PAULO ARTHUR CAVALCANTE KOURY

Competência Tributária Regulamentar

Dissertação de Mestrado

Orientador: Prof. Associado Dr. Paulo Ayres Barreto

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE DIREITO

SÃO PAULO-SP

2017

PAULO ARTHUR CAVALCANTE KOURY

Competência Tributária Regulamentar

Dissertação de Mestrado apresentada a Banca Examinadora do Programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito, na área de concentração Direito Econômico, Financeiro e Tributário, sob a orientação do Prof. Associado Dr. Paulo Ayres Barreto.

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE DIREITO

SÃO PAULO-SP

2017

Autorizo a reprodução e divulgação parcial deste trabalho, por qualquer meio convencional ou eletrônico, para fins de estudo e pesquisa, desde que citada a fonte.

Catálogo da Publicação
Serviço de Biblioteca e Documentação
Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo

Koury, Paulo Arthur Cavalcante
Competência Tributária Regulamentar / Paulo
Arthur Cavalcante Koury ; orientador Paulo Ayres
Barreto -- São Paulo, 2017.
284

Dissertação (Mestrado - Programa de Pós-Graduação em
Direito Direito Econômico, Financeiro e Tributário) -
Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo,
2017.

1. competência tributária regulamentar. 2. poder
regulamentar tributário. 3. regulamentos
tributários. I. Barreto, Paulo Ayres, orient. II.
Título.

Nome: Paulo Arthur Cavalcante Koury

Título: Competência Tributária Regulamentar

Dissertação apresentada a Banca Examinadora do Programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Direito, na área de concentração Direito Econômico, Financeiro e Tributário

Banca realizada em:

Resultado:

Banca Examinadora

Prof. Dr. _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof. Dr. _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof. Dr. _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Dedicado à memória do meu avô,
Ophir Filgueiras Cavalcante.

AGRADECIMENTOS

Certa vez, afirmou John F. Kennedy que, quando expressamos nossa gratidão, nunca devemos esquecer que o maior agradecimento não se dá por meio de palavras, mas por meio da vivência dos ensinamentos. Espero que essa dissertação seja tomada como mostra da vivência das lições daqueles aos quais mais devo: minha família. Além de todo o apoio e carinho, meus pais (Paulo e Suzy), avós (Célia C., Célia F., Nayle, Nicolau e Ophir) e demais familiares sempre procuraram me ensinar o valor do trabalho e do estudo. Ensinaram isso e a nobreza e responsabilidade das profissões jurídicas, não por meio de palavras, mas por meio do exemplo. Por isso sou muito grato.

Sou grato também àqueles cujo crescimento se dá ao lado do meu. À minha querida Daniela, pelo seu amor, carinho, leveza no dia-a-dia, e por nunca deixar que eu me contente com pouco. Também aos meus irmãos (Camila e Lucas), aos meus primos, aos meus amigos de longas datas, e àqueles que fiz no Largo de São Francisco (em especial Caio Takano, Clara Moreira, Daniel Lima, Fernando Mota, Fernando Moura, Francisco Secaf, Hugo Marcondes, Marcela Medrado, Michel Haber, Raphael Lavez, Rodrigo Numeriano e Rômulo Coutinho). Como diz meu orientador, ninguém faz mestrado sozinho. Agradeço, também, aos colegas do escritório Aires Barreto, especialmente pela compreensão e estímulo aos meus estudos.

Além da família e dos amigos, também aos mestres devo muito neste caminho. E não são poucos. Em primeiro lugar, devo agradecer ao meu orientador, prof. Paulo Ayres Barreto, por todas as oportunidades que me proporcionou (desde a primeira que ora se encerra) e por todas as conversas e lições sobre como ser acadêmico e advogado. Essa dissertação não seria a mesma sem as valiosas colaborações dos professores que participaram da minha banca de qualificação, Humberto Ávila e Juliano Maranhão, a quem sou muito grato. Além disso, também não poderia deixar de agradecer pelas lições recebidas durante os créditos no Largo de São Francisco e em diversas outras oportunidades, dos professores Heleno Torres, Humberto Ávila, Luís Eduardo Schoueri (a este também pelas valiosas lições extraclasse), Paulo Ayres e Paulo de Barros Carvalho (a este também pela gentil acolhida no IBET). Durante os anos que essa dissertação foi construída, meu caminho se cruzou com vários outros professores e pesquisadores que estenderam gentilmente sua mão em auxílio, dentre os quais destaco Calilo Kzan, Fernando Favacho, Fernando Scaff, Íris Rosa, João Maurício Adeodato e Jonathan Vita. Ademais, um agradecimento especial

ao prof. Eurico de Santi, pelo acolhimento nos projetos que coordena e pelo exemplo de postura acadêmica sempre aberta ao debate.

Finalmente, devo mais um agradecimento à minha mãe e à Daniela, por terem revisado, cuidadosamente e por diversas, vezes cada uma das versões desta dissertação. Os erros que tenham remanescido são atribuíveis a mim, mas grande parte dos acertos a elas.

1. I have often noticed, Brutus, that when your uncle Cato is giving his opinion in the senate, he draws weighty arguments from philosophy which are not appropriate for that legal and public use, but that nevertheless, in his oratory, he succeeds in making these things plausible even to the common people. 2. This is an even greater thing for him than for either you or me, since we make use rather of that philosophy which gave birth to fluency of oratory, and in which things are said which are not in so much disagreement with public opinion. Cato, however (in my opinion the complete Stoic), even believes things which are not entirely acceptable to the mob, and is one of that sect which pursues no flowering of rhetoric, nor does it draw out its demonstrations: it proves what it has proposed by little questions, as if by pin-pricks. 3. But nothing is so unbelievable that it cannot be made credible by rhetoric, nothing so rough, so rude, that it would not take on luster and honor in oratory. Because I believe this, I have acted more boldly than even he himself about whom I am speaking.

(Cicero. **Paradoxa Stoicorum**. Tradução Mark O Webb. Lubbock: Texas Tech University, 1985. p. 13)

KOURY, Paulo Arthur Cavalcante. **Competência Tributária Regulamentar**. Dissertação de Mestrado. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2017.

RESUMO

A presente dissertação visa a identificar os limites da competência tributária regulamentar no ordenamento jurídico brasileiro (primeira parte), bem como as funções por ela exercidas (segunda parte). Inicialmente, é analisada a relação entre a regra da legalidade tributária e os limites da competência tributária regulamentar. Argumenta-se que a legalidade apresenta um vetor de instituição de dever, uniforme em todo o direito brasileiro, e um vetor de densificação de dever, que apresenta especial exigência de pormenorização legislativa no campo tributário. Em seguida, analisa-se a necessidade de publicidade dos regulamentos e de participação do contribuinte no processo de elaboração regulamentar, buscando-se afastar concepções de que os regulamentos não diriam respeito à esfera de direitos dos particulares. Em terceiro lugar, são apresentados e analisados criticamente quatro argumentos que vêm sendo utilizados para expandir a competência tributária regulamentar, quais sejam: argumento histórico-político, argumento antiformalista, argumento baseado na hipercomplexidade dos fatos e argumento neoconstitucionalista. A relevância da análise desses argumentos encontra justificativa no acolhimento que têm recebido por parte do Supremo Tribunal Federal. Com base nessa exposição, o termo “competência tributária regulamentar” será definido de maneiras intensional e extensional. A segunda parte é dedicada à análise das quatro funções exercidas pelos regulamentos em matéria tributária, cada uma sujeita a limites e decorrências particulares. A primeira delas é a função de interpretação, que consiste em veicular o argumento interpretativo da Administração Tributária sobre o conteúdo legal. A segunda é a função de fixação de alíquotas, que consiste em fixar indicador abstrato de proporção da base de cálculo para determinação do *quantum debeatur*, nos casos permitidos pela Constituição e conforme os limites legais. A terceira é a função de execução, conforme a qual os regulamentos veiculam meios para a instrumentalização da aplicação da lei. Por fim, tem-se a função de consolidação da legislação tributária, por meio da qual os regulamentos compilam os textos normativos pertinentes a determinado tributo.

PALAVRAS CHAVE: competência tributária regulamentar, poder regulamentar tributário; regulamentos tributários.

ABSTRACT

The present dissertation aims to identify the limits of regulatory taxing competence under Brazil's legal system (part one), as well as the functions performed by it (part two). Initially, the dissertation analyzes the relation between the rule of legality and the limits to regulatory taxing competence. An argument is presented in the sense that the rule of legality presents a duty institution vector, uniform in Brazilian Law, and a duty densification vector, which presents a special demand for legislative detail in tax matters. Following, the text analyzes the need to publicize tax regulations and to grant the taxpayer participation on tax regulatory rule making, aiming to discard conceptions according to which regulations don't influence taxpayer's rights. Thirdly, four arguments that have been used to expand regulatory taxing competence will be presented and critically analyzed: the historical-political argument, the anti-formalistic argument, the argument based on the hyper complexity of facts and the "neo-constitutionalist" argument. The relevance of the analysis of such arguments derives from their acceptance by Brazil's highest court. Based on these premises, the term "regulatory taxing competence" will be defined intensionally and extensionally. The second part is dedicated to the analysis of the four functions performed by taxing regulations, each one of them subjected to specific limits and derivations. The first one is the interpretation function, which consists on presenting the Tax Administration argument regarding the interpretation of statutes. The second is the fixation of tax rates function, consistent of fixating the abstract proportion of the tax basis for the determination of the *quantum debeatur*, in the cases allowed by the Constitution and on the limits of statutes. The third is the execution function, according to which regulations provide means to make statutory application possible. Finally, there is the tax legislation consolidation function, which consists on the compilation of normative texts regarding a certain tax imposition.

KEY-WORDS: regulatory taxing competence; regulatory taxing powers; tax regulations.

PLANO DA OBRA

INTRODUÇÃO

PARTE I – LIMITES

CAPÍTULO 1. O Conteúdo dos Regulamentos Tributários na Constituição, a partir da Legalidade

CAPÍTULO 2. O Destinatário dos Regulamentos Tributários na Constituição: Publicidade e Participação.

CAPÍTULO 3. Quatro argumentos utilizados para alargar a Competência Tributária Regulamentar.

CAPÍTULO 4. Definição de Competência Tributária Regulamentar

PARTE II – FUNÇÕES

CAPÍTULO 5. Função de Interpretação.

CAPÍTULO 6. Função de Fixação de Alíquotas.

CAPÍTULO 7. Função de Execução.

CAPÍTULO 8. Função de Consolidação.

CONCLUSÕES

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO 23

- 1 OBJETO: O PROBLEMA DA ALOCAÇÃO DE FOROS DECISÓRIOS NO DIREITO TRIBUTÁRIO 23
- 2 JUSTIFICATIVA: OS REGULAMENTOS TRIBUTÁRIOS NA DOCTRINA, ENTRE DOIS EXTREMOS 25
- 3 METODOLOGIA: BASES PARA A CONSTRUÇÃO DE UMA DOCTRINA DOS REGULAMENTOS TRIBUTÁRIOS COM FUNDAMENTO EM UMA CONCEPÇÃO ARGUMENTATIVA DO DIREITO 28

PARTE I - LIMITES

1 O CONTEÚDO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA REGULAMENTAR NA CONSTITUIÇÃO, A PARTIR DA LEGALIDADE 33

- 1.1 QUANTAS LEGALIDADES HÁ E QUAL SEU CONTEÚDO? 33**
- 1.1.1 SÃO DIFERENTES AS LEGALIDADES GENÉRICA (CF/88, ART. 5º, II) E TRIBUTÁRIA (CF/88, ART. 150, I)? 36
- 1.1.2 É POSSÍVEL A DELEGAÇÃO DIRETA DE COMPETÊNCIA LEGAL AOS REGULAMENTOS, SEM OBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO PRESCRITO NO ART. 68 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL? 41
- 1.1.3 QUAL A EXTENSÃO DO GRAU DE DETERMINAÇÃO LEGAL PRESCRITO PELOS ARTS. 5, II E 150, I, DA CF/88? 44
- 1.2 A LEGALIDADE EM DUPLA VETORIALIZAÇÃO 47**
- 1.2.1 VETOR DE INSTITUIÇÃO DE DEVER 49
- 1.2.2 VETOR DE DENSIFICAÇÃO DE DEVER 57
- 1.3 SÍNTESE DO CAPÍTULO 63**

2 O DESTINATÁRIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA REGULAMENTAR NA CONSTITUIÇÃO: PUBLICIDADE E PARTICIPAÇÃO 65

- 2.1 A PUBLICIDADE DOS REGULAMENTOS E SEU DESTINATÁRIO 65**
- 2.1.1 PUBLICIDADE DO QUÊ E PARA QUEM? 66
- 2.1.2 PUBLICIDADE COMO? 71
- 2.1.3 PUBLICIDADE POR QUÊ? 75
- 2.2 PARTICIPAÇÃO DO DESTINATÁRIO NA ELABORAÇÃO DE REGULAMENTOS TRIBUTÁRIOS 78**
- 2.3 SÍNTESE DO CAPÍTULO 83**

3 QUATRO ARGUMENTOS UTILIZADOS PARA ALARGAR A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA REGULAMENTAR 85

3.1 QUAL A RELEVÂNCIA DA DISCUSSÃO? 85

3.2 O ARGUMENTO HISTÓRICO-POLÍTICO 89

3.2.1 O ARGUMENTO E AS SUAS PREMISSAS 89

3.2.2 ANÁLISE CRÍTICA 91

3.3 O ARGUMENTO ANTIFORMALISTA 95

3.3.1 O ARGUMENTO E AS SUAS PREMISSAS 95

3.3.2 ANÁLISE CRÍTICA 97

3.4 O ARGUMENTO PAUTADO NA HIPERCOMPLEXIDADE DOS FATOS 102

3.4.1 O ARGUMENTO E AS SUAS PREMISSAS 102

3.4.2 ANÁLISE CRÍTICA 104

3.5 O ARGUMENTO NEOCONSTITUCIONALISTA 107

3.5.1 O ARGUMENTO E AS SUAS PREMISSAS 107

3.5.2 ANÁLISE CRÍTICA 109

3.6 SÍNTESE DO CAPÍTULO 113

4 DEFINIÇÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA REGULAMENTAR 115

4.1 PARA QUE DEFINIR COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA REGULAMENTAR? 115

4.2 DEFINIÇÃO INTENSIONAL 118

4.2.1 DEFINIÇÃO DE “COMPETÊNCIA” 119

4.2.2 DEFINIÇÃO DO QUALIFICATIVO “TRIBUTÁRIA” 121

4.2.3 DEFINIÇÃO DO QUALIFICATIVO “REGULAMENTAR” 124

4.3 DEFINIÇÃO EXTENSIONAL 131

4.3.1 DECRETOS 132

4.3.2 INSTRUÇÕES NORMATIVAS 135

4.3.3 RESOLUÇÕES 136

4.3.4 PORTARIAS 137

4.3.5 PARECERES NORMATIVOS 138

4.3.6 SOLUÇÕES DE CONSULTA 140

4.3.7 ATOS DECLARATÓRIOS 141

4.4 SÍNTESE DO CAPÍTULO 142

PARTE II - FUNÇÕES

5 FUNÇÃO DE INTERPRETAÇÃO 146

5.1 IDENTIFICAÇÃO: ARGUMENTOS TEÓRICOS OU ANALÍTICOS 146

5.1.1 IMPRECISÃO CONCEITUAL E INTERPRETAÇÃO REGULAMENTAR 148

5.1.2 INTERPRETAÇÃO REGULAMENTAR COMO PASSO INTERPRETATIVO NA POSITIVAÇÃO DO DIREITO 151

5.1.3 OS LIMITES E O CONTROLE DA INTERPRETAÇÃO REGULAMENTAR	156
5.2 DEFINIÇÃO	159
5.3 LIMITES	160
5.4 DECORRÊNCIAS: ARGUMENTOS DOUTRINÁRIOS OU ESTRATÉGICOS	165
5.4.1 NA REVOGAÇÃO DOS DISPOSITIVOS REGULAMENTARES	167
5.4.2 NA DECLARAÇÃO DE NULIDADE DOS DISPOSITIVOS REGULAMENTARES	169
5.5 APLICAÇÃO	173
5.5.1 A REGULAMENTAÇÃO DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS E O CONCEITO DE RENDA	173
5.5.2 A TRIBUTAÇÃO DOS REPASSES DE DIVIDENDOS POR FUNDOS DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÕES	178
5.6 SÍNTESE DO CAPÍTULO	182
6 FUNÇÃO DE FIXAÇÃO DE ALÍQUOTAS	184
6.1 IDENTIFICAÇÃO: ARGUMENTOS TEÓRICOS OU ANALÍTICOS	184
6.1.1 A CONFORMAÇÃO CONSTITUCIONAL DA LEGALIDADE E AS ALÍQUOTAS	187
6.1.2 A LEGALIDADE TRIBUTÁRIA POSITIVA COMO DIREITO INDIVIDUAL	188
6.1.3 A LEGALIDADE TRIBUTÁRIA NEGATIVA E SUA VINCULAÇÃO À LEGALIDADE ORÇAMENTÁRIA E AO PRINCÍPIO DEMOCRÁTICO	191
6.1.4 O ÓRGÃO COMPETENTE PARA A FIXAÇÃO DE ALÍQUOTAS	195
6.1.5 A MOTIVAÇÃO DOS REGULAMENTOS	196
6.2 DEFINIÇÃO	200
6.3 LIMITES	200
6.3.1 NECESSIDADE DE EXPRESSO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL QUANDO SE TRATAR DE AGRAVAMENTO DA POSIÇÃO DO CONTRIBUINTE	201
6.3.2 NECESSIDADE DE OBEDIÊNCIA ÀS CONDIÇÕES, AOS LIMITES E AOS PARÂMETROS VEICULADOS EM LEI E PELA CONSTITUIÇÃO	202
6.3.3 NECESSIDADE DE EXTERIORIZAÇÃO DA MOTIVAÇÃO	206
6.3.4 NECESSIDADE DE OBEDIÊNCIA A EVENTUAL CADEIA DE DELEGAÇÃO VERTICAL	206
6.4 DECORRÊNCIAS: ARGUMENTOS DOUTRINÁRIOS OU ESTRATÉGICOS	207
6.4.1 NO AGRAVAMENTO E NA MITIGAÇÃO DA IMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA	208
6.4.2 NO EXERCÍCIO CONJUNTO COM A FUNÇÃO DE INTERPRETAÇÃO	211
6.4.3 NA INDUÇÃO DE COMPORTAMENTOS	212
6.5 APLICAÇÃO	213
6.5.1 A INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS E A FIXAÇÃO REGULAMENTAR DE ALÍQUOTAS	213
6.5.2 A FIXAÇÃO REGULAMENTAR DA ALÍQUOTA DA TAXA PARA “ANOTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TÉCNICA”	215
6.6 SÍNTESE DO CAPÍTULO	217

7 FUNÇÃO DE EXECUÇÃO	220
7.1 IDENTIFICAÇÃO: ARGUMENTOS TEÓRICOS OU ANALÍTICOS	220
7.1.1 A PRIVATIZAÇÃO DA GESTÃO TRIBUTÁRIA COMO PARADIGMA DE EXECUÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA E OS REGULAMENTOS	221
7.1.2 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS E LEGALIDADE TRIBUTÁRIA	223
7.1.3 LEGALIDADE TRIBUTÁRIA E OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS IMPRESCINDÍVEIS	227
7.1.4 OUTRAS MEDIDAS NECESSÁRIAS PARA A EXECUÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA	229
7.2 DEFINIÇÃO	230
7.3 LIMITES	231
7.4 DECORRÊNCIAS: ARGUMENTOS DOUTRINÁRIOS OU ESTRATÉGICOS	232
7.4.1 QUANTO À PORMENORIZAÇÃO E EXCEPCIONAL INSTITUIÇÃO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS	232
7.5 APLICAÇÃO	234
7.5.1 OBRIGAÇÃO DE CONSOLIDAÇÃO MENSAL NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE DO IRPJ	234
7.5.2 INSTRUMENTALIZAÇÃO DA COBRANÇA DA CIDE-COMBUSTÍVEIS	236
7.6 SÍNTESE DO CAPÍTULO	237
8 FUNÇÃO DE CONSOLIDAÇÃO	239
8.1 IDENTIFICAÇÃO: ARGUMENTOS TEÓRICOS OU ANALÍTICOS	239
8.1.1 A SEGURANÇA JURÍDICA E A EXIGÊNCIA DE COGNOSCIBILIDADE	240
8.1.2 A CONSOLIDAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO MEDIDA QUE PROMOVE A COGNOSCIBILIDADE	241
8.1.3 AS FUNÇÕES DE LEI COMPLEMENTAR EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA E A CONSOLIDAÇÃO DA LEGISLAÇÃO	243
8.1.4 A SANÇÃO DA NORMA CONSTRUÍDA A PARTIR DO ART. 212 DO CTN	246
8.2 DEFINIÇÃO	248
8.3 LIMITES	248
8.4 DECORRÊNCIAS: ARGUMENTOS DOUTRINÁRIOS OU ESTRATÉGICOS	249
8.4.1 NO CASO DE CUMPRIMENTO DO DEVER DE CONSOLIDAÇÃO	249
8.4.2 NO CASO DE DESCUMPRIMENTO DO DEVER DE CONSOLIDAÇÃO	253
8.5 APLICAÇÃO	256
8.5.1 O REGULAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA	256
8.5.2 COMPILAÇÃO DA LEGISLAÇÃO DOS TRIBUTOS ESTADUAIS	257
8.6 SÍNTESE DO CAPÍTULO	258
CONCLUSÕES	260
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	265

INTRODUÇÃO

Saber e poder são duas faces de uma mesma questão: quem decide o que saber e quem sabe o que convém decidir? (Jean-François Lyotard¹)

1 OBJETO: O PROBLEMA DA ALOCAÇÃO DE FOROS DECISÓRIOS NO DIREITO TRIBUTÁRIO

A construção histórica do ideal de legalidade pode ser contada como a história da separação entre o criador e o aplicador da norma jurídica. Com o nascimento do Estado Moderno, formou-se uma concepção de legalidade como fruto do poder soberano alocado a um órgão representativo do povo ou da nação, que modula a liberdade e a propriedade dos cidadãos, estabelecendo os limites da ação dos demais poderes constituídos.² No Direito Tributário, isso se traduz como o ideal de que não haverá tributação sem representação (*no taxation without representation*).³ O problema de decidir sobre a criação da imposição tributária, que limita a propriedade dos indivíduos, é alocado ao Poder Legislativo, cujo modo essencial de expressão é o produto formal “lei”.

Em um primeiro momento, essa alocação de competências decisórias apenas ao Poder Legislativo foi tomada de uma perspectiva sobremodo radical, como a exclusão de qualquer poder decisório por parte dos demais poderes constituídos (Poder Executivo e Poder Judiciário). Como explica Karl Engisch, isso derivou da desconfiança que haviam gerado os juízes, “no período da justiça de arbítrio e de gabinete (quer dizer, de uma justiça que se acomodava às instruções dos senhores da terra)”, bem como de uma adoração da lei, por seu suposto espírito racionalista.⁴

¹ No original: “*savoir et pouvoir sont les deux faces de une même question: qui décide ce qu’est savoir, et qui sait ce qu’il convient de décider?*” LYOTARD, Jean-François. **La condition postmoderne**: rapport sur le savoir. Paris: Les éditions de minuit, 1979. p. 20.

² LAPORTA, Francisco J. **El imperio de la ley**. Uma visión actual. Madrid: Trotta, 2007. p. 156.

³ Como explica Schoueri, essa conexão entre tributação e representação nasceu na Inglaterra, quando tributos para financiamento da cruzada de Henrique II contra Saladino foram submetidas à aprovação do *jury of neighbours*. SCHOUERI, Luís Eduardo. Contribuição à Investigação das Origens do Princípio da Legalidade em Matéria Tributária. In: VELLOSO, Carlos Mário da Silva; ROSAS, Roberto; AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues do. **Princípios Constitucionais Fundamentais**. Estudos em homenagem ao professor Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: Lex, 2005. p. 715.

⁴ ENGISCH, Karl. **Introdução ao pensamento jurídico**. 11. ed. Tradução: João Baptista Machado. Lisboa: Fundação Calouste Gulbekian, 2011. p. 206.

Nessa concepção parece estar a origem da visão de aplicação da lei como operação mecânica. Se o poder decisório somente pode ser exercido pelo Legislativo, que o concretiza pela edição de leis, o Executivo e o Judiciário, ao aplicarem as leis, não devem exercer nenhuma função decisória. Daí porque a doutrina da separação de poderes, nos países de tradição continental, desenvolveu-se sob a célebre afirmação de Montesquieu, de que os juízes são meramente a “boca da lei” (*la bouche de la loi*)⁵, ou seja, apenas dizem algo que já foi decidido pelo Poder Legislativo. Em sentido similar, nos países de tradição do *common law*, desenvolveu-se uma visão de que os juízes seriam os oráculos da lei (“*the oracles of law*”), que apenas descobririam as normas já existentes nos textos e perpetuadas pelos costumes.⁶ Essa visão foi muito importante para a própria aceitação da existência do Poder Judiciário na Constituição dos Estados Unidos da América⁷

Atualmente, em que pese as constituições, notadamente a brasileira de 1988, continuem a alocar os mais importantes foros decisórios ao Poder Legislativo, não mais se sustenta o ideal acima descrito de alocação exclusiva de competência decisória a esse poder. Isso tem dado ensejo a uma série de discussões sobre a existência de uma crise da lei e mesmo sobre a necessidade da reinvenção da lei⁸⁻⁹. Dentre outros fatores, essa circunstância decorre do distanciamento entre um significado geral prévio da lei e o significado aplicado sobre o caso concreto.¹⁰ Com isso, opera-se um deslocamento do foro de decisão, em dois vetores: (i) do Poder Legislativo para o Poder Judiciário; (ii) do Poder Legislativo para o Poder Executivo. Em ambos os casos, a questão central continua sendo a vinculação maior ou menor à lei.¹¹

O primeiro vetor referido acima tem sido denominado ativismo judicial, que pode ser caracterizado como o exercício da função jurisdicional para além dos limites institucionalmente impostos ao Poder Judiciário.¹² Para Guastini, o ativismo judicial consiste

⁵ MONTESQUIEU, Charles Secondat, Baron de. **O espírito das leis**. Tradução Cristina Muraschco. São Paulo: Martins Fontes, 1993. p. 179.

⁶ BLACKSTONE, Sir. William. Commentaries on the Laws of England 1871. In: MURPHY, Walter F.; PRITCHETT, C Herman, EPSTEIN, Lee; KNIGHT, Jack. **Courts, Judges and Politics: An Introduction to the Judicial Process**. 6ª ed. New York: McGraw Hill, 2006. p. 22.

⁷ Cf. HAMILTON, Alexander. The Federalist nº 78. In: EPSTEIN, Lee; KNIGHT, Jack. **Courts, Judges and Politics: An Introduction to the Judicial Process**. 6. ed. New York: McGraw Hill, 2006.

⁸ Cf. LAPORTA, Francisco J. **El imperio de la ley**. Uma visión actual. Madrid: Trotta, 2007. pp. 157-167.

⁹ Esse tema será retomado no Capítulo 3.

¹⁰ ADEODATO, João Maurício. **Uma teoria retórica da norma jurídica e do direito subjetivo**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2014. p. 93.

¹¹ ENGISCH, Karl. **Introdução ao pensamento jurídico**. 11. ed. Tradução: João Baptista Machado. Lisboa: Fundação Calouste Gulbekian, 2011. p. 207.

¹² RAMOS, Elival da Silva. **Ativismo Judicial**. Parâmetros Dogmáticos. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 131.

em uma doutrina que prega uma interpretação livre de vínculos textuais, como se os princípios constitucionais fossem capazes de resolver toda e qualquer controvérsia.¹³

O foco deste trabalho, contudo, está no segundo vetor, representativo do deslocamento de foros decisórios do Poder Legislativo para o Poder Executivo. Como afirma João Maurício Adeodato, o debate sobre a criação do direito pelo Legislativo ou pelo Judiciário (ativismo judicial) esquece que quem cria grande parte do direito no Brasil são órgãos do Poder Executivo imbuídos da competência regulamentar.¹⁴ Nesse contexto, busca-se examinar, mais especificamente, o deslocamento de foros decisórios sobre matéria tributária para o Poder Executivo, por meio da competência tributária regulamentar. Se o Poder Executivo é competente para editar regulamentos, conforme prescreve a Constituição Federal (CF/88, art. 84, IV e art. 87, parágrafo único, II), algum poder decisório está inserido nessa competência. A questão é saber a extensão dessa atribuição de poder decisório ao Executivo por meio da competência tributária regulamentar e como a controlar.

Nesse contexto, o objetivo deste trabalho é reconstruir os limites ao exercício da competência tributária regulamentar, com respeito aos balizamentos impostos pelo ordenamento constitucional em vigor, e com esteio em uma teoria de argumentação jurídica que não pressuponha aplicação mecânica da lei.

2 JUSTIFICATIVA: OS REGULAMENTOS TRIBUTÁRIOS NA DOCTRINA, ENTRE DOIS EXTREMOS

O tema deste trabalho não é novo. Suas origens datam do surgimento do Estado Moderno e sua delimitação, no direito positivo brasileiro, não sofreu grandes alterações desde a promulgação da Constituição Federal de 1988. No entanto, ao tratar sobre competência tributária regulamentar, a doutrina dos últimos anos tem adotado posições diametralmente opostas, de modo a pôr em dúvida a extensão dessa atribuição de competência. Verifica-se uma contraposição entre: (i) uma doutrina mais tradicional, que defende a aplicação mecânica da lei e que o Poder Executivo não cria absolutamente nada por meio dos d, ecretos, instruções normativas e afins¹⁵; (ii) uma doutrina de surgimento

¹³ GUASTINI, Riccardo. **Interpretar y Argumentar**. Tradução Silvina Álverz Medina. Madrid: Centro de Estudios Jurídicos y Constitucionales, 2014. p. 381.

¹⁴ ADEODATO, João Maurício. **Origens forenses da retórica**: bases históricas para uma perspectiva realista (em homenagem a Lenio Streck). 2016 (texto inédito).

¹⁵ Nesse sentido, com algumas diferenciações e temperamentos, ver: XAVIER, Alberto. **Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978. pp. 37-38. CARRAZZA,

mais recente, que defende o caráter criativo dos regulamentos, do que decorreria a necessidade de reinterpretar a legalidade como uma exigência menor.¹⁶

A argumentação jurídica doutrinária funciona como jogo de linguagem¹⁷ de segundo nível em relação ao direito positivo¹⁸. Nesse passo, a dogmática jurídica exerce seis funções, enunciadas por Robert Alexy: (i) função de estabilização (de determinadas soluções, de modo que não precisem ser continuamente discutidas)¹⁹; (ii) função de progresso (oferecer novas linhas argumentativas)²⁰; (iii) função de descarga (da necessidade de justificação de argumentos já estabilizados)²¹; (iv) função técnica (de informação e educação sobre o direito)²²; (v) função de controle (dos enunciados utilizados no discurso jurídico)²³; (vi) função heurística (modelos de pensamentos prévios ao caso)²⁴.

Para exercer essas funções, a dogmática ancora-se em pressupostos analíticos ou teóricos sobre o que é o direito e como ele funciona. Como afirma Aarnio, todo o pensamento jurídico pressupõe assertivas filosóficas e ferramentas conceituais básicas.²⁵ Retomando as duas vertentes doutrinárias referidas acima, tem-se que a primeira delas parte de uma concepção de aplicação mecânica da lei, como se os regulamentos pudessem, apenas, explicitar algo que já estava na essência do texto legal. Já a segunda parte da premissa teórica de que a aplicação do direito pressupõe certo caráter criativo de cada ato, o que se estenderia aos regulamentos em matéria tributária.

Em termos de pressuposto analítico, a segunda corrente parece estar mais próxima do atual reconhecimento do caráter retórico-argumentativo do direito do que a primeira. Com

Roque Antonio. **O Regulamento no Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1981. pp. 138-147.

¹⁶ Nessa linha, igualmente com algumas distinções, ver: TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. Volume II – Valores e Princípios Constitucionais Tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 400-512. GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento Tributário**. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2011. p. 143-147. TORRES, Silvia Faber. **A flexibilização do princípio da legalidade no direito do estado**. Rio de Janeiro: Renovar, 2012. pp. 249-309. ROCHA, Sérgio André. A Deslegalização no Direito Tributário Brasileiro Contemporâneo: Segurança Jurídica, Legalidade, Conceitos Indeterminados, Tipicidade e Liberdade de Conformação da Administração Pública. In: RIBEIRO, Ricardo Lodi; ROCHA, Sérgio André (coords.). **Legalidade e Tipicidade no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2008. pp. 220-258. RIBEIRO, Ricardo Lodi. A tipicidade tributária. In: RIBEIRO, Ricardo Lodi; ROCHA, Sérgio André (coords.). **Legalidade e Tipicidade no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 210.

¹⁷ Sobre esse conceito, ver item 5.1.3.

¹⁸ AARNIO, Aulis. **Essays on the Doctrinal Study of Law**. Heidelberg: Springer, 2011. p. 36

¹⁹ ALEXY, Robert. **Teoria da Argumentação Jurídica: a Teoria do Discurso Racional como Teoria da Fundamentação Jurídica**. Tradução Zilda Hutchinson Schild Silva. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 261

²⁰ *Ibidem*. p. 262

²¹ *Ibidem*. p. 263.

²² *Ibidem*. p. 264.

²³ *Ibidem*. p. 265

²⁴ *Ibidem*. p. 265.

²⁵ AARNIO, Aulis. **Essays on the Doctrinal Study of Law**. Heidelberg: Springer, 2011. p. 17.

efeito, não se verifica, no direito, uma objetividade forte, como ocorre na matemática, por exemplo.²⁶ Isso não significa, contudo, que não possam ser identificados limites à argumentação jurídica.²⁷

Por outro lado, ao exercer as referidas funções, a dogmática jurídica influi sobre a reprodução do direito positivo. É precisamente o que ocorreu na situação em tela, em que a segunda linha doutrinária acima referida ganhou acolhida nos votos proferidos pelo Ministro Dias Tofolli nos Recursos Extraordinários 704.292 e 838.284 (este com repercussão geral reconhecida).²⁸

Contudo, em que pese os pressupostos teóricos da segunda corrente doutrinária, que se afasta da aplicação mecânica, possam ser mais coerentes, o efeito de estímulo a uma concepção de legalidade mitigada, com ampliação da competência tributária regulamentar, nega os limites constitucionais ao exercício dessa atribuição de produção normativa, advindos da legalidade tributária e de outras prescrições constitucionais específicas. Em sentido contrário, embora a primeira corrente parta de pressupostos teóricos ultrapassados, prega uma postura de deferência regulamentar ao conteúdo decisório legal que endereça, de maneira muito mais adequada, o conteúdo constitucional.

Nesse contexto, em face de uma doutrina que parte de pressupostos analíticos inadequados e prega efeitos coerentes com o ordenamento jurídico e outra doutrina que parte de pressupostos analíticos mais coerentes, porém nega os limites constitucionais ao exercício da competência tributária regulamentar, abre-se espaço para a construção de uma via intermediária. Como afirma Jeremy Waldron, o Estado de Direito demanda que os exercícios de poder discricionário que impactem, diretamente, em direitos sejam mais e mais trazidos ao controle de instituições e de normas jurídicas.²⁹ O desafio é a busca de uma doutrina que melhor compreenda a legalidade, rumo à sua revalorização.³⁰

²⁶ HAGE, Jaap C. **Construction or Reconstruction?** On the function of argumentation in the Law. Maastricht: Maastricht European Private Law Institute, Working Paper nº 2011/37. p. 5

²⁷ Acerca desse assunto, cf. Capítulo 5, item 5.1.3.

²⁸ Essa questão será amplamente analisada no Capítulo 3.

²⁹ WALDRON, Jeremy. **The Concept and the Rule of Law**. New York University School of Law. Public Law & Legal Theory Research Paper Series nº 08-50, nov. 2008. p. 49.

³⁰ Assim: ALMEIDA, Fernando Dias Menezes de. **Formação da Teoria do Direito Administrativo no Brasil**. Tese de Titularidade. Universidade de São Paulo: São Paulo: 2013. p. 396.

3 METODOLOGIA: BASES PARA A CONSTRUÇÃO DE UMA DOUTRINA DOS REGULAMENTOS TRIBUTÁRIOS COM FUNDAMENTO EM UMA CONCEPÇÃO ARGUMENTATIVA DO DIREITO

Metodologia é o caminho a ser percorrido, orientações para conseguir objetivos³¹. O objetivo é a construção de uma dogmática jurídica sobre regulamentos tributários com premissas teóricas sólidas e efeitos normativos responsáveis. O caminho que leva até lá deve ser consistente com o reconhecimento de que o direito é construído de maneira argumentativa por aqueles que participam do seu processo de positivação, de maneira direta ou indireta.

Como afirma Alexy, o direito pode ser visto como um caso especial da argumentação prática geral, aquela que trata do que deve ser e não do que é. Trata-se da chamada “tese do caso especial”. Segundo o autor, diferentemente do que ocorre no discurso prático geral, o discurso jurídico não se refere meramente à racionalidade de proposições normativas, mas sim à possibilidade de sua fundamentação racional no ordenamento jurídico vigente.³² Nesse contexto, o modelo de pensamento retórico afigura-se adequado para a compreensão do direito e para a sua reconstrução doutrinária. Como afirma Adeodato, a retórica é uma criação dos advogados, cujo discurso não se pauta em verdades, mas sim em “raízes práticas, estratégicas, argumentativas”³³. Nesse sentido, a chamada “nova retórica” (*nouvelle retorique*) busca retomar as bases argumentativas do direito a partir de suas origens gregas. Conforme Chaïm Perelman, o objeto da teoria da argumentação concebida como uma nova retórica consiste em todo o campo do discurso que visa à persuasão e ao convencimento.³⁴

A teoria retórica da argumentação fundamenta-se na distinção aristotélica entre *ethos*, *pathos* e *logos*.³⁵ Simplificadamente, *ethos* são argumentos pautados em características do falante (argumento de autoridade, por exemplo), *pathos* são argumentos baseados em qualidades do auditório, que comumente apelam para suas emoções, e *logos* são os

³¹ ADEODATO, João Maurício. **Uma teoria retórica da norma jurídica e do direito subjetivo**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2014. p. 24.

³² ALEXY, Robert. **Teoria da Argumentação Jurídica: a Teoria do Discurso Racional como Teoria da Fundamentação Jurídica**. Tradução Zilda Hutchinson Schild Silva. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 217.

³³ ADEODATO, João Maurício. **Origens forenses da retórica: bases históricas para uma perspectiva realista** (em homenagem a Lenio Streck). 2016 (texto inédito).

³⁴ PERELMAN, Chaïm. **L'empire retorique**. Rhétorique et argumentation. 10. ed. Paris: Vrin, 2012. p. 21.

³⁵ ADEODATO, João Maurício. Uma crítica retórica à retórica de Aristóteles. In: ADEODATO, João Maurício (org.). **A retórica de Aristóteles e o direito: bases clássicas para um grupo de pesquisa em retórica jurídica**. Curitiba: CRV, 2014. p. 29.

argumentos focados em sua própria mensagem.³⁶ É nos argumentos *logos* que deve focar a racionalidade jurídica, nos argumentos que “convencem por aquilo que é dito, pelo conteúdo linguístico da mensagem”³⁷.

Essa é a diretriz buscada por este trabalho, que visa a justificar, externamente, as premissas estabelecidas conforme o maior número possível de cadeias argumentativas independentes, porém interligadas, como predica Aarnio³⁸. Ademais, procurar-se-á referir todo argumento aos textos do direito positivo, que representam o ponto de partida e os limites da interpretação jurídica, de modo que um argumento será tanto mais relevante quanto maior for sua referencialidade ao ordenamento jurídico³⁹.

O foco será no que Alexy denomina “função de controle” do discurso dogmático jurídico, consistente na compatibilidade entre enunciados dogmáticos entre si, bem como entre eles e enunciados de direito positivo.⁴⁰ Com isso, sem renunciar aos fundamentos teóricos, buscar-se-á endereçar a advertência de Tércio Sampaio Ferraz Junior, para quem a validade da dogmática jurídica depende de sua relevância prática, da possibilidade do uso de sua argumentação como instrumento para a tomada de decisão.⁴¹

Deve-se atentar que a competência tributária regulamentar não está isolada da realidade. Trata-se de uma questão jurídica diretamente atrelada às instituições e aos atores envolvidos em sua realização. Como afirma Ruy Barbosa Nogueira, é da maior relevância que o intérprete examine as peculiaridades do sistema jurídico dentro do qual deverá interpretar a lei.⁴²

Nesse passo, visa-se a construir uma doutrina com base em parâmetros argumentativos materiais e distribuição de ônus e deferências argumentativas, com referência ao ordenamento jurídico e às instituições brasileira.

Para tanto, a primeira parte deste trabalho será dedicada ao exame dos limites da competência tributária regulamentar no direito brasileiro, em quatro capítulos.

³⁶ WOHLRAPP, Harold R. **The Concept of Argument**. A Philosophical Foundation. Tradução Tim Personn. Heidelberg: Springer, 2014. pp. xxiv-xxv.

³⁷ ADEODATO, João Maurício. Uma crítica retórica à retórica de Aristóteles. In: ADEODATO, João Maurício (org.). **A retórica de Aristóteles e o direito**: bases clássicas para um grupo de pesquisa em retórica jurídica. Curitiba: CRV, 2014. p. 22.

³⁸ AARNIO, Aulis. **Essays on the Doctrinal Study of Law**. Heidelberg: Springer, 2011. p. 131.

³⁹ ÁVILA, Humberto. Teoria giuridica dell'argomentazione. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (Org.). **Analisi e Diritto**. Madri: Marcial Pons, 2012. pp. 28-29.

⁴⁰ ALEXY, Robert. **Teoria da Argumentação Jurídica**: a Teoria do Discurso Racional como Teoria da Fundamentação Jurídica. Tradução Zilda Hutchinson Schild Silva. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 265.

⁴¹ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. **A Ciência do Direito**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 51.

⁴² NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Da interpretação e da aplicação das leis tributárias**. 2. ed. São Paulo: José Bushatsky, 1974. p. 9.

No Capítulo 1, será analisada a extensão que a Constituição Federal de 1988 dá à competência tributária regulamentar, que é diretamente determinada pelo conteúdo da legalidade tributária. A construção da legalidade tributária é o primeiro passo para a compreensão do conteúdo da legalidade tributária regulamentar.

O Capítulo 2 será dedicado à análise do destinatário da competência tributária regulamentar. Nesse capítulo, o particular será identificado como um dos principais, senão o principal destinatário dos regulamentos tributários. A partir dessa premissa, procurar-se-á compreender a exigência de publicidade dos regulamentos, bem como os processos de participação do contribuinte na sua elaboração.

Respalado no conteúdo material e no destinatário da competência tributária regulamentar, expostos nos dois primeiros capítulos, o Capítulo 3 será dedicado ao exame de quatro argumentos que vêm sendo utilizados para ampliar a competência tributária regulamentar, com algum grau de acatamento no âmbito do Supremo Tribunal Federal. Cada argumento será decomposto em elementos e analisado criticamente, em face do ordenamento jurídico brasileiro.

No Capítulo 4 buscar-se-á definir o objeto de estudo deste trabalho, a competência tributária regulamentar. As conclusões fixadas nos três primeiros capítulos servirão de base para a construção de uma definição intensional (mediante enunciação de critérios de inclusão de classe) dessa atribuição normativa. Adicionalmente, também será examinada uma definição extensional (mediante enumeração de elementos que se enquadram no conceito). Combinadas, as definições intensional e extensional fornecem uma visão ampla do conteúdo da competência tributária regulamentar.

A segunda parte destinar-se-á ao estudo das principais funções exercidas pelos regulamentos tributários no Brasil. A proposta de separar essas funções objetiva possibilitar um controle mais preciso dos limites da competência tributária regulamentar. Sua grande virtude consiste na possibilidade de identificação do exercício de mais de uma função em um mesmo enunciado. Os quatro capítulos destinados ao estudo das funções exercidas pelos regulamentos terão a mesma estrutura, dividida em: (i) identificação; (ii) definição; (iii) limites; (iv) decorrências; (v) aplicação.

Na identificação de uma função exercida pelos regulamentos tributários, procurar-se-á decompor, em premissas externamente justificadas, os fundamentos do seu exercício. Nesse espaço, buscar-se-á dar primazia aos argumentos teóricos ou analíticos, essencialmente descritivos, não intencionando mudar a prática, mas assumindo uma

pretensão de neutralidade.⁴³ A definição de cada função, então, deverá defluir, naturalmente, dos argumentos expostos em sua identificação.

Em seguida, serão examinados limites específicos do ordenamento jurídico ao exercício da referida função. Na parte dedicada ao exame das decorrências, serão priorizados os argumentos doutrinários ou estratégicos, que são aqueles que visam a interferir sobre a prática jurídica (retórica material).⁴⁴ Naturalmente, a neutralidade buscada nos argumentos analíticos nunca será absoluta⁴⁵ e existe um espaço importante de interseção entre os argumentos analíticos e os argumentos estratégicos que serão explorados. Não obstante, a separação busca conferir maior precisão ao discurso. Por fim, a aplicação consistirá no exame de dois casos práticos em que os limites ao exercício de determinada função pelos regulamentos seria importante para dirimir controvérsias jurídicas.

Em conformidade com essa estrutura, serão examinadas a função de interpretação (Capítulo 5), a função de fixação de alíquotas (Capítulo 6), a função de execução (Capítulo 7), e a função de consolidação da legislação tributária (Capítulo 8).

Com a análise dessas quatro funções, buscar-se-á oferecer um modelo heurístico de argumentação para o exercício e controle dos limites da competência tributária regulamentar. A hipótese adotada é que a identificação dessas quatro funções exercidas pelos regulamentos, cada uma com limites e decorrências específicas, pode contribuir para maior precisão do controle do exercício da competência tributária regulamentar por parte dos sujeitos competentes, bem como da doutrina.

⁴³ ADEODATO, João Maurício. **Uma teoria retórica da norma jurídica e do direito subjetivo**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2014. p. 113.

⁴⁴ *Ibidem*. p. 108.

⁴⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário**. Linguagem e Método. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011. pp. 59-60.

CONCLUSÕES

1. A legalidade genérica (CF/88, art. 5º, II) exige que instituição de deveres inicie sua positivação em textos de estatuta legal (vetor de instituição de dever), não sendo permitida delegação irrestrita para a competência regulamentar. A legalidade tributária (CF/88, art. 150, I), por sua vez, especificamente em relação à instituição ou majoração de encargos tributários, exige que a lei os densifique ao máximo (vetor de densificação de dever), devendo abster-se da utilização de conceitos indeterminados e cláusulas gerais, tanto quanto possível. Da perspectiva do intérprete, a estratégia conceitual, não a tipológica, é a adequada para a construção de sentido das normas tributárias.

2. Os regulamentos em matéria tributária exercem efeitos externos à Administração Pública, com interferência direta nas esferas jurídicas dos cidadãos-contribuintes. Dessa forma, os regulamentos devem ser adequadamente publicados de modo amplo, prévio à sua aplicabilidade, e de forma a concretizar da melhor maneira possível o ideal de amplo acesso às disposições regulamentares. Isso se justifica especialmente em face da privatização da gestão tributária, que torna o particular o primeiro agente encarregado da aplicação do direito tributário. Nos casos prescritos pelo ordenamento jurídico, a publicação deverá dar-se por meio da imprensa oficial, sem prejuízo da publicação por meios informáticos, de modo a concretizar de forma mais efetiva a publicidade.

3. Devem ser criados e aprimorados mecanismos de participação do contribuinte no processo de produção de regulamentos tributários. Com isso, promove-se a democracia participativa e se instaura um procedimento dialético de debate sobre o conteúdo da legalidade e, por conseguinte, dos regulamentos tributários, cujo resultado final almejado é a melhoria do resultado da produção regulamentar.

3. Os quatro argumentos que vêm sendo utilizados para alargar o espectro da competência tributária regulamentar (argumentos histórico-político, antiformalista, baseado na hipercomplexidade dos fatos e neoconstitucionalista) têm em comum um afastamento da argumentação jurídica, pautada nos textos jurídicos, em prol de argumentos morais ou políticos. Essas construções não se coadunam com a premissa mais básica da construção argumentativa do direito, que consiste em sua referibilidade ao texto jurídico, devendo haver prevalência dos argumentos mais próximos ao texto. Ademais, verifica-se que todos esses argumentos contam com premissas ocultas e afirmações vagas.

4. O argumento histórico-político, ao predicar uma superação do ideário do Estado Liberal pelo Estado Social desconsidera as escolhas positivadas na Constituição de 1988,

trata a história como um fluxo linear e recorre a termos vagos e com carga emotiva negativa, como “burguesia”.

5. O argumento antiformalista vale-se da carga emotiva negativa do termo “formalismo”, sem especificar seu conteúdo. No entanto, tomando-se o formalismo presumido de aplicação, como diretriz interpretativa para a limitação de escolhas, e não como negação de escolhas, verifica-se que não há conexão necessária entre a legalidade e o formalismo presumido. Tanto se pode derrotar uma regra construída a partir da lei, como a partir de texto infralegal. Ademais, o formalismo presumido não nega os princípios constitucionais, mas confere maior efetividade às escolhas mais precisas do constituinte.

6. O argumento pautado na hipercomplexidade de fatos busca ancorar-se em uma premissa fática, de que a atual sociedade apresentaria complexidade nunca antes vivenciada, para disso derivar a necessidade de flexibilização da legalidade. No entanto, essa argumentação somente seria procedente caso fosse verdadeira a premissa de que o Direito Tributário deveria ser completo. No entanto, o sistema tributário brasileiro se caracteriza por sua incompletude, em função da prevalência da legalidade e da segurança jurídica, que apresentam corolários como a proibição de cobrança de tributos por analogia.

7. O argumento neoconstitucionalista parece subverter as teorias dos princípios estruturadas de forma mais consistente, para defender uma aplicação direta de enunciados de maior conteúdo valorativo em detrimento de enunciados mais precisos. Essa circunstância pode dar ensejo a uma argumentação de caráter moral e subjetivo, que não encontra amparo no Estado de Direito.

8. Competência tributária regulamentar pode ser definida, intensionalmente, como a aptidão conferida por normas jurídicas a certos sujeitos e mediante determinados procedimentos, para modificar situações legais por meio da introdução de textos jurídicos que versem direta ou indiretamente sobre tributos, exercida de ofício, veiculando textos a partir dos quais são construídas normas de observância geral, com alcance material imediato definido na em lei. Extensionalmente, a competência tributária regulamentar abarca, dentre outros: (i) decretos; (ii) instruções normativas (ministeriais e não ministeriais); (iii) resoluções; (iv) portarias; (v) pareceres normativos; (vi) soluções de consulta (internas e externas); e (vii) atos declaratórios (interpretativos e executivos).

9. A competência tributária regulamentar e seu produto, os regulamentos tributários, exercem, no sistema jurídico brasileiro, pelo menos quatro funções essenciais, quais sejam: (i) função de interpretação; (ii) função de fixação de alíquotas; (iii) função de execução; e

(iv) função de consolidação da legislação tributária. Cada uma dessas funções se submete a limites próprios e apresenta decorrências específicas.

10. A função de interpretação consiste no papel exercido pelos instrumentos regulamentares em matéria tributária, postos em patamar intermediário entre a lei e o ato concreto de aplicação do direito tributário, de veicular o argumento interpretativo da Administração Tributária sobre o conteúdo legal, definindo termos (de forma extensional ou intensional) e propondo significações para porções extensas de enunciados legais.

11. Quando interpretam preceitos legais que agravam a situação do contribuinte, os regulamentos devem tender à interpretação restritiva, abstendo-se de tangenciar a chamada “franja marginal” ou periferia do campo de aplicabilidade da norma. Na hipótese de interpretarem preceitos legais que melhoram a situação do particular, os regulamentos tributários devem tender à interpretação ampliativa, aproximando-se mais da periferia do que do centro. Trata-se de parâmetros argumentativos *a priori* para o controle do exercício da interpretação regulamentar.

12. A revogação de um preceito regulamentar mais favorável ao contribuinte, com sua substituição por um regulamento desfavorável, justifica a aplicação da regra constitucional da anterioridade, sem prejuízo do direito à discussão da legalidade da mudança. Na declaração de nulidade de um regulamento favorável ao particular, a confiança gerada pelo regulamento posteriormente considerado ilegal poderá justificar uma proteção maximalista, com resguardo da aplicabilidade da norma regulamentar no período anterior à declaração.

13. A função de fixação de alíquotas consiste no papel exercido pelos regulamentos tributários ao fixar, nos casos permitidos pela Constituição e dentro de limites e de parâmetros legais, o indicador abstrato de proporção da base de cálculo que funciona como elemento para determinação do *quantum* de tributo devido *in concreto*, podendo ser expresso em fração ou percentual (alíquota *ad valorem*) ou em valor fixo por unidade de base de cálculo (alíquota específica).

14. Além das limitações constitucionais gerais e limites específicos para a disciplina de certos tributos, funcionam como limites ao exercício da função de fixação de alíquotas pela competência tributária regulamentar: (i) a necessidade de expresse permissivo constitucional quando se tratar de agravamento da posição do contribuinte; (ii) a necessidade de obediência às condições, aos limites e aos parâmetros veiculados em lei e pela Constituição; (iii) a necessidade de exteriorização da motivação; e (iv) a necessidade de obediência a eventual cadeia de delegação vertical existente.

15. Fora das exceções constitucionais, a legalidade tributária negativa (para a concessão de benefícios fiscais listados no art. 150, § 6º) admite que haja fixação de alíquotas mais favoráveis por meio de regulamento, desde que decorra de autorização legal que obedeça as regras de equilíbrio orçamentário e a exigência de lei específica, além dos demais limites constitucionais. Entretanto, posterior aumento da alíquota somente poderá se dar por meio de lei, pois se estará no campo de aplicabilidade da legalidade tributária positiva, de que trata o art. 150, I, da CF/88.

16. A função de execução consiste no papel exercido pelos regulamentos tributários ao prever meios de instrumentalização da aplicação da lei tributária, especialmente pormenorizando obrigações acessórias, instituindo-as quando estritamente necessárias, organizando administrativamente os órgãos de arrecadação e fiscalização e prevendo elementos não essenciais à norma tributária em sentido estrito.

17. Ao exercerem a função de execução, os regulamentos devem respeito às prescrições legais quanto às formas de instrumentalização da lei tributária. Além disso, a previsão e pormenorização de meios para a execução da lei tributária deve ser submetida ao teste de proporcionalidade, com os subtestes de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, que poderá funcionar como instrumento adicional no controle argumentativo da validade dos regulamentos.

18. A função de consolidação da legislação tributária consiste no papel exercido pelos regulamentos ao compilar leis e atos normativos infralegais referentes a um tributo específico, promovendo o ideal de cognoscibilidade enquanto acesso formal e material ao conteúdo da legislação tributária.

19. O regulamento de consolidação deverá indicar o dispositivo legal que é tomado por base para cada dispositivo compilado, bem como que se trata de uma consolidação da legislação de um certo tributo. No caso de a consolidação não abarcar dispositivos legais pertinentes, que constem de legislação esparsa, o contribuinte terá direito à proteção do art. 100, parágrafo único, do CTN, que determina a exclusão de penalidades e de acréscimos moratórios. Na hipótese de descumprimento do dever de consolidação, abre-se a via processual para defesa de direitos difusos, por meio de Ação Civil Pública, a ser manejada pelos sujeitos legitimados para tanto.

20. A relevância da identificação das quatro referidas funções no exercício da competência tributária regulamentar no Brasil consiste na possibilidade de identificação de limites e decorrências próprias de cada uma delas, contribuindo-se com maior precisão para o controle dos regulamentos tributários. Um mesmo texto regulamentar pode exercer,

simultaneamente, diversas funções. No entanto, para fins de controle argumentativo, é pertinente segregar a análise de cada função.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AARNIO, Aulis. **Essays on the Doctrinal Study of Law**. Heidelberg: Springer, 2011.

ADEODATO, João Maurício. **A construção retórica do ordenamento jurídico**. São Paulo: Noeses, 2013.

_____. Continuidade e originalidade no pensamento jurídico brasileiro: análises retóricas. *In*: ADEODATO, João Maurício (org.). **Continuidade e originalidade no pensamento jurídico brasileiro: análises retóricas**. Curitiba: CRV, 2015.

_____. **Ética e retórica: para uma teoria da dogmática jurídica**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. **Origens forenses da retórica: bases históricas para uma perspectiva realista** (em homenagem a Lenio Streck). 2016 (texto inédito).

_____. Uma crítica retórica à retórica de Aristóteles. *In*: ADEODATO, João Maurício (org.). **A retórica de Aristóteles e o direito: bases clássicas para um grupo de pesquisa em retórica jurídica**. Curitiba: CRV, 2014.

_____. **Uma teoria retórica da norma jurídica e do direito subjetivo**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2014.

ALEXY, Robert. Constitutional Rights and Proportionality. **Revus**. Journal for constitutional theory and philosophy of law. (2014) 22, 51-65.

_____. On Ballancing and Subsumption. A Structural Comparison. **Ratio Juris**. Vol. 16, n. 4. Dez, 2003.

_____. On the structure of legal principles. **Ratio Juris**. Vol. 13. n. 3.p.294-304 Setembro, 2000.

_____. **Teoria da Argumentação Jurídica: a Teoria do Discurso Racional como Teoria da Fundamentação Jurídica**. Tradução Zilda Hutchinson Schild Silva. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

ALMEIDA, Fernando Dias Menezes de. Atos administrativos normativos: algumas questões. In: MEDAUAR, Odete; SCHIRATO, Vitor Rhein (coord.). **Os caminhos do ato administrativo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

_____. **Formação da Teoria do Direito Administrativo no Brasil**. Tese de Titularidade. Universidade de São Paulo: São Paulo: 2013.

ALVES, Alaôr Caffé. **Lógica: pensamento formal e argumentação**. 5. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

AMENDOLA, Antonio Carlos de Almeida. **Participação do contribuinte na regulamentação tributária**. Porto Alegre: Lex Magister, 2011.

ANDRADE, José Maria Arruda de. **Interpretação da Norma Tributária**. São Paulo: MP, 2006.

ARAGÃO, Alexandre dos Santos. Princípio da Legalidade e Poder Regulamentar no Estado Contemporâneo. **Revista de Direito da Procuradoria Geral do Rio de Janeiro**. V. 53. Rio de Janeiro: Estado do Rio de Janeiro, 2000.

ARENDT, Hannah. **Between Past and Future**. New York: Penguin, 2006.

ARISTÓTELES. **Ética a Nicômaco**. Tradução Pietro Nasseti. São Paulo: Martin Claret, 2001.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

_____. Poder Regulamentar do Executivo. **Revista de Direito Público**. V. 14, n. 57-58.p.184-208 São Paulo, jan/jun, 1981.

ATIENZA, Manuel; MANERO, Juan Ruiz. **Ilícitos Atípicos**. Madrid: Trotta, 2000.

AUCEJO, Eva Andrés. **Relaciones entre “Reglamento” e “Ley” en materia tributaria**. Madrid: Marcial Pons, 2013.

AULETE, Caldas. **Dicionário Contemporâneo da Língua Portuguesa**. 2. ed. brasileira. V II. Rio de Janeiro: Delta, 1964.

- AUSTIN, John L. **How to do things with words**. 2. ed. Cambridge: Harvard University, 1962.
- ÁVILA, Humberto. “Neoconstitucionalismo”: entre a “Ciência do Direito” e o “Direito da Ciência”. **Revista Brasileira de Direito Público**, v. 23, 2008.
- _____. **Segurança Jurídica**. Entre permanência, mudança e realização no direito tributário. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.
- _____. **Sistema Constitucional Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- _____. **Teoria da Igualdade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.
- _____. **Teoria dos Princípios**: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.
- _____. Teoria giuridica dell’argomentazione. In: COMANDUCCI, Paolo; GUASTINI, Riccardo (Org.). **Analisi e Diritto**. Madri: Marcial Pons, 2012.
- BECK, Ulrich. Diálogos com Ulrich Back (entrevista). In: BECK, Ulrich. **Sociedade de risco**: rumo a uma outra modernidade. Tradução Sebastião Nascimento. São Paulo: 34, 2011.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.
- BAPTISTA, Patrícia. A Tutela da Confiança Legítima como Limite ao Exercício do Poder Normativo da Administração Pública. A proteção das Expectativas Legítimas dos Cidadãos como Limite à Retroatividade Normativa. **REDE**, N. 11. Salvador: 2007.
- BARBOSA, Rui. As Docas de Santos e as Taxas de Capatazia. In: BARBOSA, Rui. **Trabalhos jurídicos**. Rio de Janeiro: Fundação Casa de Rui Barbosa, 1991. V. XLV.
- BARBOSA, Rui. Prorrogação do Tempo para Execução da Linha de Transmissão do Distrito Federal. In: BARBOSA, Rui. **Trabalhos jurídicos**. Rio de Janeiro, Fundação Casa de Rui Barbosa, 1991. V. XIV.
- BARRETO, Aires Fernandino. **Base de cálculo, alíquota e princípios constitucionais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1986.

BARRETO, Aires Fernandino; BARRETO, Paulo Ayres. Imunidades tributárias: limitações constitucionais ao poder de tributar. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2001.

BARRETO, Paulo Ayres. **Contribuições**. Regime Jurídico, Destinação e Controle. São Paulo: Noeses, 2006.

_____. **Elisão Tributária**. Limites normativos. Tese de Livre-Docência. Universidade de São Paulo, 2008.

_____. Fusões, aquisições e o planejamento tributário. **Revista Diálogo Jurídico**, Salvador, n. 18, 2012.

_____. **Imposto sobre a Renda e preços de transferência**. São Paulo: Dialética, 2001.

_____. Ordenamento e sistema jurídicos. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.); CARVALHO, Aurora Tomazini de (org.). **Constructivismo lógico-semântico**. Vol. I. São Paulo: Noeses, 2014. p. 253.

BARROSO, Luís Roberto. Vinte Anos da Constituição Brasileira de 1988: o Estado que Chegamos. In: ROCHA, Cléa Carpi (coord.). **As constituições brasileiras**: notícia, história e análise crítica. Brasília: OAB, 2008.

BECK, Ulrich. **Sociedade de risco**: rumo a uma outra modernidade. Tradução: Sebastião Nascimento. São Paulo: 34, 2010.

BELTRÁN, Jordi Ferrer; RATTI, Giovanni Battista. Defeasibility and Legality: A Survey. In: BELTRÁN, Jordi Ferrer; RATTI, Giovanni Battista (editors). **The Logic of Legal Requirements**: essays on defeasibility. Oxford: Oxford University, 2012.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

BINENBOJM, Gustavo. O sentido da vinculação administrativa à juridicidade no direito brasileiro. In: ARAGÃO, Alexandre dos santos de; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo (coord.). **Direito administrativo e seus novos paradigmas**. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

BLACKSTONE, Sir. William. Commentaries on the Laws of England 1871. In: MURPHY, Walter F. et al. **Courts, Judges and Politics: An Introduction to the Judicial Process**. 6. ed. New York: McGraw Hill, 2006.

BOBBIO, Norberto. **A era dos direitos**. Tradução Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

_____. **Da estrutura à função**. Novos estudos de teoria do direito. Tradução Daniela Beccaccia Versiani. Barueri: Manole, 2007.

_____. **Teoria da Norma Jurídica**. Tradução Fernando Pavan Baptista e Ariani Bueno Sudatti. 3. ed. Bauru: Edipro, 2005.

_____. **Teoria do Ordenamento Jurídico**. Tradução Ari Marcelo Solon. São Paulo: Edipro, 2011.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

_____. **Teoria do Estado**. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

BORGES, José Souto Maior. **Obrigações Tributárias** (uma introdução metodológica). 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

_____. **Teoria Geral da Isenção Tributária**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CALIENDO, Paulo. Neoconstitucionalismo e Direito Tributário. **Revista da AJURIS**. V. 40, n. 129, Março, 2013.

CALMES, Sylvia. **Du principe de protection de la confiance légitime em droits allemand, communautaire et français**. Paris: Dalloz, 2001.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 4. ed. Coimbra: Almedina, 1987.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

_____. **ICMS**. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

- _____. **Imposto sobre a Renda** (perfil constitucional e temas específicos). 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- _____. **O Regulamento no Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1981.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 22. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.
- CARVALHO, Luiz Maklouf. **O Supremo, quosque tandem?** A indicação dos juízes, os pedidos de vistas, os conflitos de interesse, o ativismo e as disputas entre ministros – a agenda de dificuldades do STF. *Revista Piauí*. Edição 48, 2010.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 24. Ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- _____. **Direito Tributário: fundamentos jurídicos da Incidência**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- _____. **Direito Tributário**. Linguagem e Método. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2011.
- CAVALCANTI, Francisco de Queiroz Bezerra. A “Reserva de Densificação Normativa” da Lei para a Preservação do Princípio da Legalidade. **Revista Duc in Altum**. Caderno de Direito. V. 1, n.1, jul-dez, 2009.
- CHIASSONI, Pierluigi. Las cláusulas generales, entre teoría analítica y dogmática jurídica. **Revista de Derecho Privado**. N° 21. Bogotá: Universidad Externado de Colombia. 2011.
- CHRISTENSEN, Ralph. Teoria Estruturante do Direito. In: MÜLLER, Friedrich. **O novo paradigma do direito: introdução à teoria e metódica estruturantes**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.
- CLÈVE, Clèmerson Merlin. **Atividade legislativa do poder executivo**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

CONRADO, Paulo Cesar. **Processo Tributário**. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

COSTA, Alcides Jorge. **Da extinção das obrigações tributárias**. São Paulo: EDUSP, 1991.

_____. Normas Gerais de Direito Tributário: Visão Dicotômica ou Tricotômica. In: BARRETO, Aires F. **Direito Tributário Contemporâneo**: estudos em homenagem a Geraldo Ataliba. São Paulo: Malheiros, 2011

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Direito Tributário, Direito Penal e tipo**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008

_____. **Modificações da Jurisprudência no Direito Tributário**. Proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao Poder de Tributar. São Paulo: Noeses, 2009.

_____. Notas de atualização. In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

_____. O planejamento tributário e o buraco do real. Contraste entre a completabilidade do Direito Civil e a vedação da completude no Direito Tributário. In: FERREIRA, Eduardo Paz; TORRES, Heleno Taveira; PALMA, Clotilde Celorico. (Org.). **Estudos em homenagem ao Professor Doutor Alberto Xavier**: Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal. Vol. 2. Coimbra: Almedina, 2013.

_____. **Tipo ou conceito no Direito Tributário?** In: Revista da Faculdade de Direito da UFMG. Belo Horizonte, n. 31 (30/31), 1987/1988. pp. 213-260.

DIDIER JUNIOR, Fredie. Cláusulas gerais processuais. In: **Revista de Processo**, v. 187, 2010.

_____. **Curso de Processo Civil**. Introdução ao Direito Processual Civil e Processo de Conhecimento. 13. ed. Salvador: JusPodivm, 2011.

DIMOULIS, Dimitri. Neoconstitucionalismo e moralismo jurídico. In: SARMENTO, Daniel (Org.). **Filosofia e teoria constitucional contemporânea**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.

ECO, Umberto. **Entre autor e texto**. In: ECO, Umberto. *Interpretação e superinterpretação*. 3. ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2012.

_____. **Interpretação e história**. In: ECO, Umberto. *Interpretação e superinterpretação*. 3. ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2012.

_____. **Réplica**. In: ECO, Umberto. *Interpretação e superinterpretação*. 3. ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2012.

_____. **Superinterpretando textos**. In: ECO, Umberto. *Interpretação e superinterpretação*. 3. ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2012.

_____. **Tratado Geral de Semiótica**. Tradução: Antonio de Pádua Danesi e Gilson Cesar Cardoso de Souza. 4. ed. São Paulo: Perspectiva, 2009.

EIZIRIK, Nelson; GAAL, Ariádna B.; PARENTE, Flávia; HENRIQUES, Marcos de Freitas. **Mercado de Capitais** – regime jurídico. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

ENGISCH, Karl. **Introdução ao pensamento jurídico**. 11. ed. Tradução João Baptista Machado. Lisboa: Fundação Calouste Gulbekian, 2011.

FAGUNDES, Miguel Seabra. **O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1979.

FANUCCHI, Fábio. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. V. 1. 3. ed. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

FAVACHO, Fernando Gomes. **Definição do conceito de tributo**. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. **A Ciência do Direito**. 3. ed. São Paulo: atlas, 2014.

_____. **Direito Constitucional**. Liberdade de fumar, Privacidade, Estado, Direitos Humanos e outros temas. São Paulo: Manole, 2007.

_____. **Introdução ao Estudo do Direito: técnica, decisão, dominação**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

- _____. Notas sobre Contribuições Sociais e Solidariedade no Contexto do Estado Democrático de Direito. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.
- _____. **O Direito, entre o Futuro e o Passado**. São Paulo: Noeses, 2014.
- _____. Segurança Jurídica e Normas Gerais de Direito Tributário. **Revista de Direito Tributário**, n. 17/18, São Paulo, jul/dez, 1981.
- FERREIRA, Sérgio Guimarães. **Guerra fiscal**: competição tributária ou corrida ao fundo do tacho?. Rio de Janeiro: BNDES-Secretaria para Assuntos Fiscais, 2000
- FIGUEIREDO, Lucia Valle. Ação Civil Pública. Considerações sobre a discricionariedade na outorga e no pedido de suspensão da liminar, na concessão do efeito suspensivo aos recursos e na tutela antecipatória. In: MILARÉ, Édís. **Ação Civil Pública**: Lei 7.347/85 – Reminiscências e Reflexões após 10 anos de aplicação. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.
- FRANCISCO, José Carlos. **Função Regulamentar e Regulamentos**. Rio de Janeiro: Forense, 2009.
- GAMA, Tácio Lacerda. **Competência Tributária**. Fundamentos para uma Teoria da Nulidade. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2011.
- GASPARINI, Diógenes. **Poder Regulamentar**. São Paulo: Bushatsky, 1978.
- GIBBONS, John. **Forensic Linguistics**: an introduction to language in the justice system. Malden: Blackwell, 2003.
- GOMES, Marcus Lívio. **A interpretação da legislação tributária**: instrumentos para a unificação de critério administrativo em matéria tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2010.
- GORDILLO, Augustín. **Tratado de derecho administrativo y obras selectas**. Libro II. Tomo V. Buenos Aires: FDA, 2012.
- GRAU, Eros Roberto. **Direito Posto e Direito Pressuposto**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

- _____. Interpretação da Lei Tributária e Segurança Jurídica. In: **Revista de Direito Tributário**, n. 113. São Paulo: Malheiros, 2011. pp. 218-225.
- _____. **Por que tenho medo dos juízes** (a interpretação/aplicação do direito e os princípios). São Paulo: Malheiros, 2014.
- GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento Tributário**. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2011.
- GUASTINI, Riccardo. **Interpretar y Argumentar**. Tradução: Silvina Álverz Medina. Madrid: Centro de Estudios Jurídicos y Constitucionales, 2014.
- GUIBOURG, Ricardo A.; GHIGLIANI, Alejandro M.; GUARINONI, Ricardo V. **Introducción al conocimiento científico**. Buenos Aires: Eudeba, 2000.
- HÄBERLE, Peter. **Hermenêutica Constitucional**. A sociedade aberta dos intérpretes da Constituição: contribuição para a interpretação pluralista e “procedimental” da Constituição. Tradução Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1997.
- HAGE, Jaap C. **Construction or Reconstruction?** On the function of argumentation in the Law. Maastricht: Maastricht European Private Law Institute, Working Paper n° 2011/37.
- _____. **Powers and Competences**. Disponível em: <https://jura.uni-freiburg.de/Lists/fr-vortraege/Message/62-02-B/Jaap%20Hage%20Powers%20and%20Competences.pdf>. Acesso: 27/08/2016.
- _____. **Reasoning with Rules** – an Essay on Legal Reasoning and its Underlying Logic. Dordrecht: Kluwer, 1997.
- HAMILTON, Alexander. The Federalist n. 78. In: MURPHY, Walter F. et al. **Courts, Judges and Politics**: An Introduction to the Judicial Process. 6. ed. New York: McGraw Hill, 2006.
- HART, Herbert L. A. **The Concept of Law**. 3. ed. Oxford: Oxford University, 2012.
- HENSEL, Albert. **Derecho Tributario**. Tradução Andrés Báez Moreno, María Luisa González-Cuéllar Serrano e Enrique Ortiz Calle. Madrid: Marcial Pons, 2005.

- HESSE, Konrad. **A força normativa da Constituição**. Tradução Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1991.
- HORVATH, Estevão. **Lançamento tributário e “autolançamento”**. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2010.
- JAEGER, Werner. **Paideia: A formação do homem grego**. Tradução: Artur M. Parreira. 4ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2003.
- JELLUM, Linda D. Dodging the Taxman: why treasury’s anti abuse regulation is unconstitutional. 70. **University of Miami Law Review**. 152, 2015.
- KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. Tradução João Batista Machado. 7. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2006.
- KOURY, Paulo Arthur Cavalcante. Os tratados contra a bitributação e os resultados no exterior. In: **Revista Dialética de Direito Tributário**. v. 235. São Paulo: Dialética, 2015.
- _____. Quando a desoneração onera: sobre regras jurídicas e suas justificativas. **Revista Direito Tributário Atual**. São Paulo: Dialética, 2015. V. 33.
- LAPATZA, José Juan Ferreiro. **Curso de Derecho Financiero Español**. V. 1. Derecho Financiero (Ingresos. Gastos. Presupuesto). 24. ed. Madrid: Marcial Pons, 2004.
- _____. La privatización de la gestión tributaria y las nuevas competencias de los Tribunales Económico-Administrativos. In: **Civitas – Rev. Esp. Der. Fin**, n. 37/81, 1983.
- LAPORTA, Francisco J. **El imperio de la ley**. Uma visão actual. Madrid: Trotta, 2007.
- _____. Imperio de La Ley. Reflexiones sobre un punto de partida de Elíaz Díaz. **DOXA**. 15-16, 1994.
- LARENZ, Karl. **Metodologia da Ciência do Direito**. 3. ed. Tradução: José Lamego. Lisboa: Fundação Calouste Gulbekian, 1997.
- LUENGO, Javier García. **El principio de Protección de la Confianza em el Derecho Administrativo**. Madrid: Civitas, 2001.

LUHMANN, Niklas. **Law as a social system**. Tradução Klaus A. Ziegart. Oxford: Oxford University, 2004.

LYOTARD, Jean-François. **La condition postmoderne**: rapport sur le savoir. Paris: Les éditions de minuit, 1979.

MACCORMICK, Neil. **Argumentação jurídica e teoria do direito**. Tradução Waldéa Barcellos. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

_____. **Rethoric and the Rule of Law**. A theory of Legal Reasoning. Oxford: Oxford University, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Consolidação das Leis de cada Tributo**. Disponível em: http://www.fiscosoft.com.br/main_online_frame.php?page=/index.php?PID=101769&key=2069316. Acesso: 27/09/2016.

MARANHÃO, Juliano. Defeasibility, Contributory Conditionals, and Refinement of Legal Systems. In: BELTRÁN, Jordi Ferrer; RATTI, Giovanni Battista (editors). **The Logic of Legal Requirements**: essays on defeasibility. Oxford: Oxford University, 2012.

_____. **Estudos sobre lógica e direito**. São Paulo: Marcial Pons, 2013.

_____. **Positivismo jurídico lógico-inclusivo**. Madri: Marcial Pons, 2012.

MARINONI, Luiz Guilherme. **Teoria Geral do Processo**. 4. ed São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

MAXEINER, James R. Legal Certainty: A European Alternative to American Legal Indeterminacy? **Tulane Journal of International & Comparative Laws**. V. 15. N. 2, 2007.

MAZZILLI, Hugo Nigro. **A defesa dos Interesses Difusos em Juízo**. Meio ambiente, Consumidor, Patrimônio cultural, Patrimônio público e outros interesses. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

MEIRA, Sílvio Augusto de Bastos. **Direito Tributário Romano**. Belém: UFPa, 2013.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- MIRANDA, Francisco Cavalcanti Pontes de. **Tratado de Direito Privado**. Parte Geral. Tomo I. 3. ed. Rio de Janeiro: Borsoi, 1970.
- MORCHON, Gregorio Robles. **Teoría del Derecho** (fundamentos de teoría comunicacional del derecho). V. 1. Madrid: Civitas, 1998.
- MOREIRA, José Carlos Barbosa. Ação Civil Pública e Programação da TV. *In*: MILARÉ, Édís. **Ação Civil Pública: Lei 7.347/85 – Reminiscências e Reflexões após 10 anos de aplicação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.
- MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Constitucionalização do Direito Administrativo. **Revista da Procuradoria Geral do Município de Juiz de Fora – RPGMJF**. Belo Horizonte, ano 2, n. 2, p. 13-23, jan./dez. 2012.
- MONTESQUIEU, Charles Secondat, Baron de. **O espírito das leis**. Tradução Cristina Muraschco. São Paulo: Martins Fontes, 1993.
- MOUSSALLEM, Tárek Moysés. **Fontes do Direito Tributário**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2006.
- _____. **Revogação em Matéria Tributária**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2011.
- NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998.
- NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.
- _____. **Da interpretação e da aplicação das leis tributárias**. 2. ed. São Paulo: José Bushatsky, 1974.
- NOVOA, César García. **La Cláusula Antielusiva en la nueva Ley General Tributaria**. Madrid: Marcial Pons, 2004.
- OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

_____. **Receitas não tributárias.** Taxas e Preços Públicos. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Disponibilidade econômica de rendas e proventos, princípio da realização da renda e princípio da capacidade contributiva. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. PASIN, João Bosco Coelho (coords.). **Direito Tributário Contemporâneo** - Estudos em homenagem ao Prof. Luciano da Silva Amaro. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. Formalismo e Substantivismo Tributário. Dever Moral e Obrigação Jurídica. E a Segurança Jurídica?. In: PRETO, Raquel Elita Alves (Coord.). **Tributação Brasileira em Evolução:** Estudos em Homenagem ao Professor Alcides Jorge Costa (Série Barão de Ramalho). São Paulo: IASP, 2015.

_____. Os Métodos PCI e Pecex: mais um Caso de Confronto entre Lei e Instrução Normativa? O Conceito de *Commodities*. O Prêmio e suas Vicissitudes (Observações Iniciais). In: SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.). **Tributos e Preços de Transferência.** V. 4. São Paulo: Dialética, 2013.

PECZENIK, Aleksander. **On Law and Reason.** Heidelberg: Springer, 2009.

PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Responsabilidade Tributária e os atos de formação, administração, reorganização e dissolução de sociedades.** São Paulo: Saraiva, 2012.

PERELMAN, Chaïm. **L'empire retorique.** Rhétorique et argumentation. 10. ed. Paris: Vrin, 2012.

PERELMAN, Chaïm; OLBERECHTS-TYTECA, Lucie. **Tratado da argumentação:** a nova retórica. 3. ed. Tradução: Maria Ermantina de Almeida Prado Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2014.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella di. **Direito Administrativo.** 16. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. Princípios da Segurança Jurídica no Direito Administrativo. In: BOTTINO, Marco Túlio. **Segurança Jurídica no Brasil.** São Paulo: RG, 2012.

- POSCHER, Ralf. **The Principle Theory**: How many theories and what is their merit? Disponível em: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1411181. Acesso: 09/05/2014.
- RAMOS, Elival da Silva. **Ativismo Judicial**. Parâmetros Dogmáticos. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.
- RAWLS, John. **A Theory of Justice**. ed. revisada. Cambridge: Belknap, 1999.
- REICH, Wilhem. **Listen, little man!** Tradução Theodore P. Wolfe. Disponível em: <http://www.satrakshita.com/Books/listenlittleman.pdf>. Acesso 10/12/2016.
- RIBEIRO, Ricardo Lodi. A tipicidade tributária. In: RIBEIRO, Ricardo Lodi; ROCHA, Sergio André (coords.). **Legalidade e Tipicidade no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.
- _____. Globalização, Sociedade de Risco e Segurança. In: **Revista de Direito Administrativo**. v. 246. São Paulo: Atlas, 2007.
- ROCHA, Sergio André. A Deslegalização no Direito Tributário Brasileiro Contemporâneo: Segurança Jurídica, Legalidade, Conceitos Indeterminados, Tipicidade e Liberdade de Conformação da Administração Pública. In: RIBEIRO, Ricardo Lodi; ROCHA, Sergio André (coords.). **Legalidade e Tipicidade no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.
- RODRÍGUEZ, T. R. Fernández. Reflexiones en torno a la potestad reglamentaria del gobierno. In: **Revista Vasca de Administración Pública**. n. 34(II), 1992.
- RORTY, Richard. A trajetória do pragmatista. In: ECO, Umberto. **Interpretação e superinterpretação**. 3. ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2012.
- ROSENBLATT, Paulo. **A competência regulamentar no direito tributário brasileiro**: legalidade, delegações legislativas e controle judicial. São Paulo: MP, 2009.
- ROSS, Alf. **Direito e justiça**. 2. ed. Tradução Edson Bini. São Paulo: Edipro, 2007.
- ROTHMANN, Gerd Willi. O princípio da legalidade tributária. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo**. n. 67. São Paulo, 1972.

SANCHES, J. L. Saldanha; GAMA, João Taborda da. Pressuposto Administrativo e Pressuposto Metodológico do Princípio da Solidariedade Social: a Derrogação do Sigilo Bancário e a Cláusula Geral Anti-abuso. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Kafka, alienação e deformidades da legalidade**. Exercício do controle social rumo à cidadania fiscal. São Paulo: Revista dos Tribunais/Fiscosoft, 2014.

_____. **Lançamento tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

_____. O Código Tributário Nacional e as normas gerais de Direito Tributário. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz (Coord.). **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas** – do fato à norma, da realidade ao conceito jurídico. São Paulo: Saraiva, 2008.

_____. **Tributação & Desenvolvimento**, o Direito em rede na Era da Informação e resgate da relação fisco-contribuinte: Entre Legalidade e Democracia. Disponível em: http://www.fiscosoft.com.br/main_artigos_index.php?PID=258342&printpage=_. Acesso 27/09/2016

_____. **Tributação, ética e livre concorrência**: para melhorar o Brasil. Rio de Janeiro: FGV, 18 de outubro de 2013. Palestra proferida no VI Congresso da Associação Brasileira de Direito e Economia - ABDE.

_____. **Tributo e classificação das espécies no sistema tributário brasileiro**. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/5qd0/tributo-e-classificacao-das-especies-no-sistema-tributario-brasileiro-eurico-marcos-diniz-de-santi>>. Acesso em: 25/08/2013.

SANTOS, Ramon Tomazela. Fundos de investimentos e o repasse direto de dividendos para os cotistas. **Revista Fórum de Direito Tributário** – RFDT, n. 78. Belo Horizonte: Fórum, 2015.

SARMENTO, Daniel. O neoconstitucionalismo no Brasil: riscos e possibilidades. In: QUARESMA, Regina; OLIVEIRA, Maria Lúcia de Paula; OLIVEIRA, Farlei Martins Riccio de (org.). **Neoconstitucionalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

SCAFF, Fernando Facury. Quando as Medidas Provisórias se Transformaram em Decretos-Lei ou Notas sobre a Reserva Legal Tributária no Brasil. In: ROCHA, Fernando Luiz Ximenes; MORAES, Filomeno. **Direito Constitucional Contemporâneo**. Estudos em Homenagem ao Professor Paulo Bonavides. Belo Horizonte: Del Rey, 2005.

SCHAUER, Frederick. Formalism. **Yale Law Journal**. Vol. 97. n. 4, 1988.

_____. **Playing by the Rules** – A Philosophical Examination of Rule-Based Decision-Making in Law and in Life. Oxford: Clarendon, 1991 (reprinted 2002).

SCHOPENHAUER, Arthur. **Como vencer um debate sem precisar ter razão**: em 30 estratégias (dialética erística). Tradução Daniela Caldas e Olavo de Carvalho. Rio de Janeiro: Topbooks, 1997.

SCHOUERI, Luís Eduardo. A legalidade e o poder regulamentar do Estado: atos da administração como condição para aplicação da lei tributária. In: PARISI, Fernanda Drummond; TÔRRES, Heleno Taveira; MELO, José Eduardo Soares de (coord.). **Estudos de Direito Tributário em Homenagem ao Professor Roque Antonio Carrazza**. V. 1. São Paulo: Malheiros, 2014.

_____. Contribuição à Investigação das Origens do Princípio da Legalidade em Matéria Tributária. In: VELLOSO, Carlos Mário da Silva; ROSAS, Roberto; AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues do. **Princípios Constitucionais Fundamentais**. Estudos em homenagem ao professor Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: Lex, 2005.

_____. **Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

_____. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. Princípios no Direito Tributário Internacional: Territorialidade, Fonte e Universalidade. In: FERRAZ, Roberto (coord.). **Princípios e Limites da Tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

SEARLE, John R. **Speech acts**: an essay in the philosophy of language. New York: Cambridge, 2011.

- SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das normas constitucionais**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.
- SILVA, Virgílio Afonso da. O conteúdo essencial dos direitos fundamentais e a eficácia das normas constitucionais. **Revista de Direito do Estado** 4 (2006).
- _____. O proporcional e o razoável. **Revista dos Tribunais**. 798, 2002.
- SOUSA, Rubens Gomes de. Normas de Interpretação no Código Tributário Nacional. *In*: **Interpretação no Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1975.
- SPAACK, Torben. Explicating the concept of legal competence. *In*: HAGE, Jaap C.; PFORDTEN, Dietmar von der (editors). **Concepts in Law**. Amsterdam: Springer, 2009.
- _____. The concept of legal competence. *In*: **The IVR Encyclopedia of Jurisprudence, Legal Theory and Philosophy of Law**. May, 2005. Disponível em: <http://ssrn.com/abstract=923531>. Acesso: 27/08/2016.
- STEBBING, L. Susan. **A Modern Elementary Logic**. London: Methuen & Co, 1961.
- STIGLITZ, Joseph E. **Economics of the Public Sector**. 3. ed. New York: Norton & Company, 1999.
- SUNDFELD, Carlos Ari. **Direito Administrativo para Céticos**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.
- SUNSTEIN, Cass R. Deve o Formalismo ser Defendido Empiricamente? *In*: RODRIGUEZ, José Rodrigo (org.). **A Justificação do Formalismo Jurídico**: textos em debate. São Paulo: Saraiva, 2011.
- TESAURO, Francesco. **Compendio di Diritto Tributario**. Torino: UTET, 2002.
- TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. **Direito Tributário (Steuerrecht)**. Tradução Luiz Doria Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2008. V. 1.
- TOMÉ, Fabiana Del Padre. O resgate da legalidade tributária. *In*: CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). **IX Congresso Nacional de Estudos Tributários**: Sistema Tributário Nacional e a Estabilidade da Federação Brasileira. São Paulo: Noeses, 2012.

- TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.
- _____. **Direito Tributário e Direito Privado: autonomia privada, simulação, elusão tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.
- _____. Função das Leis Complementares no Sistema Tributário Nacional – Hierarquia de Normas – Papel do CTN no ordenamento. In: **Revista Diálogo Jurídico**, n. 10. Salvador: janeiro, 2002.
- TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. Volume II – Valores e Princípios Constitucionais Tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.
- TORRES, Silvia Faber. **A flexibilização do princípio da legalidade no direito do estado**. Rio de Janeiro: Renovar, 2012.
- TROPER, Michel. **La Philosophie du Droit**. 3. ed. Paris: PUF, 2003.
- VELLOSO, Andrei Pitten. **Conceitos e competências tributárias**. São Paulo: Dialética, 2005.
- VIEHWEG, Theodor. **Tópica e Jurisprudência**. Tradução Tércio Sampaio Ferraz Junior. Brasília: Departamento de Imprensa Nacional, 1979.
- VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema de direito positivo**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2010.
- VOGEL, Klaus. Problemas na interpretação de acordos de bitributação. Tradução Luís Eduardo Schoueri. In: SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.). **Direito tributário: homenagem a Alcides Jorge Costa**. Vol. II. São Paulo: Quartier Latin, 2005.
- XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.
- _____. **Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

WALDRON, Jeremy. **The Concept and the Rule of Law**. New York University School of Law. Public Law & Legal Theory Research Paper Series n. 08-50, nov. 2008.

WITTGENSTEIN, Ludwig. **Philosophical Investigations**. Tradução G. E. M. Anscombe. 2. ed. Oxford: Blackwell, 1997.

WOHLRAPP, Harold R. **The Concept of Argument**. A Philosophical Foundation. Tradução Tim Personn. Heidelberg: Springer, 2014.

ZOCKUN, Maria Helena (coord.). **Simplificando o Brasil**: propostas de reforma na relação econômica do governo com o setor privado. São Paulo: Fipe, 2007.