

CONFERÊNCIA MAGNA

A ISONOMIA TRIBUTÁRIA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES

Isonomia na Constituição

PROF. JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES
— Excelentíssima Sra. Prof.^a Misabel Derzi, DD. Presidente deste VIII Congresso Nacional de Direito Tributário; Exmo. Sr. Prof. Humberto Medrano, que tanto nos honra com a sua presença; Exmo. Sr. Prof. Geraldo Ataliba, DD. Presidente do IDEPE, órgão promotor deste evento, conjuntamente com o Exmo. Sr. Prof. Paulo de Barros Carvalho, DD. Diretor do IBET e demais pessoas nominalmente mencionadas pela Prof.^a Misabel Derzi, e por isso mesmo seria ocioso discriminá-las.

O tema da minha exposição é: “A isonomia tributária na Constituição Federal de 1988”. Algo insólito, estranho e surpreendente parecerá a um Congresso que tem como uma das suas temáticas centrais a análise de temas *atuais* de Direito Tributário, se venha a abordar um assunto como este, objeto da presente exposição e que parece tão desgastado pelo uso superficial e até pelo mau uso. Entretanto, nada mais moderno do que o antigo, o legado cultural do passado, naquilo em que ele condiciona toda a nossa existência contemporânea. No entanto, se comprometida a análise com uma vocação de profundidade, ela revelará uma riqueza inexplorada. E se não quisermos viver apenas no império do meramente retórico, relembremos aqui a consigna do Hino Nacional, que acabamos de cantar — todos nós — com voz emocionada: “paz no futuro e glória no passado”. A referência pela Prof. Misabel Derzi às figuras veneráveis de Rubens

Gomes de Souza, de Aliomar Baleeiro, de Cleber Giardino e de Antônio Roberto Sampaio Dória me tranquiliza quanto à minha tomada de posição pessoal. Não é possível renovação alguma nos estudos de Direito Tributário sem este ato contínuo e renovado de reverência ao passado e ao seu legado cultural, naquilo que ele mais autenticamente representa: um tesouro inestimável para todos nós.

Constituição de 1988

Com esta introdução tranquilizado-ra é que eu ousou me aventurar por este tormentosíssimo tema. Se abordado em profundidade, ele próprio mostrará que, no seu seio, habitam as questões não apenas dignas de serem questionadas, mas no contexto geral da Constituição de 1988, os problemas *mais dignos de questionamento*. Veremos como essa problemática se desdobra ao longo da nossa exposição.

Para atingirmos a meta proposta, escolhamos um *caminho*. Que caminho será este, a percorremos todos nós, num esforço profundo de meditação? Analisar algumas teses centrais em torno de ser questionamento e condicionantes de uma colocação, com dignidade teórica expositiva, do problema da isonomia constitucional. Proporemos então à nossa meditação o desdobramento de algumas teses fundamentais.

A primeira tese: toda novidade, toda construção teórica inovadora tende, com a ação do tempo, a assumir um caráter conservador. Uma doutrina que,

nas suas origens, era grandiosa precisadamente porque rompia com o passado, porque significava uma ruptura com o pré-estabelecido, é descontinuidade para com esse passado, mas ao mesmo tempo significa uma continuidade, porque é um esforço de repensamento daquilo que antes de nós foi pensado. Tudo tende a assumir, com a ação do tempo, dimensão conservadora, não porque nós sejamos responsáveis por um ato de infidelidade intelectual, mas simplesmente porque biologicamente o comportamento médio humano não pode manifestar-se de outra maneira. Somos condicionados a assumir uma posição conservadora a partir daquelas posições inovadoras que originariamente assumimos. Nada a estranhar, entretanto: já dizia Heráclito, o pensador matinal: o homem deve defender as suas leis com as muralhas da sua cidade. Eu próprio pretendi alguns caracterizar este fenômeno com um dizer moderno, referindo-me ao “encastelamento doutrinário em torno dos estudos jurídicos relativos ao Direito Tributário”.

Prudência interpretativa

A segunda tese: é uma contingência do conhecimento humano o ser necessariamente imperfeito; temos que aprender, conseqüentemente, a conviver com o erro. Erros não são pecados; erros são a ocasião de despertar a curiosidade para formas de investigação científica criativamente novas. E através do erro nós podemos assumir uma posição comprometida com o avanço científico, na medida em que o próprio erro sinaliza para a circunstância de que, se está errada a hipótese, a hipótese oposta será, provavelmente, verdadeira. Assim sendo, e sem maiores problemas de consciência, poderemos abandonar as nossas convicções, se eventualmente revestidas de erro, porque nenhuma construção cientí-

fica estará totalmente certa e nenhuma totalmente errada; há uma predominância, nas melhores teorias científicas, do conteúdo de verdade, mas sempre insinuando-se insistentemente o erro como hóspede indesejável. Mas nós temos que aprender a conviver com o erro, abandonar a nossa própria vaidade, e deixar que as nossas teorias pereçam, para que nós possamos continuar vivos em busca de melhores teorias e de uma aproximação mais direta da verdade.

Como não há absolutamente conhecimento humano atemporal e inespacial, podemos assumir, a terceira tese, um enunciado, válido inclusive na ciência do Direito Tributário: em *ciência só o provisório é definitivo*. Parece um paradoxo, mas na verdade não é, porque o ser provisorio da investigação científica no campo do Direito Tributário é uma característica da qual ele não pode se apartar. Conseqüentemente ele tem que utilizar esta circunstância ligada ao conhecimento humano para dela tirar proveito e possibilitar o progresso dos estudos jurídicos em torno do tributo. Como que a ajuda do desfavorável (Guittton).

Distinções

A quarta tese afirma que a distinção entre princípio e norma corresponde de hoje a uma posição conservadora, objetivamente conservadora. A doutrina, inadvertida, resiste contudo a reconhecer a necessidade de superação dessa distinção. Como é que se daria esta superação? Ir além desta distinção, sem sair dela; é exatamente a famosa consigna de Carlos Cossio. Ele preconizava, para os estudos da ciência jurídica contemporânea, esta regra metodológica, a regra de ouro: “ir além de Kelsen sem sair de Kelsen”; um ato de fidelidade ao pensamento alheio e ao mesmo tempo de insubordinação, de inconformação com a manutenção do *status quo* científico; supe-

ração naquilo que o pensador, o cientista recebeu como legado cultural, a ser administrado pelo seu tempo.

Não vou — para um auditório com as qualificações intelectuais deste — insistir na distinção entre princípio e norma. Pelo contrário, ela aqui não será posta; vai ser simplesmente pressuposta. A partir dela, nós tentaremos avançar num progresso efetivo no campo dos estudos sobre os princípios constitucionais, com particular referência ao princípio geral da isonomia nas suas implicações com a isonomia tributária propriamente dita.

Contudo, o *caminho* — uma via, nada mais do que uma via para o nosso pensamento, entre outros que poderiam ser adotados, outras perspectivas de estudos consignadas pelos estudiosos — vai ser, para lograr-se o passo à frente — aí sim algo paradoxalmente — tentarmos dar um passo atrás. Retomar produção científica algo esquecida no tempo.

Quinta tese: hoje em dia nós temos, ao manipular as categorias teóricas, o vício de identificar o apenas moderno — que às vezes se reveste de características na verdade *modernosas* — com uma garantia absoluta de supremacia teórica, de excelência científica no confronto com a produção científica ou artística que nos antecedeu. Todavia, não há garantia alguma — isso não passa de um mero preceito — de que o moderno suporte, sempre com vantagem, confronto com o passado.

A doutrina

Sem nenhum intuito encomiástico eu diria que o único avanço efetivo nos estudos sobre o princípio constitucional da isonomia modernamente foi dado pelo Prof. Celso Antônio Bandeira de Mello na sua monografia sobre "O conteúdo jurídico do princípio da igualdade". Mas se desconsiderarmos, para fins meramente metodológicos, o trabalho do

Prof. Celso Antônio, eu tenho sinceros receios de que nada que foi produzido e pensado (ou sequer pensado, melhor *ditato*: escrito) sobre a isonomia, modernamente, resistiria a um teste de confrontação com doutrina jurídica antecedente.

Vocês já se deram ao trabalho (mais que trabalho, ao desperdício de esforço intelectual mal direcionado) de ler certos livros modernos, livros que saíram logo após a vigência da Constituição Federal de 1988, praticamente como se diria — com a licença da metáfora — na primeira fornada? Eles se caracterizam por uma congênita superficialidade expositiva; mera repetição do pré-estabelecido; glossa intercalar de textos constitucionais, sem a menor preocupação de dignidade expositiva. É claro que há exceções, há o trabalho do Prof. Sacha Calmon; há o trabalho do Prof. Roque Carrazza, eu não vou fazer injúria a esses estudiosos; mas a regra é esta, e esses trabalhos excepcionais constituem aquilo que Carnelutti dizia numa belíssima metáfora: um milagre; e o milagre existe não para negar — é ainda de Carnelutti a ressalva — a regra, mas para confirmar a necessidade da exceção.

Vou expor aqui um ponto de vista referente à doutrina antiga.

Muito bem, o que é que nós podemos fazer diante do texto, do que um pensador autêntico pensou? É procurar extrair dele todas as suas virtualidades e fazer exatamente aquilo que Cossio preconizava, com relação a Kelsen, ir além dele sem sair dele.

Acaso na minha vida de estudioso me deparei com o trabalho de Francisco Campos sobre a isonomia constitucional. Francisco Campos é uma figura muito controvertida (foi ministro da justiça do Governo Vargas), mas a essa controversia em torno das circunstâncias pessoais da sua existência corresponde uma unanimidade no reconhecimento de que ele foi efetivamente um grande jurista, um

grande constitucionalista — e está aqui o Prof. Ataliba para reforçar o nosso entusiasmo.

O despertar para o tema

Muito bem, qual foi o texto de Francisco Campos, escrito ainda sob a vigência da Constituição de 1946, que instigou as minhas reflexões? O seguinte: a isonomia constitucional não era um princípio constitucional qualquer, porém o mais eminente dos princípios constitucionais. Por mais eminentes que sejam o *habeas corpus* e o mandado de segurança, por exemplo, que estavam contemplados na Constituição de 1946, sem isonomia eles não teriam efetividade.

A partir daí verifiquei que este era um texto fundamental, era o princípio dos princípios, o mais originário de todos, não na ordem cronológica, mas na ordem valorativa e epistemológica, a condicionar os nossos estudos e a aplicação constitucional. A isonomia é, na Constituição Federal, o protoprincípio — o mais originário na ordem do conhecimento, o outro nome da *Justiça*. Uma justiça imanente — não transcendente portanto — ao ordenamento constitucional positivo. Direito Constitucional e Justiça Constitucional, o mesmo. Portanto, esta reverência ao passado é um ato — se nós queremos ser autenticamente modernos — de fidelidade intelectual ao que não devemos absolutamente desprezar. Impõe-se repensar o que pensou Francisco Campos e até o que pensaram antes dele.

Voltar ao pensador, ao que ele pensou, uma regra que diria epistemológica — com essa licença do pensar moderno — é sempre um pensamento *fidel*, um *ato de fidelidade*. Por isso é que já se disse admiravelmente: pensar nada mais é do que *recordar*, e mais ainda, pensar é *comemorar* o que foi dito, vivido e antes pensado; todo ato de pensamento não

passa de uma *comemoração pensante*. Sem o reconhecimento desse legado cultural do passado, nós regrediríamos à barbárie e à idade da pedra lascada; sequer seria possível a continuidade da ciência, a continuidade do *mundo da cultura*. E mais, se nós pensarmos com seriedade o que foi antes de nós pensado, ocorrerá que, num ato de contração intelectual, teremos de reconhecer que recriamos esse precioso legado cultural sem mérito nenhum nosso; nós o recebemos graciosamente, ele está à nossa disposição, pelo simples fato de que constitui um legado comum à humanidade, um bem comum da humanidade; algo que não está alojado na vaidade subjetivista e deplorável de pensadores superficiais.

Hierarquias de princípios

Pensar, portanto, é, ao fundo, *agradecer* por aquilo que nós recebemos dos nossos antecessores.

A partir daí, da afirmação de que todos são princípios constitucionais contrapostos às meras normas constitucionais, e a partir do que ensinou Francisco Campos, é possível avançarmos, ir além do pensador, sem trair o seu pensamento. É possível pensarmos a sexta tese: há uma hierarquização na região normativa, como que no *interior* dos próprios princípios constitucionais.

Será que esta é uma construção cebrina, partida da incontinência verbal do Prof. Souto Borges, ou ela, como qualquer opinião doutrinária, sequer pode constituir uma base de avaliação, uma base de experimentação daquilo que as nossas pobres teorias, como redes, lançam sobre a realidade, sem saber *a priori* o resultado que dela vamos obter, se uma boa pescaria ou uma frustração do próprio pensamento.

A Constituição Federal consagra claramente uma hierarquia: essa hierar-

quia não é apenas semântica, ou seja, do seu significado normativo, da sua consistência de significação, da sua expansão de significado em torno do texto constitucional, mas é também uma hierarquia sintática. Há princípios na Constituição Federal que, pela sua extrema eminência, não podem ser tangidos sequer por uma reforma constitucional, não podendo sequer ser objeto de deliberação, medidas pendentes a abolir esses princípios fundamentais, tal como prescreve o art. 60, § 4º da Constituição Federal de 1988.

Princípios

A Constituição tem princípios fundamentais e normas, mas tem meros princípios, por exemplo os princípios gerais ligados à ordem econômica (art. 170 do texto constitucional). Porém, numa Constituição revestida do grau de pormenorização da Constituição Federal em vigor, não é à toa que ela enuncia certos princípios topograficamente em primeiro lugar no seu texto: são os princípios da Federação e da República, que estão no art. 1º, é o princípio da tripartição do poder, que está no art. 2º; é o princípio da democracia, que está no art. 4º; e são os direitos e garantias *fundamentais* do art. 5º do texto constitucional.

Enquanto, com relação aos princípios ligados à ordem econômica, a Constituição Federal faz referência apenas a que eles são princípios *gerais*. Com relação a esses princípios, que agora acabo de enunciar, a Constituição Federal os nomeia como sendo *fundamentais*. O *Título I* da Constituição trata precisamente dos *Princípios Fundamentais* — que, enquanto tais, não são meros princípios. Os direitos e garantias individuais são efetivamente direitos e garantias, mas como elas se projetam pelo texto constitucional todo, na aplicação constitucional, que condicionam no seu todo, esses di-

reitos e garantias acabam por se corporificar também como principais.

Sétima tese: a ousadia teórica, se responsável, é uma virtude metodológica, nada tem a ver com vaidade de estudo; nada tem a ver com incontinência verbal; falta de contenção em estritos termos de produção científica. Cientificamente, nós só podemos avançar se tivermos a coragem de ousar. E eu vou ousar conjecturar que, mesmo esta distinção entre princípios constitucionais fundamentais e meros princípios acaba por convocar o nosso pensar para um avanço ainda maior em termos doutrinários e para uma concepção ainda mais originária, no sentido de que é possível estabelecer no texto constitucional uma hierarquização desses próprios princípios constitucionais. E aí nós atingimos o núcleo, o cerne, o ponto central da nossa exposição.

Superioridade do princípio

Afirma Francisco Campos: a isonomia não é um princípio constitucional como outro qualquer, ela condiciona a eficácia à aplicação de todos os demais princípios constitucionais. E afirmo eu: a isonomia não está restrita apenas ao enunciado do art. 5º *caput* e item I da Constituição. Se não manipularmos irresponsavelmente as palavras, veremos que não é por acaso que a Constituição Federal, dos 77 itens em que se desdobram os direitos e garantias fundamentais do art. 5º, faz menção à isonomia no *caput* do dispositivo: todos são iguais perante a lei; ou como diria Kelsen: a isonomia *formal* é ali garantida. Mas ela institui logo em seguida, no primeiro item, a isonomia no sentido *substantial*, a isonomia *material*: homens e mulheres são iguais em direito e obrigações, nos termos desta Constituição. A igualdade é aí a *matéria* da Constituição.

Insisto: pensar é sempre um esforço de retornar ao passado. O pensador matinal dizia também: tudo tende à unidade, a variedade tende sempre à unidade, a diversidade, à simplicidade da unificação: tudo é um (Heráclito).

Oitava tese: a Constituição gravita, toda ela, em torno de um núcleo constituído basicamente pelos seguintes princípios constitucionais: a isonomia (art. 5º, *caput* e item I); a legalidade (art. 5º, item III); a universalidade da jurisdição (art. 5º, item XXV: “A lei não exclui a apreciação do Poder Judiciário sobre ou ameaça a Direito” — é o que diz o texto); o princípio do contraditório, art. 5º, item LV: “Aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Nesse núcleo principal, num mínimo formal de saturação — que é o máximo de saturação substancial dos princípios — nós chegamos ao cerne dos direitos e garantias fundamentais que estão no texto da Constituição Federal de 1988. Mas não nos basta isso ainda; tudo não é *um*, tudo não se reduz à unidade? Todos os direitos e garantias individuais, todos os princípios que estão no texto constitucional, a universalidade da jurisdição, a legalidade, o contraditório, são servientes, estão a serviço da isonomia, e sem eles seguramente não se explicam com a necessária densidade de exposição teórica. Não é possível abstrair a isonomia na análise de qualquer princípio constitucional.

Não diz a Constituição Federal que nós somos iguais perante regulamentos, portarias, ordens de serviços, instruções, resoluções do Banco Central, pareceres normativos. A Constituição Federal diz: Todos são iguais perante a lei”. A *legalidade é a morada da isonomia*. Se, na linguagem-de-objeto, a legalidade e a isonomia estão enunciadas em dois incisos

Abrangência

E a universalidade da jurisdição? Sem isonomia ela seria um princípio oco; uma enunciação balofo, um *flatus vocis*. E o contraditório? Como assegurar a po- lêmica, a discussão? A *dialética do contraditório no processo judicial*? O encontro das opiniões, sob império de regras processuais norteadas, todas elas direcionadas, para um fim que o processo atinge, inclusive o processo tributário, que será fiscalizado todo o tempo, no tocante à *pertinência* da discussão pela parte imparcial que é o juiz. Como isso seria possível sem isonomia? Estou falando da Constituição de 1988...

A isonomia está também no preâmbulo da Constituição Federal. Antes de qualquer outra coisa, antes de começar a disciplinar qualquer matéria, já declara o legislador constituinte, no preâmbulo, o fim das normas que institui: preservar a igualdade. A isonomia está ainda no art. 4º, item V, nas relações internacionais, nas relações que o Brasil mantém com os Estados estrangeiros. Regem-se, todas elas, pelo princípio da igualdade. Portanto, antes de qualquer disciplinação ou estruturação interna do ordenamento jurídico constitucional brasileiro, está a isonomia, persistente, a governar todas as relações jurídicas de ordem internacional que o Brasil entretém.

Aliomar Baleeiro já dizia, e vamos respeitar o pensamento dele, reverenciando aquilo que ele disse: os princípios implícitos no texto constitucional têm a mesmíssima positividade e eventualmente a mesma eficácia dos princípios constitucionais expressos. Portanto, eu posso extrair na metalinguagem doutrinária a regra de que em verdade existe também uma isonomia no relacionamento entre as pessoas constitucionais, União, Estados, Membros e Municípios.

Não significa, essa isonomia das pessoas constitucionais, tenham elas as mesmas atribuições legislativas e administrativas. Significa, isto sim, que elas recebem as suas competências diretamente do texto constitucional, sem intermediação de espécie alguma. E o Município — *essa diversidade na unidade* que possibilita e viabiliza a unidade nacional num país de dimensões continentais como o Brasil? O Município é uma *criatura da Constituição*: o art. 1º ao estruturar a federação brasileira, refere-se ao Município; o art. 18 diz que o Município é autônomo. O Município portanto não recebe a sua competência legislativa e administrativa senão do próprio texto constitucional. Equivocado seria supor fora possível colocar esse problema a nível infraconstitucional. Perfeitamente caracterizada portanto a isonomia das pessoas constitucionais.

Isonomia e legalidade

E finalmente a isonomia do art. 5º, enunciada na linguagem constitucional como um princípio distinto da legalidade. Mas, na metalinguagem doutrinária, não é preciso usar a mesma terminologia da linguagem do objeto, e eu posso muito mais adequadamente dizer: legalidade isônomia, um só princípio.

E seja-me permitida, em decorrência dessas divagações, uma outra tese a nona e a mais importante, talvez (ou

muito mais) um devaneio da *imaginação generosa*, em torno do texto constitucional. É que a isonomia *não está no texto constitucional* apenas; a isonomia, em certo sentido, é a *Constituição Federal de 1988*. Tudo é um. Todos os princípios e normas se reconduzem ao princípio mais originário, o que está no fundo dos fundamentos da Constituição.

E quando se trata da isonomia em matéria *tributária* (art. 150, item II), numa Constituição pormenorizada como a brasileira, a tendência da analítica superficial é afirmar logo: essa reiteração da isonomia, no setor tributário, é uma redundância, uma superfluidade, uma duplicação inútil do texto constitucional que dantes enuncia, em caráter genérico, a legalidade geral (art. 5º, *caput* e item I).

Hoje eu não penso assim; considerando a importância que o problema tributário tem para o Estado Brasileiro, o dramático desafio para a arquitetura constitucional, de distribuir poder de tributar entre três esferas autônomas de governo — União, Estados e Municípios —, provocou a necessidade de que houvesse uma disciplina autônoma quer da legalidade tributária, quer da isonomia tributária. Veda, o art. 150, discriminações entre contribuintes. Esta reiteração se dá sob uma perspectiva completamente distinta da legalidade e isonomia gerais no texto constitucional.

Qual é essa perspectiva? Já aí, a legalidade e isonomia são encaradas, por assim dizer, no texto constitucional, como *limitações constitucionais do poder de tributar*. E a suprema limitação do poder de tributar é a isonomia. Portanto, nenhuma lei tributária material sem isonomia, nenhum tributo sem legalidade. Nós voltamos às vetustas origens do Direito Tributário: *nullum tributum sine lege*. No fundo, tudo monocordicamente reitera o dizer do passado.

É uma característica do Direito moderno a inflação legislativa, o culto nes-

se sentido descomedido e destemperado não da lei em si, mas da produção legislativa incontida. A lei se permite tudo, contanto que na prática ela não regule nada; normas desprovidas de efetividade. A lei, por conter normas de caráter geral, é privilegiada nas preocupações com os estudos, inclusive de Direito Tributário, e assim deve ser, mas não se perdendo a visão da floresta pela contemplação da árvore. Na legalidade não está o Direito todo; a legalidade tem que ser consorciada, para a sua eficácia com o ato administrativo e judicial; ou seja, as sentenças administrativas, os acórdãos administrativos e os atos judiciais (colegiais ou singulares).

Muito bem: que acuso de ser destemperado? Rogo ninguém atribua à minha exposição o sentido de que estou preconizando o desrespeito à lei. De maneira nenhuma. O que eu quero dizer é o seguinte: em ciência do Direito, e portanto em ciência do Direito tributário, a magna indagação que retorna o tempo todo nas nossas meditações é o respeito dos limites do nosso pensar, em respeito aos limites do nosso objeto. A lei jamais foi feita para regular todos os casos — nenhum, excetuado — que concretamente ocorrem na convivência social. Pelo contrário, as leis são feitas para aquilo que normalmente acontece. É uma velha parêmia, só na aparência, parecendo ser firmada pela consideração de que, ao lado das normas tributárias de caráter geral, existem as normas tributárias de caráter excepcional.

Alcance do princípio

Todavia, o conceito de geral e o de excepcional nas suas interrelações são, um como outro, conceitos relativos. A norma excepcional é, também ela, uma norma de caráter geral, só que a norma geral excepcional (se assim me posso expressar) se dirige a uma generalidade

A generalidade das lei encobre eventualmente a sua miséria. Ali, onde haja uma generalidade de expansão da lei,

uma generalidade inexcetuada, i.é., sem exceção no texto legal, há sempre um sacrifício da Justiça.

Dizendo essas coisas assim e muito abstratamente formulado, o enunciado não perde a sua validade, mas perde um pouco da compreensão e da comunicação. Mas, se eu disser que a miséria do Imposto Provisório sobre movimentações Financeiras — IPMF é precisamente a sua generalidade, porque, em decorrência dela, é incompatível esse imposto com a capacidade contributiva, a compreensão fica enormemente facilitada. É a forma iluminadora do exemplo.

Constituição e lei

Outra suposição minha, infelizmente desconsiderada: não se deve confundir uma lei inconstitucional com a aplicação inconstitucional, essa sim, de uma norma infraconstitucional. Como as leis são feitas para aquilo que normalmente acontece, num caso concreto excepcional (o que se não confunde com a excepcionalidade das normas legais) pode ocorrer que a aplicação da norma tributária venha a redundar numa flagrante injustiça, ou que, ao negar-se a aplicação de uma norma tributária geral ou de uma norma tributária qualquer instituída em lei, injustiça também venha a eclodir na vida social. Suponha-se, por exemplo, que, numa determinada região do País haja uma circunstância fortuita, uma calamidade pública num determinado Município, por exemplo, como ocorreu na minha terra há muitos anos: um bairro pode estar afetado por um incêndio ou por uma enchente e esse infortúnio afeta a capacidade contributiva individual por um período limitado de tempo, mas seguramente afeta. O que ocorre então? O legislador concede uma isenção restrita aos habitantes do bairro (A). Meses depois ocorre que, por um infortúnio maior ainda, esse infortúnio se es-

tende e recai sobre outro bairro (B). Mas não há lei prevendo tal situação. A lei só foi feita para resolver a situação do bairro (A), mas tudo indica que se os habitantes do bairro (B), dantes não afetados, vierem a ser atingidos por esse infortúnio, o legislador daria exatamente a mesma solução. É caso típico de interpretação extensiva. E se o legislador não previu a hipótese, como as leis são feitas para o que normalmente acontece, a essa situação absolutamente excepcional, o próprio ordenamento jurídico dá o remédio. Um dos instrumentos para essa integração é a *isonomia*.

Não está dito na Constituição Federal de 1988 que os direitos e garantias que ela estabelece, no art. 5º, independem de regulamentação? Por que então, que espécie de *pudor* leva o intérprete — o que é muito mais acomodação servil à aplicação superficial — a desaplicar o texto constitucional em tais hipóteses? Não é preciso decretar a inconstitucionalidade de lei “omissiva”.

Agora, se se aplica a uma situação norma que foi feita para regular casos gerais, realmente a aplicação aí é a aplicação inconstitucional de norma constitucional.

Eu também continuo não falando novidade, estou apenas tentando dizer coisas velhas sob perspectivas novas, ou, como diria o Ministro Baleeiro, transportando vinho velho em pipa nova. Rubens Gomes de Sousa disse isso com toda clareza nos seus pareceres luminosos. Um exemplo: o Imposto Predial e Territorial Urbano. A Constituição Federal o tem por todo, quando fala da propriedade, o faz em reiteração que nos chama a atenção, atrela o seu exercício à sua função social. E diz claramente, ao atribuir a competência ao Município, que o imposto Predial e Territorial Urbano poderá ser progressivo, de modo a assegurar a função social da propriedade (art. 156, § 1º). Institui-se o Imposto Predial e Territorial Urbano, por hipótese, progressivo no

tempo, em função do valor venal do imóvel. É claro que quem detém grandes imóveis, imóveis supervalorizados, imóveis que constantemente prestam revelância — como um bezerro de ouro — à especulação imobiliária; imóveis que não estão exercendo a sua função social; imóveis que, simplesmente ociosos, formando estoques para a cumulação de riquezas, é claro que eles próprios sempre correspondem a uma manifestação ostensiva de capacidade contributiva individual. E a lei foi feita para alcançá-los e não a outros; a lei foi feita, repito, para aquilo que normalmente acontece (*quod plerumque fit*). Mas, argumenta-se *ad terrorem*, contra a constitucionalidade dessa imposição, com a circunstância que chega a ser ridícula: a alegação de que eventualmente o imposto pode cair sobre uma viúvina desamparada, pensionista da Previdência Social que herdou imóvel superativamente valorizado na Av. Paulista, mas não tem como pagar o tributo, ou que o IPTU progressivo no tempo pode até recair sobre um desempregado que tem um grande patrimônio mas está sem trabalhar e não tem como realizar dinheiro... Isso seria incompatível com a capacidade contributiva individual. São, todos esses, casos-límites, a mais excepcional das exceções. E por isso previstos no plano legal. E o legislador faz obra humana e, pois, necessariamente imperfeita.

Ora, exigir o imposto em hipóteses que tais, é evidentemente recair no que eu critiquei, uma aplicação inconstitucional de norma constitucional. Agora, uma solução evidentemente desastrosa seria considerar-se a lei inconstitucional como um todo, em nome de uma incidência excepcional. É só uma questão de inovar aquela *lógica do razoável* a que se reportava o Prof. Recasens Siches. Mas o dizer bem humorado diz que bom senso é a coisa mais bem repartida do mundo, porque todo mundo acha que o seu é suficiente (risos). Pretende-se então decre-

tar a inconstitucionalidade de lei em circunstâncias como essa. Nada mais desastrozado.

Concluo esta exposição, à mingua de tempo, que muito já me foi concedido pela generosidade da atenção.

Este congresso foi feito exatamente para quebrar tabus e preconceitos. Não é à toa que ele se afirma como ocasião renovada para o repensar de vários temas constitucionais. E se nós queremos ser fiéis a esse desiderato, teremos que constantemente retomar o ofício e esforço de pensar, sem o qual não existe nenhum jurista, nenhum especialista em Direito Tributário ou outro ramo qualquer de conhecimento jurídico digno deste nome. Muito Obrigado. (Palmas).

PROF.^a MISABEL DERZI — Tivemos a honra de ouvir palavras maravilhosas, discurso belíssimo do Prof. Souto Maior Borges. Eu acredito que os nossos juristas homenageados Rubens Gomes de Sousa, Aliomar Baleeiro, Kleber Gardino e Sampaio Dória tiveram, nas palavras de Souto, a homenagem justa que se lhes poderia prestar.

Professor Medrano, esses juristas a que nos referimos aqui, juristas brasileiros que abriram os caminhos do Direito Tributário, foram homenageados pelo Prof. Souto de uma forma impar, porque nos lembrou que estudar ou reestudar o pensamento tributário é comemorar. Comemorar é exatamente o que nós estamos fazendo hoje, reestudando o antigo, retomando aquilo que de precioso temos nesse antigo, aquilo que o pensador como um Aliomar Baleeiro, um Sampaio Dória, um Cleber Gardino e um Rubens Gomes de Souza, aquilo que esse pensador pensou e nós podemos apenas pretender, no máximo — eu ainda não consegui, mas como os senhores vêm o Prof. Souto consegue e sempre consegue, e por isso que ele é feliz, já escreveu uma obra chamada “Ciência feliz” — ele consegue sempre colocar uma

pedra a mais, um tijolo a mais no edifício da ciência jurídica. Alguns tentam, como eu, arduamente, embora não consigamos colocar essa pedra. Nós estimamos, estimulamos, e aplaudimos sempre que alguém o faz.

Evolução da ciência

Então, reestudando o antigo e retemendo as lições dos grandes mestres e submetendo todas essas lições ao teste rigoroso da cientificidade, teste rigoroso que mesmo quando infirma teorias científicas não nega o valor dessas afirmações, mesmo quando elas tendo prestado um elevadíssimo e um relevantíssimo serviço à ciência do Direito Tributário, mesmo quando estas afirmações científicas num certo momento deixam de ser suficientes para abarcar ou para explicar a totalidade dos fenômenos da realidade. Assim como no campo das ciências exatas a um Kepler sucedeu um Newton, a um Newton sucedeu um Einstein, também no Direito.

A obra da ciência é uma obra contínua e a esta visão belíssima o Prof. Souto, o discurso do Prof. Souto, é a confirmação sempre correta, sempre exata de que ele é um dos maiores juristas brasileiros de todos os tempos. E submetido a um novo teste de verificabilidade esta constatação sempre se confirma. O Prof. Souto nos trouxe aqui, exatamente, a primazia do princípio da igualdade, a prevalência do princípio da igualdade, além de retomar o pensamento, mesmo porque pensado por esses grandes pensadores da História do Direito, ele lembrou a hierarquia entre esses princípios constitucionais, todos eles, para sacar, ir passando por todos esses princípios a prevalência evidente do princípio da igualdade.

Federalismo

O federalismo não se compreende sem a isonomia e a igualdade entre os en-

tes políticos federados; a legalidade não se compreende se não soubermos que não faz lei, não se assenta para codificar e codificar a não ser aqueles que se situem como iguais — fundamentalmente como iguais, porque o senhor não discute com o escravo, ele ordena.

Então, fundamentalmente atrás da República — isso sempre nos ensinou Geraldo Ataliba — está o princípio da igualdade: República, legalidade, federação, o devido processo legal, por todos esses princípios caríssimos da Constituição perpassa sempre a igualdade. A igualdade, como diz o nosso mestre Souto, não está na Constituição, é a Constituição de 1988. E ao dizer isso fez alguma coisa mais difícil de se fazer ainda: demonstrar que entre os princípios fundamentais da Constituição, aqueles mais fundamentais — e esse o pensamento avançado, pelo menos como eu o vejo neste momento, de Souto Major Borges — da Constituição, alguns deles pode ser que sejam mais fundamentais ainda do que outros. Esse é o nosso desafio, porque o tempo todo muitas vezes não se trata de estabelecer propriamente uma hierarquia entre os princípios, mas de pesar ou de sopesar um frente aos outros, onde estamos falando de princípios fundamentais.

Vejam os senhores que quando entre nós foi declarada a abolição da escravidão todos nós sabemos que alguns senhores e proprietários levantaram a questão do direito adquirido e do direito de propriedade. Sem dúvida alguma teria havido ali, do ponto de vista desses proprietários, um confisco, porque seja como for esses seres humanos escravos tinham um valor patrimonial e o seu patrimônio tinha sido substancialmente reduzido.

Então, ao lado do não-confisco, do direito de propriedade e de outros princípios, segundo a Constituição todos eles fundamentais, uma outra indagação muito importante surge entre o sopesamento e a relação entre esses grandes

princípios. De plano o Prof. Souto se inclinou, ao longo do seu discurso, para um peso maior, um assento maior na igualdade ou na isonomia dentro do Direito, mas avançou também algumas soluções em caso de conflito, e que ao longo dos anos nos vão ser lembrados, que é a relação entre normas excepcionais e norma geral e a lógica do razoável.

Quero portanto saudar o Prof. Souto Major Borges, agradecer a ele essas palavras tão marcantes, tão decisivas na abertura deste VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, torcendo para

que no enfrentamento das questões, no dia-a-dia do Direito Tributário, possa a doutrina brasileira, possa a jurisprudência brasileira colocada frente a esses conflitos, entre grandes princípios constitucionais, entre princípios fundamentais, adotar as palavras do Prof. Souto e equilibrar esses princípios com os pesos adequados, como aqui foram colocados.

Portanto, mais uma vez muito obrigada, Professor, ao seu belíssimo discurso, como já era de se esperar.

Teremos um breve intervalo. Muito obrigada. (Palmas)