foram prorrogados por mais dois anos, a partir de 1° 01.1996, os arts. 10 (parágrafos 2a e 5), 11 (parágrafo 2b) e 23 (parágrafo 3), conforme publicação no DOU de conforme Decreto-legislativo n° 57/97;
  - Áustria: Decreto-legislativo n° 95/75 e Decreto n° 78.107/76;
  - Luxemburgo: Decreto-legislativo n° 78/79 e Decreto n° 85.051, de 18.08.1980;
  - Noruega: Decreto-legislativo n° 50/81 e Decreto n° 86.710, de 09.12.1981; os arts. 10 (parágrafos 2 e 5), 11 (parágrafos 2 e 3), 12 (parágrafo 2b) e 24 (parágrafo 4) expiraram em 31.12.1991, conforme disposição n° 3 do respectivo protocolo, mas o Decreto-legislativo n° 4/96 e Decreto n° 2.132/97 restabeleceram sua aplicação por três anos, a partir de 1996; o Ato Declaratório SRT n° 57, de 16.12.1996, trata deste restabelecimento, declarando que vige de 1° 01.1997 até 31.12.1999;
  - Argentina: Decreto-legislativo n° 74/81 e Decreto n° 87.976/82;
  - Canadá: Decreto-legislativo n° 28/85 e Decreto n° 92.318/86;
  - Equador: Decreto-legislativo n° 4/86 e Decreto n° 95.717/88;
  - Tchecoslováquia (República Tcheca e República Eslovaca): Decreto-legislativo n° 11/90 e Decreto n° 43/91;
  - Hungria: Decreto-legislativo n° 13/90 e Decreto n° 53/91;
  - Filipinas: Decreto-legislativo n° 198/91 e Decreto n° 241/91;
  - Coréia do Sul: Decreto-legislativo n° 205/91 e Decreto n° 354/91;
  - Índia: Decreto-legislativo n° 214/91 e Decreto n° 510/92;
  - Países Baixos (Holanda): Decreto-legislativo n° 60/90 e Decreto n° 355/91;
  - República Popular da China: Decreto-legislativo n° 85/92 e Decreto n° 792/93;
  - Chile: Decreto-legislativo n° 331/2003 e Decreto n° 4852/2003;
  - Paraguai: Decreto-legislativo n° 972/2003.

Esse é o caso de JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES. Leciona o mestre pernambucano que o artigo 98 do CTN, sendo um preceito declaratório "... expressa-se corretamente no modo indicativo. Não está expresso como constitutivo, ele próprio, de um dever-ser (p. ex., os tratados deverão ser observados, as leis estaduais e municipais deverão ser revogadas para a adaptação ao tratado etc.); dever-ser este tão caro aos adeptos modernos da lógica deôntica."<sup>67</sup>

Outro caminho trilham ALBERTO XAVIER e HELENO TORRES. Para o primeiro autor, "A conclusão de que os tratados têm *supremacia hierárquica* sobre a lei interna e se encontram numa *relação de especialidade* em relação a esta, é confirmada, em matéria tributária, pelo artigo 98 do Código Tributário Nacional que, em preceito declaratório, dispõe que os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação interna e serão observados pela que lhes sobrevenha." Esclarece o autor, em outra passagem, que "tendo natureza de *lei complementar*, contém um comando adicional ao legislador ordinário que veda a este, hierarquicamente, qualquer desobediência ao tratado."<sup>68</sup>

HELENO TAVEIRA TORRES, por sua vez, assevera de que o artigo 98 possui duas funções: "...recepção sistêmica das normas convencionais e, quanto à execução destas, um comando comportamental – modalizado deonticamente como 'proibido'- destinado ao legislador ordinário, de veto a qualquer pretensão de alteração *in fieri*, por via unilateral, do que fora pactuado, nos termos do princípio *pacta sunt servanda intra pars* – o que confirma o princípio da prevalência de aplicabilidade da normas internacionais sobre o direito interno."<sup>69</sup>

Nossa posição se coaduna com o entendimento de ALBERTO XAVIER e HELENO TORRES. Para nós, o artigo 98 do CTN contém, sim, um comando ao legislador pátrio, no sentido de que a ele é vedado inserir qualquer norma no ordenamento jurídico que seja contrária àquilo que foi veiculado no tratado. O modal deôntico, no caso, é o proibido.

---

<sup>67</sup> *Op. cit.*, p. 175.

<sup>68</sup> *Op. cit.*, p. 116/117.



Sobre a questão da constitucionalidade ou não do artigo em comento, pensamos que o mesmo não pode ser considerado inconstitucional, porquanto está a cumprir a função que o artigo 146 da Constituição Federal lhe reservou, estabelecendo normas gerais em matéria tributária.<sup>70</sup> Resta claro, assim, que, quando se tratar de matéria tributária, há dispositivo expresso em nosso sistema jurídico pátrio que proíbe a inserção de novos enunciados na ordem interna com o objetivo de contrariar ou de cassar a validade de enunciados introduzidos por tratado na ordem interna.

Duas considerações ainda merecem destaque em relação a esse artigo. A primeira se refere ao uso, pelo legislador, do termo "revogação". Conforme salientamos, não é possível afirmar que um tratado (veículo introdutor de enunciados de mesmo conteúdo ao de um tratado internacional na ordem interna) tenha o condão de revogar a legislação interna anterior, com ele incompatível, porquanto a revogação só se dá quando for expressa. Por outro giro, revogação sempre se verifica no plano da literalidade, isto é, deve haver norma expressa tratando da revogação de enunciados prescritivos ou do próprio veículo introdutor. Portanto, não são todos os tratados que revogam a legislação interna, pois somente quando essa for expressa é que teremos o efeito da cassação da validade dos enunciados anteriores. Mais ainda: a revogação só pode existir se os veículos introdutores de normas foram os mesmos. Assim, um tratado só revogará as normas veiculadas por outro tratado anterior (usamos o termo no sentido que já esclarecemos supra). Nunca as normas que estiverem encartadas em lei ordinária ou complementar. Nessa última hipótese, haveria a perda da vigência e não da validade das normas jurídicas anteriores, construídas a partir desses veículos introdutores.

A propósito, a redação do artigo 9º da Lei Complementar n.º 95, de 29/02/1998, não deixa dúvidas ao dispor que, *in verbis*:

*"Art. 9. A cláusula de revogação deverá enumerar, expressamente, as leis ou disposições legais revogadas."*

---

<sup>69</sup> *Pluriributação internacional sobre as rendas das empresas*, São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1997, p. 400.

<sup>70</sup> Cf. Betina Treiger Grubenmacher, *op. cit.*, p. 114, "O art. 98 do CTN integra, com outros, texto de lei complementar que tem, por força do que dispõe o art. 146 da Constituição Federal, a função primordial de

Para esclarecer, vale lembrar que, quando o artigo fala em lei, está se referindo aos veículos introdutórios, quaisquer que sejam. E, quando menciona o termo dispositivo, o legislador quer dizer o mesmo que enunciado prescritivo. São essas somente as possibilidades de haver revogação. Por tudo isso é que afirmamos que o efeito da inserção de enunciados com o conteúdo de um tratado internacional, na ordem interna, que disponha sobre matéria tributária é o de tornar possível ao intérprete a construção de nova norma jurídica reguladora de uma conduta específica. Assim, não afeta e nem mesmo revoga, em todas as oportunidades, os enunciados que já pertencem ao direito positivo. Conclusão: o termo revogação não é a palavra adequada para descrever o fenômeno jurídico de que tratamos.

A segunda consideração de que falamos se refere ao uso, pelo legislador, do termo "modificação". Um tratado, se não contiver cláusula expressa de revogação, não modifica o texto do diploma normativo interno (norma de revisão sistêmica que afeta o plano da literalidade). Desta forma, só podemos entender o termo "modificação", no sentido de que não há alteração na redação dos enunciados prescritivos constantes em documentos normativos de direito interno, mas, sim, a introdução, no sistema, de outra norma com conteúdo semântico diverso daquela anterior que possuía vigência e eficácia até a introdução dos enunciados idênticos aos do tratado internacional na ordem interna. Conclusão: com os enunciados do tratado, em combinação com outros já existentes, constrói-se outra norma jurídica até então inexistente que vigorará e produzirá efeitos no sistema.

Para efeito de remate, as expressões utilizadas pelo legislador do Código Tributário Nacional, no artigo 98, "revogação" e "modificação", não se prestam para descrever com precisão os fenômenos jurídicos que podem ocorrer na ordem interna, quando da introdução de enunciados de mesmo conteúdo semântico dos tratados internacionais. Induzem, portanto, o intérprete a erro.

## **6. A QUESTÃO DAS ISENÇÕES DE TRIBUTOS ESTADUAIS E MUNICIPAIS POR TRATADOS INTERNACIONAIS: TRÊS POSIÇÕES POSSÍVEIS**

---

estabelecer normas gerais em matéria tributária, dentre as quais encontram-se, por certo, as disposições referentes à interpretação, vigência e aplicação da legislação tributária."

Questão recorrente que se apresenta quando o tema são os tratados internacionais, é saber se é possível que a União conceda isenções de tributos que se encontram na competência dos Estados-membros e dos Municípios. Há posições antagônicas nesse tópico. Mister se faz lembrar, que, quanto a tributos pertencentes à competência tributária da União, maiores controvérsias não há. Não nos é dado espaço, aqui, para tratarmos do tema das isenções. Há trabalhos já elaborados e de excelente qualidade.<sup>71 72</sup> Porém, não podemos nos furtar de deixar consignada nossa posição pessoal sobre o assunto, porquanto interessa de perto para o deslinde da questão que estamos nos propondo solucionar.

PEDRO GUILHERME ACCORSI LUNARDELLI enfrentou o assunto e construiu, sob nossa perspectiva, raciocínio que nos parece mais adequado. Para esse autor, as normas de isenção não seriam normas de estrutura, mas sim normas de conduta, tais como as regras-matrizes de incidência tributária. Para tanto, constrói a norma de isenção, identificando os critérios do seu antecedente e conseqüente:

*"O antecedente será a previsão hipotética da concretização da aludida conduta 'X', enquanto no conseqüente haverá a prescrição de uma relação jurídica também entre o fisco e o contribuinte, composta pelo dever subjetivo de o fisco não exigir a prestação (débito isencional) e o correspondente direito subjetivo de o contribuinte não ser exigido (crédito isencional)"*<sup>73</sup>

Portanto, seguindo essa trilha, a regra da isenção não seria uma norma de estrutura, mas de conduta, em cujo conseqüente há a previsão de uma relação jurídica da natureza isencional. Nesta relação jurídica "aparecerá o direito subjetivo (relação de crédito isencional) de o contribuinte não cumprir a prestação (está permitido

---

<sup>71</sup> Há doutrinadores que asseveram o seguinte: i) a isenção é uma dispensa legal do pagamento do tributo, ii) é uma hipótese de não-incidência legalmente qualificada, ou iii) que, na isenção, há a incidência da regra isentiva para evitar que a regra-matriz tributária incida sobre o fato.

<sup>72</sup> Discorrendo sobre a isenção, Paulo de Barros Carvalho, *Curso de direito tributário*, 13ª ed. rev. at. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 482, constrói interessante raciocínio. Diz o respeitado professor que "a regra de isenção investe contra um ou mais dos critérios da norma-padrão de incidência, mutilando-os, parcialmente" Assim, "O que o preceito da isenção faz é subtrair parcela do campo de abrangência do antecedente ou do conseqüente".

<sup>73</sup> *Isenções tributárias*, São Paulo: Dialética, 1999, p. 76.

omitir a conduta de prestar), vinculado ao dever subjetivo (débito isencional) de o fisco não exigir tal prestação.”<sup>74</sup>

Por isso é que concluímos que os enunciados inseridos no sistema, de idêntico conteúdo aos veiculados no tratado internacional, servirão para a composição dessa norma de conduta que denominamos de isencional.

Voltando o foco de nossa atenção para o tema principal, qual seja, a da possibilidade ou não de a União conceder isenções em tratados internacionais, podemos constatar a existência de duas correntes de pensamento diametralmente opostas.

A corrente doutrinária defensora da não-possibilidade de concessão de isenção por tratados, baseia-se no argumento de que essa conduta, perpetrada pela União, consubstanciar-se-ia em invasão de competência tributária atribuída aos Estados e Municípios. Nesse caso, ter-se-ia uma isenção “heterônoma”, que é vedada pela nossa Carta Política.

O professor paulista IVES GANDRA DA SILVA MARTINS é expoente dessa corrente. Assevera que o artigo 151, inciso III, da CF/88,<sup>75</sup> proíbe a União de tratar, por meio de tratado internacional, de isenções estaduais e municipais. Ouçamo-lo:

*“Ora, se o artigo 151, inc. III, proíbe a União de decretar isenções de tributos estaduais e municipais, à nitidez, não está o Presidente da República autorizado a desconsiderar dispositivo constitucional para firmar Tratados veiculadores de isenções que só as entidades federativas com competência impositiva poderiam conceder.”*<sup>76</sup>

ROQUE ANTONIO CARRAZA também comunga desta posição:

---

<sup>74</sup> *Idem*, p. 77.

<sup>75</sup> “Art. 151. É vedado à União:

.....

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.”

<sup>76</sup> Tributação no Mercosul, *Pesquisas Tributárias - Nova Série - 3*, São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 1997, p. 33.

*“..o Tratado Internacional não pode obrigar os Estados, os Municípios e o Distrito Federal a abrirem mão de parte ou da totalidade de suas competências tributárias. Nem mesmo quando ratificado por meio de Decreto Legislativo.”*<sup>77</sup>

A conclusão a que chegam é a de que a interferência da União para tratar de isenção de tributos da competência estadual ou municipal só pode ser admitida por intermédio de lei complementar, nas exatas hipóteses previstas pela própria Constituição, quais sejam: isenção de ICMS, quando se tratar de exportação de serviços e produtos semi-elaborados (art. 155, § 2º, XII, “e”), e de ISS para as exportações de serviços (art. 156, § 3º, II).

Posição oposta têm LUCIANO DA SILVA AMARO<sup>78</sup> e JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES. Esses autores embasam seu pensamento no fundamento de que, na ordem jurídica internacional, a República Federativa do Brasil é representada pela União, não como pessoa política de direito interno, mas sim como sujeito de direito internacional.<sup>79</sup> Nada obstante o Estado brasileiro ser representado pelo Presidente da República, figura máxima do Poder Executivo, este comparece para a consecução do tratado como Chefe de Estado e não como Chefe de Governo.

Comungamos dessa posição sem reparos. Pensamos que os artigos 1º, caput<sup>80</sup>, e 4º, caput<sup>81</sup> da Constituição Federal permitem essa conclusão. À evidência, é a República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, que figura como parte nas relações

---

<sup>77</sup> *Curso de direito constitucional tributário*, 16ª ed. rev. amp. at. São Paulo: Malheiros Editores, 2001, p.725.

<sup>78</sup> *Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo: Ed. Saraiva, 1998, Capítulo V, item 5, subitem 5.3.

<sup>79</sup> Cf. Carlos Roberto Husek, *Elementos de direito internacional público*, São Paulo: 1995, p. 30, “Os Estados, à unanimidade das opiniões, são sujeitos de Direito Internacional, inexistindo dúvida quanto ao seu papel no mundo, com a comprovação fática e histórica de sua participação em vários eventos, proporcionando-lhes os diversos autores quase que exclusividade de existência como ser jurídico internacional.”

<sup>80</sup> *Art. 1º. A República Federativa do Brasil, formada pela União indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:*

.....  
<sup>81</sup> *Art. 4º. A República Federativa do Brasil rege-se nas suas relações internacionais pelos seguintes princípios:*  
.....

internacionais. Como se isso não bastasse, o artigo 49, inciso I,<sup>82</sup> usa a expressão “*que tragam compromissos gravosos patrimônio nacional*” e não “*patrimônio da União*”, quando dispõe que o Congresso Nacional poderá resolver definitivamente sobre tratados e convenções internacionais.

Outro argumento forte que milita em favor desta corrente vem da pena de JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, pois para esse autor, o tratado nem mesmo veicularia isenção “heterônoma”, mas sim, sempre “autônoma”. Dessa forma não seria adequado invocar a norma do 151, III, da CF/88<sup>83</sup> para sustentar a não aceitação de isenções de tributos estaduais e municipais por intermédio de tratado. Confira-se sua precisa lição:

*“Sob esta óptica, justifica-se o contraste (a) isenções unilaterais de direito interno (autônomas ou heterônomas), (b) isenções plurilaterais de direito interestatal (autônomas). As primeiras são sempre resultantes de atos de direito interno; as segundas, de atos de direito interestatal”.*<sup>84</sup>

Contudo, é importante elucidar, que os comandos veiculados em tratados internacionais, se não inseridos no interior do sistema de direito interno, conforme os ditames do que as normas de produção normativa impõem, nada podem operar internamente. Normas de um sistema, de direito internacional, não operam no direito interno brasileiro, sem que haja produção de norma interna de conteúdo idêntico àquelas.

Estamos aptos a afirmar, então, que não é o tratado internacional que traz a norma isentiva, mas sim veículo introdutor de normas de caráter interno, cujo procedimento de produção normativa deve conter aquela série de atos de que falamos oportunamente. Assim, os critérios do antecedente ou do conseqüente da norma

---

<sup>82</sup> Art. 49. *É da Competência exclusiva do Congresso Nacional:*

*I – resolver definitivamente sobre tratados, acordos ou atos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional;*

<sup>83</sup> Art. 151. *É vedado à União:*

.....

*III – instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.*

<sup>84</sup> *Op. cit.*, p. 178.

isentiva de direito interno são preenchidos com enunciados prescritivos internos que têm o mesmo conteúdo daqueles veiculados no tratado internacional.

De tudo quanto exposto, entendemos que não há incompatibilidade alguma entre o normatizado no artigo 151, III, da Constituição Federal e a possibilidade de um tratado internacional dispor de matéria relativa à isenção de tributos estaduais e municipais. Em nenhum momento, portanto, existe invasão de competência da União no campo reservado aos Estados e Municípios para instituição de tributos. Aliás, a aceitação de tese oposta, tornará impossível dar cumprimento ao princípio insculpido no artigo 4º, inciso IX, e seu parágrafo único, da Constituição Federal.

Antes de finalizarmos, há ainda uma outra consideração de extrema importância a ser feita. Há tratados internacionais, especialmente os de comércio, que não necessariamente dispõem sobre a isenção de tributos, mas que afetam os regimes jurídicos tributários internos aplicáveis a produtos provenientes de certos países. Estamos nos referindo ao tratado do GATT, hoje OMC (Organização Mundial do Comércio).<sup>85</sup> Este tratado deixa claro que não pode um país signatário do GATT aplicar aos produtos provenientes de outro país signatário, regime tributário diverso daquele que é aplicado aos produtos de origem interna. Em cumprindo essa obrigação, os Estados signatários estarão prestigiando o princípio da não-discriminação.<sup>86</sup> Isso quer

---

<sup>85</sup> Organização Mundial de Comércio (OMC) foi definida em texto de acordo específico no âmbito da Rodada Uruguai, a mais abrangente e ambiciosa rodada de negociações comerciais multilaterais ao abrigo do Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT) realizada entre os anos de 1986 e 1993. A criação da organização foi formalizada, politicamente, pela Declaração de Marraquech, de 15 de abril de 1994, e passou a existir, no plano jurídico, em 1º de janeiro de 1995. A organização administra o conjunto de acordos da Rodada Uruguai, que versam não apenas sobre os tradicionais temas ligados a acesso a mercados em bens, mas também novos temas (não incluídos no GATT 1947), como serviços e propriedade intelectual. No Brasil, os acordos da Rodada Uruguai, que incluem a criação da OMC, passaram a vigorar também em 1º de janeiro de 1995, em decorrência do decreto presidencial nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, que sancionou o Decreto Legislativo nº 30, de 14 de dezembro de 1999. Informação retirada da página do Ministério das Relações Exteriores.

[http://www.mre.gov.br/portugues/politica\\_externa/organismos/omc/omc\\_01.asp](http://www.mre.gov.br/portugues/politica_externa/organismos/omc/omc_01.asp)

<sup>86</sup> “Artigo III do GATT – Tratamento Nacional em Matéria de Impostos e de Regulamentação Internos. 1. Os produtos de qualquer Parte Contratante importados no território de outra Parte Contratante serão isentos da parte dos tributos e outras imposições internas de qualquer natureza que excedam aos aplicados, direta ou indiretamente, a produtos similares de origem nacional. Além disso, nos casos em que não houver no território importador produção substancial de produto similar de origem nacional, nenhuma Parte Contratante aplicará tributos internos novos ou mais elevados sobre os produtos de outras Partes Contratantes com o fim de conceder proteção à produção de produtos, diretamente competidores ou substitutos, não taxados de maneira semelhante; os tributos internos dessa natureza, existentes, serão objeto de negociação para sua redução ou eliminação.”

dizer que se há previsão de isenção a certos produtos internos, a mesma deve ser estendida aos produtos importados, originários de outro país signatário.<sup>87</sup> Não importa, aqui, se a isenção é de tributos que pertençam à União, aos Estados ou aos Municípios. Há julgamento do Superior Tribunal de Justiça que adota essa posição.<sup>88</sup> No entanto, ainda que, ao final, a conclusão exposta nesse julgado seja a mesma que a nossa, qual seja, a de que pode a União celebrar tratados de comércio que disponham sobre a não discriminação, estando Estados e Municípios obrigados a respeitá-los, não concordamos inteiramente com ele. Isso porque, nesse mesmo julgamento, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, deixa assentado que não aceita que tratados internacionais possam trazer enunciados que servirão ao intérprete para construção de norma isentiva de tributos da competência dos Estados e Municípios. Como vimos, essa posição não nos convence. Para nós, não há norma jurídica, no sistema pátrio, que impeça a União de celebrar tratados que tanto i) tragam enunciados que comporão a norma interna isentiva, quanto ii) disponham que deverá ser respeitado pela União, Estados e Municípios o princípio da não-discriminação.

Dessa forma, levando em conta que o Brasil cada vez mais se insere em um mercado internacional, vendendo ou comprando produtos de toda ordem e que para o desenvolvimento desse comércio deve haver a eliminação dos regimes jurídicos tributários mais onerosos, aplicáveis a produtos de países signatários de acordos de comércio, dando-se cumprimento ao disposto no artigo 4º da Constituição Federal, temos por correta a posição que admite a isenção veiculada em tratado internacional (registre-se: devidamente introduzida no ordenamento interno, mediante a produção de norma jurídica desse sistema), bem como a disposição de que não haverá discriminação aos produtos originários de outros países signatários do acordo do GATT ou outro acordo qualquer de comércio.<sup>89</sup>

---

<sup>87</sup> Brasil. Superior Tribunal de Justiça. Súmulas 20 e 71.

<sup>88</sup> Brasil. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Declaração em Resp 147.236/RJ.

<sup>89</sup> Vale lembrar que a própria Segunda Turma do STJ já se manifestou no mesmo sentido de nosso entendimento. Confirmam-se os seguintes julgamentos: RE 112550 e RE 167758. Nesses acórdãos a Segunda Turma firma posição de que o tratado do GATT deverá ser respeitado por legislação interna posterior e de que o mesmo já fixa alíquota zero para determinados produtos, não podendo esses produtos sofrer tributação diversa. Já em sentido oposto, veja-se o Resp n. 90871-PE, cuja ementa foi publicada no D.J.U. de 20.10.97, p. 52977.