- 60 Deve considerar-se a ordem pública na aceção administrativa do termo, isto é como sendo constituído por um certo mínimo de condições essenciais para uma vida social conveniente, ver, G. Vedel e P. Devolve, *Direito administrativo*, Vol. I, op. cit., p. 31.
- 61 C.C. Nº 87-149 L. 20 de fevereiro 1987, Rec. 22.
- 62 Ver, M. Long e Al., *Les grands arrêts de la jurisprudence administrative*, 10^{ème} ed., Éd. Dalloz, 1993, p. 183 et s.
- 63 O problema colocava-se em termos diferentes na Constituição de 25 de Junho de 1975 pois a Comissão Permanente da Assembleia Popular podia assegurar a função de Assembleia Popular entre os períodos da sessão da Assembleia (ver artigo 51).
- 64 T.C. de 2 de Dezembro de 1902, *Société immobilière de St-Just*, Rec. 713; D.P. 1903.3.41, note Hau-riou.
- 65 Decreto nº 5/93: Cria o Instituto Nacional de Viação, B.R., 15 de Abril de 1993, I Série — Nº 15.
- 66 Decreto nº 3/94: Cria o Instituto de Cereais de Moçambique, B.R., 11 de Janeiro de 1994, 2º Suplemento, I Série — Nº 1.
- 67 Artigo 1 do Decreto nº 3/94: Cria o Instituto de Cereais de Moçambique.
- 68 Poderíamos citar outros exemplos tais como a criação do Fundo Nacional do Turismo (Decreto nº 10/93: Cria o Fundo Nacional do Turismo, B.R., 22 de Junho de 1993, 4º Suplemento, I Série — Nº 24; A modificação dos estatutos do Fundo de Fomento à Pequena Indústria aprovados pelo Decreto nº 3/90, de 12 de Março, B.R., 11 de Janeiro de 1994, Suplemento, I Série — Nº 1.
- 69 Decreto nº 8/93: Procede ao ajustamento das taxas constantes da tabela anexa ao Regulamento do Imposto sobre os Combustíveis, B.R., 15 de Junho de 1993, Suplemento, I Série — Nº 23.
- 70 R. Chapus, *Droit administratif général*, op. cit., nº 701 e s.; D. Freitas do Amaral, *Direito administrativo*, Vol. III, op. cit., p. 20 e s. e 33 e s.
- 71 D. Freitas do Amaral, *Direito administrativo*, Vol. III, op. cit., p. 17 e 33.
- 72 Se encontrarmos a mesma formulação na Constituição de 25 de Junho de 1975. Os fundamentos não são exatamente os mesmos. Na Constituição de 25 de junho de 1975, o Presidente da República, embora nomeie o Primeiro-Ministro (a alínea b) do artigo 54), é organicamente diferenciado do Conselho de Ministros (Artigo 59). Na Constituição moçambicana de 30 de Novembro de 1990, não existe uma diferenciação orgânica propriamente dita, pois o Presidente da República é o "Chefe do Governo" (o número 3 do artigo 117). O fundamento e a própria existência do número 1 do artigo 150 só se pode conceber e justificar-se por um desdobramento da função do órgão presidencial que pode agir como "Chefe do Estado" (Artigo 120), mas também como "Chefe do Governo" (Artigo 121). Na área reservada à actividade do Presidente da República como "Chefe de Estado", o Governo deve "observar" as decisões do Presidente que não foram tomadas a título de "Chefe do Governo", mas a título de "Chefe de Estado".

Reflexões Sobre a Interpretação Literal de Normas no Direito Tributário

ÍGOR DANILEVICZ

Professor de Direito Tributário da PUCRS e UFRGS.
Mestrando em Direito na PUCRS

SUMÁRIO

1. Introdução; 2. Breves Considerações Sobre a Idéia de Sistema; 3. Sistema x Literalidade; 4. Algumas Decisões Sobre a Matéria; 5. Conclusões.

RESUMO

O problema da interpretação literal no Direito Tributário. É possível sua utilização exclusiva em determinados casos apontados na lei? Sistema versus Literalidade. Decisões sobre a matéria.

ABSTRACT

The problem of literal interpretation in Law Tax. Is it possible your exclusive utility in any cases indicated in the law? System versus Literal Method. Decisions about the subject.

1. INTRODUÇÃO

A proposta de reflexão — como o título está a indicar —, não foi outra do que a fixação do sentido e alcance do disposto no artigo 111 do Código Tributário Nacional — Lei nº 5.172, de 25-10-1966 —, *verbis*: "Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; II — outorga de isenção; III — dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias."

Delimitado o objeto de nossa análise, faz-se imperativo tecer algumas considerações hermenêuticas preliminares. Assim, "a *Hermenêutica* tem por objeto investigar e coordenar por modo sistemático os princípios científicos e leis decor-

rentes, que disciplinam a apuração do conteúdo, do sentido e dos fins das normas jurídicas e a restauração do conceito orgânico do direito, para o efeito de sua aplicação: a *Interpretação*, por meio de regras e processos especiais, procura realizar, praticamente, estes princípios e estas leis científicas; a *Aplicação* das normas jurídicas consiste na técnica de adaptação dos preceitos nelas contidos e assim interpretados, às situações de fato que se lhes subordinam."¹

Considerando a complexidade, a abrangência da vida, e as experiências como um todo, devemos interpretar a simbologia posta para interagirmos com o meio e as pessoas. A simbologia aqui, deverá ser entendida na forma mais ampla possível que a aceção da palavra permita, inclusive o silêncio — eis que até ele se interpreta, como afirma Emilio Caldara ("Interpretare è definire il significato di qualche cosa — azione, leggi, contratti, parole, ecc. Tutto si può interpretare e in ogni modo: si interpretano i concetti e le intenzioni, si interpretano gli indizi, si interpreta anche il silenzio.")² Nada demasiado termos à mão, além da linguística, a semiologia jurídica.

É neste contexto que será feita a investigação sobre este que é um dos mais debatidos enunciados do Sistema Tributário, despertando controvérsias não raro por equívocos na definição dos seus termos.

2. BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE A IDÉIA DE SISTEMA

Da observação da norma suso mencionada, pretende-se chegar a uma interpretação "conforme" o sistema jurídico. Ou, como disse Ludwig Enneccerus, "interpretar uma expressão de Direito não é simplesmente 'tornar claro' o respectivo dizer, abstratamente falando; é, sobretudo, revelar o sentido apropriado para a vida real, e conducente a uma decisão reta."³

Depreende-se da maciça doutrina hermenêutica, que a *utilização exclusiva* do método de "interpretação literal" é inadequada ou imprópria. Afirar sua possibilidade de uso absoluto é sofismar — é assistemático.⁴ Com base nesta afirmação *a priori*, tentaremos desenvolver e comprovar no presente trabalho a sua validade — enquanto proposição de uma lógica intra-sistêmica.⁵

Importante ressaltar que, ao utilizarmos a expressão sistema, também temos presente um pensamento sistemático. Características inerentes são a adequação valorativa e unidade interior do Direito, sintetizadas nas expressões ordem e unidade. Então chegaremos a uma definição de sistema jurídico como ordem axiológica ou teleológica de princípios jurídicos gerais, moldada por Canaris.⁶

Visto por outro ângulo, poderemos dizer que um sistema jurídico não é meramente formal ou dedutivo. Neste sentido convém trazer à colação a preciosa observação de Norberto Bobbio, para quem "Num sistema dedutivo, se aparecer uma contradição, todo sistema ruirá. Num sistema jurídico, a admissão do princípio que exclui a incompatibilidade tem por consequência, em caso de incompatibilidade de duas normas, não mais a queda de todo o sistema, mas somente de uma das normas ou no máximo das duas."⁷

Deste modo concebido o Direito em sua dinamicidade, resulta claro, em todos os seus ramos, que, para utilizar expressão consagrada, não devemos interpretar o fenômeno jurídico em tiras. O que poderá ocorrer, quando alguém busca o sentido possível de uma regra, analisando-a isoladamente, sem tentar encontrar seu elemento teleológico e, por conseguinte, ignorando o sistema? Poderá ser dada à literalidade um sentido que o legislador certamente não pretendeu, qual seja, o de leitura isolada do comando

legal, quando literalidade parece querer dizer apenas interpretação o mais restritiva possível.

De outra parte, surge a questão das contradições de valores e de princípios, que Canaris chama de aparentes "quebras no sistema".⁸ O disposto no artigo 111 do Código Tributário Nacional parece se aproximar disto. De um lado, temos, no Direito posto, a determinação de utilização do método literal, quando se tratar de alguma das hipóteses ali previstas, I — suspensão ou exclusão do crédito tributário; II — outorga de isenção; e III — dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. De outra parte, a hermenêutica jurídica demonstrando que a interpretação literal não constitui no único passo, senão o primeiro. A literalidade, quando muito, corresponderá a um *prius* lógico; e a exegese sistemática, um *posterius* necessário. Norberto Bobbio chama a isto de antinomia imprópria, da espécie que sucede entre princípios. Neste caso, haveria valores contrapostos. No assunto em tela, a norma indicada pelo Direito Tributário Positivo, opondo-se aparentemente à indicação do *canone della scienza del diritto*. No entanto, trata-se de uma antinomia "solúvel", sendo que "a pressuposta incompatibilidade deriva de uma interpretação ruim, unilateral, incompleta ou errada de uma das normas. O jurista e o juiz tendem, tanto quanto possível, à conservação das normas dadas."⁹

Se a diagnose estiver correta, o remédio a esta "quebra no sistema" será a interpretação literal iluminada pela exegese sistemática.¹⁰

3. SISTEMA X LITERALIDADE

Depreende-se, de uma forma ou de outra, que a utilização exclusiva do método literal de interpretação torna-se inadequado. Por que? Porque a percepção do Direito, enquanto sistema, dificultaria uma postura que podemos chamar de isolacionista. Esta expressão é aqui utilizada, para considerar aquela posição em que eventualmente o intérprete, colocar-se-ia diante do caso concreto e da regra investigada. Não negamos a abstração das demais regras do sistema, para através de um "isolamento" identificarmos a regra aplicável ao caso concreto. Entretanto, tal abstração antes pressupõe do que exclui a utilização da totalidade do sistema à obtenção da regra aplicável à espécie. Neste sentido é que

o saudoso e venerável Alfredo Augusto Becker asseverou que, "a regra contida na lei (fórmula literal legislativa) é a resultante lógica de um complexo de ações e reações que se processam no sistema jurídico onde foi promulgada. A lei age sobre as demais leis do sistema, estas, por sua vez, reagem; a resultante lógica é a verdadeira regra jurídica da lei que provocou o impacto inicial."¹¹ Ora, se é falsa a resultante lógica que conclui a partir da interpretação da "fórmula literal legislativa" isolada, não podemos dizer o mesmo quando a ilação resulta das ações e reações oriundas do "sistema" — ou ocorridas dentro do sistema. Nenhuma dedução de veracidade ou falsidade — resultando num sentido apropriado para a vida real — advirá se a mesma tiver origem fora do sistema. Ou seja — inevitável ser tautológico para clareza deste ponto —, a conclusão válida resultará necessariamente de uma *lógica intra-sistêmica*. Para que obtenhamos a "regra jurídica" — aplicável ao caso concreto —, resultante da dinâmica imposta ao processo hermenêutico — ação e reação —, faz-se mister a compreensão de totalidade do "sistema jurídico". Assim, levaremos em conta, por exemplo, os diversos princípios, institutos e categorias deste, cujos elementos integram o modelo em questão. Ou como disse Emilio Betti: "*non può limitarsi a considerarne separatamente le parti in cui si articola, ma deve metterle in correlazione fra loro secondo il canone della totalità*."¹²

Esta dialética é imposta ao hermeneuta, justamente pela pluralidade do sistema. Das diversas teses e antíteses, extrairá a síntese. O que entendemos impossível, se ao invés da pluralidade dos elementos do sistema, o exegeta trabalhasse na singularidade de uma "fórmula literal legislativa". Na particularidade excludente, não haveria dinâmica, mas regra jurídica estática. Haveria regra jurídica e vácuo jurídico circundante.

Em que pese o Código Tributário Nacional — logo, também seu artigo 111 —, ter-se integrado ao ordenamento jurídico no dia 01-01-1967 — data do início de sua vigência, conforme previsto no artigo 218 do referido diploma legal —, certamente o pensamento jurídico de então não inflmava a idéia de sistema. Porém, ainda que se sustentasse o contrário, a dinamicidade do Direito importaria mudanças. Neste sentido, lem-

bra o filósofo Miguel Reale que, "as transformações havidas no mundo dos valores ou das valorações podem importar em interpretação nova e imprevista do mesmo texto legal, ainda que este continue formalmente imutável."¹³

Conforma este entendimento o pensamento do tributarista Carlos da Rocha Guimarães. Tratando da interpretação literal prevista no artigo 111, notadamente acerca do inciso II, afirma que tal comando "não quer realmente negar que se adote, na interpretação das leis concessivas de isenção, o processo normal de apuração compreensiva do sentido da norma, mas simplesmente impedir que se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes, alargando, além do seu exato limite, o que diz a letra da lei, sem, no entanto, deixar de incluir, na interpretação do texto legal, todos os casos que a sua significação indica como nele incluídos, sem o que a própria letra da lei também estaria ferida, e a exoneração, assim truncada, ficaria sem sentido."¹⁴

Qualquer que seja a nossa opção — entre vontade do legislador ou espírito da lei —, o seu fundamento deverá estar alicerçado em bases jurídico-epistemológicas sólidas. O que será obtido através da análise crítica das estruturas e elementos inerentes daquela premissa eleita. A bipolaridade *mens legislatoris* — *mens legis* é real ou aparente? É uma separação didática e de possível coexistência dentro do sistema jurídico?¹⁵

Não nos parece que o intérprete deva fazer *tabula rasa*, relativamente às "teorias relativas ao escopo próprio da interpretação", quando da utilização dos tradicionais métodos de interpretação (gramatical, sistemático e teleológico). Karl Engisch nos ensina, que o casamento entre a determinação objetivista ou subjetivista do escopo interpretativo, com os tradicionais métodos de interpretação, será salutar. Somente assim poderão ser obtidas decisões seguras.¹⁶

No que tange à análise histórica de uma lei, nosso ponto de partida poderia ser o pensamento de então do legislador. Não olvidando a complexidade do pensamento humano — o legislador e seu pensamento de então —, teríamos inevitavelmente de analisar outros aspectos. Dentre os quais, os fatos contemporâneos ao legislador. A situação sócio-econômica dele e do destinatário da regra; só para falar em alguns, pois admitimos como relevantes outros inúmeros fatos con-

textuais — presente a natureza complexa do ser humano, não podemos resumir-lo simplesmente a determinados aspectos, tais como: econômico, religioso, etc., sob pena de chegarmos a uma conclusão falsa. Neste sentido, o aspecto voluntarista tem demonstrado sua importância.

Lembremos, a propósito, da problemática envolvendo o representante comercial e a Lei nº 7.713, de 22-12-1988, *verbis*:

“Art. 51. A isenção do imposto de renda de que trata o art. 11, item I, da Lei nº 7.256, de 27-11-1984, não se aplica à empresa que se encontre nas situações previstas no art. 3º itens I a V, da referida Lei, nem às empresas que prestem serviços profissionais de corretor, despachante, ator, empresário e produtor de espetáculos públicos, cantor, músico, médico, dentista, enfermeiro, engenheiro, físico, químico, economista, contador, auditor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, ou assemelhados, e qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida.”

Do dispositivo mencionado, e do sistema em geral, não se infere a quebra da isenção tributária à atividade de representante comercial. Entretanto, posteriormente, foi expedido o Ato Declaratório Normativo CST nº 24, de 13-12-89, que definiu:

“Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e demais interessados, que a atividade de representação comercial, na intermediação de operações por conta de terceiros, por ser assemelhada à de corretagem, exclui a sociedade que a exerce dos benefícios concedidos à microempresa.”

E o Ato Declaratório Normativo CST nº 25, de 13-12-1989, diz:

“Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e demais interessados, que o representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, como a define o art. 1º da Lei nº 4.886, de 09-12-1965, terá seus rendimentos tributados na pessoa física do beneficiário, uma vez não a tenha praticado por conta própria. Irrelevante a existência de registro como fir-

ma individual na Junta Comercial e no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda.”

A análise e comparação simples de tais regramentos demonstra que a Lei nº 7.713/88, em seu texto — apesar de ter sido transcrito somente o art. 51 — não contempla a atividade de representante comercial como passível de tributação pelo imposto de renda. Porém, o Fisco Federal, ao interpretar o texto legal, lançou mão da expressão “corretor... ou assemelhados” — art. 51, Lei nº 7.713/88 —, e concluiu pela eleição do representante comercial como contribuinte do referido imposto. Ressaltamos que o presente desenvolvimento restringe-se ao título proposto. Entretanto, não invalidamos a argumentação possível envolvendo o *princípio de estrita legalidade tributária* (artigo 150, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal); proibição/limitação da *analogia* em direito tributário (artigo 108, inciso I, e § 1º do Código Tributário Nacional); *analogia por compreensão* (interpretação extensiva) ou *analogia por extensão* (analogia propriamente dita); só para citar algumas.

Mas, qual foi o pensamento do legislador histórico? Tributar tal atividade? Para buscarmos a *mens legislatoris* — e considerando que o “tempo não pára” —, devemos lançar mão de todos os elementos possíveis. De tudo que tenha estado o mais próximo possível do íntimo do legislador histórico. Relativamente ao exemplo em questão, “buscou-se” o pensamento do legislador através do Diário do Congresso Nacional — Seção I, pp. 3.321 — 3.324 —, do dia 21-9-1988, que traz na íntegra o Projeto de Lei nº 1.064/88, mais tarde transformado na Lei nº 7.713/88, *verbis*: “A isenção do imposto de renda (...), não se aplica (...) nem às empresas que prestem serviços profissionais de corretor, despachante, representante comercial, ator...”

Ora, ainda que de relance, sem querer ser simplista, depreende-se que ao constar do Projeto de Lei o representante comercial como sujeito passivo de uma obrigação tributária; e após votação final no processo legislativo, ter sido excluída tal atividade, não é exagerado afirmar que a *mens legislatoris* é pela manutenção da isenção fiscal.

A sensibilidade jurídica do intérprete determinará o espaço a ser reservado à interpretação subjetiva. Já no tocante a interpretação objeti-

vista, a mesma busca, não o voluntarismo interpretativo, mas a *mens legis*. Qual a intenção da lei? Qual a mensagem que a lei traz ao seu destinatário, independentemente da vontade do legislador? Se utilizarmos o exemplo legislativo anteriormente analisado sob a ótica voluntarista, agora pelo ângulo da teoria objetivista da interpretação, certamente chegaríamos à mesma conclusão — no sentido de manutenção da isenção do representante comercial. Entretanto, apesar desta — talvez — precipitada conclusão, iremos nos cingir à análise teórica da vontade provável da lei. E assim é que devemos considerá-la — *mens legis*. A lei será sempre avaliada de acordo com o sistema e o contexto existencial da mesma. O sentido da lei a ser perseguido será aquele que a ela se conforma. Aquele que reverbera o momento presente do universo a que pertence. Utilizando — aqui também — os métodos tradicionais de interpretação tendo em vista um escopo objetivista-interpretativo, o intérprete apreenderá uma parcela de representação do real.

O que efetivamente ocorre na interpretação da “lei”, é a óbvia — porém nem sempre lembrada — existência de um sujeito em face da lei — ou sujeitos — que chamamos de intérprete, e a “lei” — ou leis, sistema,... — enquanto objeto de análise, cujo resultado — conclusão — será uma representação do real.

O produto da interpretação será a resultante do processo dialético estabelecido. Este produto terá a marca indelével da tábua de valores do intérprete, ainda que o mesmo procure colocar-se em *epoché* (epoch), para obter o pensamento do legislador ou da lei. Se alguém estranhar nossa afirmativa, no sentido da impossibilidade do intérprete tornar-se imune aos próprios valores no momento do ato interpretativo, devemos lembrar que foi a partir de Kant que a posição dos valores foi deslocada do objeto para o sujeito.¹⁷

Podemos considerar o ato de interpretar como elemento básico de um processo cognitivo — ao menos para o presente estudo. Possivelmente não o único, face à complexidade desta atividade mental. Ainda sobre o escopo interpretativo, objetivista ou subjetivista, devemos ter presente que tal dicotomia serve muito mais ao entendimento do fenômeno, do que ao fenômeno em si. Ou seja, a relação entre ambas — objetivista

e subjetivista —, está longe de ser maniqueísta. Conforme procuramos demonstrar, o objeto — lei a ser interpretada de acordo com o sistema — é complexo, bem como o sujeito também — intérprete. Se a complexidade está presente, a utilização isolada de uma das duas hipóteses mencionadas fracassará. Não produzirá resultado seguro. Quando nos referimos à bipolaridade, o fizemos de forma didática. Entendemos que deve haver uma interação entre ambas, no mais das vezes predominando uma hipótese.

Também neste sentido concordamos com Karl Larenz ao professar que “a cada uma destas teorias subjaz uma parte da verdade; por isso, nenhuma delas pode ser aceita sem limitações.” Antes, porém, ele faz retrospectiva histórica das duas teorias; lembrando serem adeptos do voluntarismo Windscheid, Bierling, Philipp Heck e Savigny; e imanentista à lei — i.e., *interpretatio ex-nunc e não ex-tunc* — Kohler, Binding, Wach, Radbruch, Sauer e Binder.¹⁸ Encontram-se numa posição intermediária, segundo Engisch, o próprio Karl Larenz, mais Schreier, Bartholomeyczik e Dahm.¹⁹

A interpretação literal — de forma exclusiva —, historicamente demonstrou sua fragilidade irremediável. É imperiosa, pois, a função jurídica da interpretação, como critério do método interpretativo correto. O método científico norteará o trabalho do intérprete. Colocará à disposição do hermenêuta o instrumental necessário à obtenção do “sentido possível” da lei.

4. ALGUMAS DECISÕES SOBRE A MATÉRIA

Parece-nos que a pragmática jurídica tem resolvido bem a questão. Neste sentido, uma simples retrospectiva histórica demonstra como o assunto tem sido tratado em nossos tribunais. Em meados do presente século, o Supremo Tribunal Federal decidiu, *v.g.*:

“IMPOSTO DE RENDA — ISENÇÃO FISCAL — INTERPRETAÇÃO DA LEI

— A tributação é a regra e a isenção uma exceção, que precisa ser expressa.

— A interpretação estrita, *ut verba sonant*, só é admissível em matéria de exceção. Os princípios admitem em geral interpretação por força de compreensão.”

Companhia de Seguros “A Mannreim” versus União Federal.

Ap. nº 7.565 — Relator: Ministro José Linhares — Ac. unânime da 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, em 19-10-1943.²⁰

"ISENÇÕES FISCAIS — INTERPRETAÇÃO — IMPOSTO DE RENDA — CARACTERIZAÇÃO DA RENDA

— As isenções fiscais se interpretam sempre restritamente, o que aliás não impede a regra, sempre aplicável, da força de compreensão.

A renda de uma indústria não se confunde com a sua exploração, embora encontre nesta a sua fonte. O imposto de renda não incide na exploração nem grava o produto; recai no lucro da indústria ou do trabalho."

União Federal versus Companhia Siderúrgica Belgo-Mineira

Ap. nº 7.339 — Relator Ministro Orozimbo Nonato — Ac. unânime da 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, em 09-11-1943.²¹

Em momento mais recente, o Superior Tribunal de Justiça exarou decisões em que o problema da interpretação esteve presente.

Exemplificativamente podemos citar a decisão assim ementada:

"TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CÂMBIO NAS IMPORTAÇÕES. DECRETO-LEI Nº 2.434, DE 19.5.1988, ARTIGO 6º. A isenção tributária, como o poder de tributar, decorre do *jus imperium estatal*. Desde que observadas as regras pertinentes da Constituição Federal, pode a lei estabelecer critérios para o auferimento da isenção, como no caso *in judicio*.

"O real escopo do artigo 111 do Código Tributário Nacional não é o de impor a interpretação apenas literal — a rigor impossível — mas, evitar que a interpretação extensiva ou outro qualquer princípio de hermenêutica amplie o alcance da norma isentiva.

"Recurso unanimemente improvido."

(S.T.J., Relator Ministro Demócrito Reinaldo, 1ª Turma, RESP. Nº 0012315-PE)²²

5. CONCLUSÕES

Pelo exposto, temos elementos suficientes para entender a complexidade do texto legal, no que tange ao ato interpretativo — ou atos de interpretação. A simples leitura de uma palavra em um dispositivo legal, requer sua definição.

Num crescendo, teremos de identificar o conjunto de palavras que compõem um artigo; buscar o sentido possível do texto, o que fatalmente nos obrigará a "conhecer" o contexto — não olvidando que a mesma palavra possui normalmente vários significados.

Está claro que não repudiamos o método literal de interpretação. O que sustentamos é a impossibilidade de sua utilização exclusiva e isolacionista, pois, convém enfatizar, "toda a interpretação de um texto há de se iniciar com o sentido literal."²³ Iniciar-se pressupõe um desenvolvimento, e não um fim em si mesmo. O desenvolvimento terá como limite o sentido possível da lei. Agora, para encontrarmos o sentido possível da lei, buscaremos este desiderato através das teorias relativas ao escopo da interpretação, e dos tradicionais métodos interpretativos. Este conjunto de teorias e métodos podemos unificar em torno da expressão "método". E utilizando o "método" "teleológico-objetivo", "teleológico-subjetivo", "gramatical-subjetivo", etc., poderemos erguer a ponta do véu de Ísis e vislumbrar o "real".

Com relação ao devir, o hermenêuta invocará os métodos de interpretação existentes e através do processo cognitivo alcançará a sua representação do real — ou do conhecido que se aproxima do real. E com um pouco de inspiração, repensará o sistema, visto que o Direito é dinâmico.

NOTAS DE REFERÊNCIA

- 1 Ráo, Vicente. *O Direito e a Vida dos Direitos*. São Paulo: Max Limonad, 1960, p. 542.
- 2 Aut. cit. in *Interpretazione delle Leggi*. Milano, Società Editrice Libreria, 1908, p. 4.
- 3 Apud Carlos Maximiliano, *op. cit.*, p. 10.
- 4 Sofismas como "argumentos que parecem sê-lo, mas que de veras são paralogismos e não argumentos." E, paralogismo, como argumento "baseado em proposições que, embora adequadas à ciência em causa, não são evidentes." Aristóteles, *Organon*. Lisboa: Guimarães Editores, 1986 e 1987, vol. VI, *Elencos Sofísticos*, vol. V, *Tópicos*, pp. 09 e 11, respectivamente.
- 5 Lógica intra-sistêmica no sentido de conexão intrínseca de pensamentos, conforme prefere e/ou utiliza Karl Engish, quando diz: "Essencial é e será que, no sentido lógico, a conexão intrínseca dos pensamentos jurídicos forme aquela premissa maior com a qual se combinam a premissa menor e, através dela, a conclusão." Aut. Cit. in *Introdução ao Pensa-*

mento Jurídico. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1988, pp. 122-123.

- 6 Claus-Wilhelm Canaris. *Pensamento Sistemático e Conceito de Sistema na Ciência do Direito*. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989, p. 283: "Sistema como uma ordem teleológica (aberta e fundamentalmente imóvel), logo daí resulta que o argumento sistemático apenas representa uma forma especial de fundamentação teleológica." "Aberto. Isto vale tanto para o sistema de proposições doutrinárias ou 'sistema científico', como para o próprio sistema da ordem jurídica, o 'sistema objetivo'. A propósito do primeiro, a abertura significa a incompletude do conhecimento científico, e a propósito do último, a mutabilidade dos valores jurídicos fundamentais. Mobilidade. No sentido que este termo recebeu de Wilburg, significa a igualdade fundamental de categoria e a mútua substituíbilidade dos critérios adequados de justiça, com a renúncia simultânea à formação de previsões normativas fechadas." (pp. 281-282)
- 7 Aut. cit. in *Teoria do Ordenamento Jurídico*. Brasília: Universidade de Brasília, 1994, pp. 77-80.
- 8 Id., p. 285.
- 9 Aut. e op. cit., pp. 85-92, 102-105.
- 10 Id., p. 280: Devemos lembrar que Canaris não é estruturalista, mas funcionalista. Preocupa-se em buscar um conceito de sistema que possa cumprir uma função significativa na Ciência Jurídica.
- 11 Aut. cit., in *Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1972, p. 104. Becker quando fala no "cânone hermenêutico da totalidade do sistema jurídico", tem presente que "toda norma é, com efeito, parte integrante do sistema jurídico a que pertence. Desde o momento da sua criação, entre todas as normas de um mesmo sistema se exerce um complexo de ações e reações, que decorrem da necessária amalgamação das normas no ordenamento vigente. Já foi exatamente observado que a norma jurídica isolada não existe como tal na realidade da vida jurídica. Toda norma é válida e obrigatória, unicamente em uma relação necessária de influências recíprocas com um número ilimitado de outras

normas, que a determinam mais expressamente, que a limitam, que a completam de modo mais ou menos imediato. Na verdade, constitui, agora, uma definitiva conquista o conceito da unidade e imanência de toda a lei vigente." *id.*, p. 105.

- 12 Aut. cit. in *Interpretazione Della Legge e Degli Atti Giuridici (Teoria Generale e Dogmatica)*. Milano: Dott. A. Giuffrè-Editore, 1949, p. 257.
- 13 Aut. cit., in *Miguel Reale na UnB*. Brasília: Coleção Itinerários, Universidade de Brasília, 1981, p. 75.
- 14 Aut. cit., artigo escrito na coletânea "Proposições Tributárias", organizada em memória de Rubens Gomes de Souza. São Paulo: Resenha Tributária, 1975, pp. 59, 61, apud Luiz Antonio Mattos Pimentá Araújo. *Interpretação de Isenção Objetiva*. São Paulo: Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, vol. 83/88, p. 171.
- 15 Luiz Fernando Coelho, examinando a Jurisprudência tradicional, salienta que "...procurando identificar-se a realidade imaginada do direito, ou seja, a sua ideologia, com dados empíricos, por exemplo, a vontade do legislador, a intenção da lei, a vontade do estado, como se fosse possível reconstituir a vontade real de um legislador que já morreu, ou a intenção de uma entidade abstrata hipostasiada, ou mesmo a vontade de uma ficção." *aut. e op. cit.*, p. 209.
- 16 Aut. e op. cit., p. 183.
- 17 Não pode o intérprete ficar infenso aos seus próprios valores. "O valor, para toda a Filosofia antiga e clássica, era algo que estava nas coisas." A partir de Immanuel Kant deslocou-se para o sujeito. Vide Antônio Xavier Teles in *Introdução ao Estudo da Filosofia*. São Paulo: Ática, 1986, p. 82.
- 18 Aut. cit., in *Metodologia da Ciência do Direito*. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989, pp. 380-381, relativamente a Savigny, p. 19.
- 19 Aut. e op. cit., pp. 172-173.
- 20 Revista Forense, vol. 102/71.
- 21 Revista Forense, vol. 100/59.
- 22 DJ. 03-2-92, p. 436.
- 23 Karl Larenz, *op. cit.*, p. 385.