



# ESTUDO SOBRE A POSIÇÃO HIERÁRQUICA DOS DECRETOS LEGISLATIVOS QUE INCORPORAM TRATADOS

*Leonardo Avelino Duarte\**

## 1. Monismo ou Dualismo

O objetivo do presente trabalho é desvendar a hierarquia dos decretos legislativos que incorporam tratados internacionais, e algumas de suas consequências para o Direito nacional.

É necessário, entretanto, para o bom desenvolvimento do trabalho, superarmos a velha questão concernente à celeuma travada entre os doutrinadores sobre as relações entre o Direito internacional e o Direito interno, visto que até hoje dividem-se entre a teoria monista e dualista.

O uso do verbo “superar” denota, em parte, objetivo ao qual se propõe este estudo. É imprescindível fixarmos as premissas do nosso estudo em uma ou outra corrente – aquela que julgamos mais correta –, visto que a razão, se é que ela dá a sua virtude a alguém neste caso, não deve aqui recair em uma ou outra facção de juristas, pelo simples fato de aceitar-se o estudo sob múltiplos e concomitantes pontos de vista. Assim, nosso compromisso é com a coerência, entre o fundamento adotado e os preceitos que assim emergirão.

Em função do complexo relacionamento existente entre o domínio daquele Direito que envolve mais de um Estado, e aquele outro que envolve apenas uma ordem jurídica, existem duas teorias basilares, já referidas: a do monismo e a do dualismo jurídico. Começamos por explicar esta última.

---

\* Advogado. Professor da Universidade Católica Dom Bosco. Mestrando em Direito do Estado pela PUC-SP.



## 1.1 Teoria Dualista

Para os dualistas, existem duas ordens jurídicas distintas, uma interna e outra externa. Essas ordens seriam também independentes entre si, possuindo, além disto, fundamentos de validade distintos. Enquanto a ordem interna obteria sua validade da Constituição, a ordem externa, ao reverso, teria a sua validade estribada em procedimentos típicos da comunidade internacional. Desta feita, o Direito interno não teria maior afinidade com o Direito externo, devendo ambos, conseqüentemente, serem tratados através de métodos específicos, singulares, *já que se tratariam de Direitos diferentes*<sup>1</sup>.

Desta feita, já que se tratam, o Direito internacional e o Direito nacional, de ordens diferentes, independentes quanto à sua fonte de validade formal, possuiriam cada qual o seu próprio campo de atuação, não conflitando, assim, entre si<sup>2</sup>.

Mais do que isso, afirmam os defensores dessa teoria que os tratados internacionais não podem ser exigidos internamente sem que sejam incorporados ao Direito interno, através de norma interna. Já se vê que uma regra de Direito internacional nunca possuiria aplicação direta, na ordem interna de um estado, a não ser que houvesse sido previamente transformado em Direito interno.

Quando incorporado o Direito alienígena na ordem interna, aí sim poderia haver conflitos entre o Direito nacional e o Direito dos tratados. Bem leciona Afonso Arinos neste sentido:

Para os dualistas o tratado internacional, ainda que produto da vontade do Estado, não cria, propriamente, Direito Interno. Ele constitui uma espécie de convite à criação do Direito interno, mas esta só se verifica quando o Estado legisla em conseqüência, adotando o tratado, o que constitui um ato diferente daquele que o levou a celebrar o tratado, no campo internacional<sup>3</sup>.

## 1.2. A Teoria Monista

Os adeptos da teoria monista defendem a tese de que o Direito internacional e o Direito interno perfazem somente uma ordem jurídica, sem distinção portanto. O Direito estatal e o Direito interestatal, seriam apenas dois grandes ramos do Direito, que comporiam, juntos, um único sistema, *com um só fundamento de validade*. Se este fundamento de validade fosse encontrado no âmbito de Direito internacional, então teríamos o monismo com primado no

Direito internacional. Ocorrendo o contrário, encontrando-se o fundamento de validade no Direito interno, haveria o monismo com primado no Direito interno.

Sustentam os monistas que o Direito, enquanto ciência, deve, em atenção aos predicados filosóficos da epistemologia, atender e respeitar o princípio da unicidade, perfazendo, com efeito, um só conjunto composto de elementos que interagem entre si, de forma harmônica<sup>4</sup>. Uma construção dualista do Direito, se verdadeira, faria ruir os sustentáculos em que se baseiam toda uma idéia de conhecimento do Direito. Os caminhos, pois, para a obtenção da necessária unidade, são a subordinação de um Direito em face do outro, ou mesmo, a subordinação tanto do Direito nacional e internacional em face ao ordenamento natural (monismo jusnaturalista). Essencial para o monismo, já se vê, é a unidade do Direito, fato este que Hans Kelsen não deixou escapar:

Apenas existe uma unidade cognoscitiva de todo o Direito, o que significa que podemos conceber o conjunto formado pelo Direito internacional e as ordens jurídicas nacionais como um sistema unitário de normas - justamente como estamos acostumados a considerar como um unidade a ordem jurídica do Estado singular.

A isto se opõe a concepção tradicional que pretende ver no Direito internacional e no Direito de cada Estado dois sistemas de normas diferentes, independentes um do outro, isolados um em face do outro, porque apoiados em duas normas fundamentais diferentes<sup>5</sup>.

### 1.3. Conclusão

Averbe-se aqui, em suma, após as breves lições acima, para que a adoção da corrente por nós partilhada não seja duvidosa, os conteúdos de significado que construímos de monismo e dualismo.

O dualismo, defendendo a diferença entre o ordenamento estatal e o Direito internacional, propugna a existência de normas internacionais *válidas* coexistindo paralelamente ao Direito interno. Vale dizer, haveria então fundamentos de validade distintos entre o Direito interno e o internacional, bastando o fundamento de validade internacional, denominemos assim, para a regra de Direito interestatal ser válida.

Já o monismo, sustentando a *unidade* do Direito, atribui a *validade* de todas as normas a um só fundamento. Esse seria o seu traço nuclear, a necessidade, por parte da regra internacional, de um, e tão somente um, fundamento de validade.



#### 1.4. Nossa posição

Compartilhamos a tese monista com primado no Direito interno. Com efeito, acreditamos que todo o Direito internacional só pode ser classificado através da forma pelo qual é produzido. Assim, seria Direito internacional aquele produzido por órgãos e entidades internacionais, pelos acordos ou tratados entre Estados, ou ainda, pelo chamado costume internacional. Porém, note-se que as normas assim criadas teriam sempre, invariavelmente, um fundamento de validade eminentemente estatal. Sem embargo, no acordo celebrado entre Estados, por exemplo, encontrar-se-ia a norma estatal de competência para a celebração dos mesmos. Os órgãos e entidades internacionais, para serem válidos, precisariam de reconhecimento por parte de uma ordem estatal qualquer, o mesmo quando em relação aos chamados costumes internacionais. Na verdade, *não há Direito dos tratados* se não há o reconhecimento da validade da norma internacional por parte duma ordem estatal qualquer. Sempre haverá a ordem interna de dar aquiescência ao Direito internacional, e, ao fazê-lo, o reconhecerá e o dotará de validade, transformando-o em Direito, incorporando-o, assim, ao seu ordenamento.

Não seria, aqui, contra argumentação lógica, alegar-se que, na realidade, nossa Constituição, ao exigir o referendo do Congresso para a incorporação dos tratados na ordem interna (art. 84, VII da Carta Maior), bem como a sujeição dos tratados ao controle de constitucionalidade (art. 102, III da CF), adotou a teoria dualista. Etribamo-nos, como se viu, à idéia de que dualismo é existência de dois fundamentos de validade, um no âmbito interno, outro internacional, bastando este último para que uma norma de Direito internacional possa ser válida. Ora, o que defendemos é justamente o contrário: a regra internacional sempre necessitará de um fundamento de validade – o estatal.

Da mesma forma, nem se diga que se trata esta posição de um preconceito em relação à idéia de soberania. Reversamente, queremos dizer apenas e tão somente, repita-se, que não há Direito externo que não se reporte a algum ordenamento estatal e dele não extraia o seu fundamento de validade.

##### *1.4.1 No âmbito tributário*

Cumpre agora esclarecer as conseqüências do que aqui estudamos para o estudo da hierarquia dos tratados em matéria tributária. Não reconhecendo a validade de uma ordem internacional paralela e independente do Direito nacional, podemos concluir que os tratados internacionais, se não dotados do necessário fundamento de validade que deverá ser dado pela

da Constituição, não vinculam o ordenamento jurídico interno. Tratam-se de meros atos de competência do chefe do executivo federal, ainda incapazes de obrigar condutas no âmbito interno. Somente quando vertidos da necessária existência interna – repisaremos a matéria quando tratarmos da recepção das normas internacionais –, é que deflagrarão os tratados todas as consequências jurídicas.

Vê-se, destarte, que a adoção do monismo com primado no Direito interno, oferece importantes premissas, através das quais já se pode, com relativa segurança, avançar um passo no estudo do conceito de tratados.

## 2. Conceito de tratado internacional

O conceito de “tratado internacional”, fundamental para o estudo que pretendemos realizar, não pode ser usado em suas diversas acepções, sob pena de lidarmos com mais de um objeto científico quando, na realidade, pretende-se abordar um único em especial.

Como palavras são meros rótulos com os quais sopesamos as coisas, cumpre esclarecer quais dos vários sentidos há de se emprestar à expressão “tratados internacionais”. Nada mais correto, destarte, para a empreitada, do que estudarmos os significados da expressão no próprio Direito dos tratados e na Carta Constitucional.

De acordo com a Convenção de Viena, de 1969, tratado significaria:

“[...] um acordo internacional celebrado entre Estados em forma escrita e regido pelo Direito internacional, que conste, ou de um instrumento único ou de dois ou mais instrumentos conexos, qualquer que seja sua denominação específica” (art. 2º, 1º, letra “a”). Todavia, este conceito é de âmbito único da referida Convenção, embora ela mesmo reconheça a existência de outros tratados (art. 3º)<sup>6</sup>.

Já Francisco Rezek, definiu tratado como: “[...] todo acordo formal concluído entre sujeitos de Direito internacional público, e destinado a produzir efeitos jurídicos”<sup>7</sup>.

Carlos Roberto Husek, por seu lado, conceituou tratados internacionais como sendo todo: “[...] acordo formal concluído entre os sujeitos de Direito Internacional Público destinado a produzir efeitos jurídicos na órbita internacional”<sup>8</sup>.

Nota-se, mesmo através da singeleza dos conceitos acima, a dificuldade em se oferecer um conceito determinado ao que seja “tratado



internacional”. Porém, é inegável que nesta expressão queira-se apontar um acordo qualquer de vontades entre pessoas de Direito internacional, onde os Estados buscam estabelecer as bases jurídicas de suas inter-relações.

Na Constituição Federal, por seu lado, o uso do termo “tratados internacionais” não se reveste de maior precisão terminológica. Ao contrário, encontramos o uso das expressões “tratado, acordo e convenção internacionais” lado a lado, de forma que a primeira impressão é acreditar que versam coisas distintas.

No artigo 49, I, da Carta Magna, diz-se que é atribuição exclusiva do Congresso Nacional resolver sobre “*tratados, acordos ou atos internacionais*” que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio público. Já o artigo 84, no seu inciso I, que trata das competências privativas do Presidente da República, preceitua que cabe ao chefe do executivo federal: “celebrar tratados, convenções e atos internacionais, sujeitos a referendo do Congresso Nacional”.

De tanto a tanto, dá-nos notícia Saulo José Casali Bahia, em excelente tese de doutoramento pela Pontifícia Universidade Católica, que o constituinte originário patrocinou esta confusão terminológica ao cuidar do assunto para “evitar que apenas tratados assim expressamente denominados fossem encaminhados para apreciação congressional. Pretendeu-se, então, alcançar qualquer espécie de ‘acordo’”.

Não deixa, logo a seguir, de tecer a sua bem-vinda crítica:

Ocorre que a extensivação termina por parecer enumerar clausuladamente o universo de ‘atos’ sujeitos à aprovação legislativa, permitindo uma interpretação a contrario sensu tendendo a admitir como dispensada dessa aprovação figuras de denominação diversa<sup>9</sup>.

Como visto, não existe, tanto na doutrina como no texto de Direito positivo da Constituição Federal, um conceito único de tratado internacional. Deveras, a bem do rigor científico, procuraremos então delimitar nosso objeto de estudo, através de uma análise sistemática no texto constitucional, levando-se em conta não somente a singularidade das palavras, mas seu significado no contexto do Texto Magno.

Desta feita, entendemos que o tratado internacional deverá ser sempre aquele ato de competência exclusiva do chefe do executivo federal, praticado no âmbito de relações com mais de um Estado, ou com uma organização internacional, que deve se submeter ao crivo do Congresso Nacional (art. 49 I c/c art. 84, VIII).

Portanto, tratado seria o termo genérico, do qual fariam parte atos e acordos internacionais, praticados por pessoas de Direito internacional público.

Neste diapasão, também, o Prof. Saulo Casalis:

Melhor andou o constituinte brasileiro ao redigir o parágrafo segundo do artigo 5º, quando, ao abrigar Direitos e garantias não expressos na Constituição, referiu-se tão apenas àqueles decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados ou dos tratados internacionais em que o Brasil fosse parte. O artigo fez uso, assim, de modo correto, unicamente do gênero apropriado<sup>10</sup>.

### 3. Recepção dos tratados

Vai-se, neste capítulo, examinar de modo mais sintético possível a questão da recepção dos tratados pelo ordenamento brasileiro, ou seja, em como ocorre a sua tradução jurídica para o Direito nacional.

Com efeito, este processo já está, em suas linhas magnas, todo desenhado na Constituição Federal. As regras que regulam a celebração e a incorporação de tratados na Carta Maior podem ser assim resumidas: é competência da União manter relações com outros países (art. 21, I), e atribuição exclusiva do presidente celebrar tratados internacionais (art. 84, VIII), sujeitos a referendo do Congresso Nacional (art. 49, I c/c art. 84 VIII). Consigne-se, ademais, que cabe ao Supremo Tribunal Federal, em última instância, julgar a constitucionalidade dos tratados (art. 102, III, b).

Neste passo, revela-se necessária uma pequena digressão. É da dificuldade que surge da inteligência dos artigos 49, I e 84, VIII, todos do Texto Maior. Da simples leitura de ambos<sup>11</sup>, poder-se-á indagar se devem ou não *todos* os tratados serem submetidos ao crivo do Congresso para vigirem no ordenamento interno.

Entendemos, em razão da necessária conjugação entre os artigos 84, VIII e 49, I, da Carta Maior, que *todos* os tratados internacionais devam ser objeto de aprovação pelo Congresso Nacional, e não somente aqueles que acarretem “encargos ou compromissos gravosos” ao patrimônio nacional. Também assim melhor se atenderá a interpretação sistemática que devemos ter do texto constitucional.

Isto posto, procede a assertiva que, após a assinatura do tratado pelo chefe do executivo federal, terá o Congresso de, indiscutivelmente - não importando o seu conteúdo, aprová-lo ou não. Percebe-se, no caso, mais



uma vez a função fiscalizadora de que se reveste o Legislativo para controlar as atividades do Executivo.

Nesse contexto, como a lei que necessita de decreto para “a sua fiel execução” (art. 84, IV), precisará o tratado internacional - quando devidamente incorporado por via de decreto legislativo -, de decreto presidencial que a ele forneça executoriedade. A este decreto chama-se de ratificação. É Marcus Almeida quem ensina:

Muitas vezes, temos a impressão de que a ratificação seria algo emanado pelo Poder Legislativo, em especial pelo Congresso Nacional. Porém, tal pensamento está equivocado, dentro da questão dos tratados. A ratificação é, na realidade, o ato pelo qual a autoridade competente de um Estado aprova o ajuste internacional, celebrado em seu nome pelos plenipotenciários que nomeou, e promete fazê-lo cumprir<sup>12</sup>.

Registre-se, para que não restem dúvidas sobre o que aqui se pretende explicar, que a ratificação terá apenas o condão de fazer executar uma lei (decreto legislativo que incorpora tratado) que já se *incorporou* à ordem jurídica nacional. Em simples palavras, não é a ratificação que fará valer o tratado entre nós, e, sim, repita-se, o decreto legislativo.

Consigne-se, ainda, que a ratificação, só poderá ocorrer, sem embargo, após o aprovação dada pelo Congresso Nacional através do decreto legislativo.

O instrumento legislativo, por sua vez, capaz de incorporar, no Direito pátrio, o conteúdo de tratados internacionais, será o decreto legislativo, previsto no art. 59, VI, da Constituição Brasileira. Ao aplicador do Direito, imaginemos, um juiz resolvendo um caso concreto, decidindo com fundamento em um tratado cujo Brasil é signatário, poderia então surgir a indagação sobre qual é a norma apta a constar no dispositivo da sentença? Dirá ele que decidiu com base no tratado, ou no decreto legislativo? Ou ainda, no decreto executivo, que ratificou o tratado?

Na verdade, deverá o aplicador da lei embasar a sua decisão com fundamento no decreto legislativo. É que não existirá, autonomamente, repita-se, em benefício da clareza de significado, o tratado internacional. O que passará a existir, no Direito brasileiro, será *o decreto legislativo que disporá o conteúdo do tratado*. Aqui, mais uma vez, fazem-se ouvir as conseqüências dos ideais filosóficos que perpassam todo o nosso Direito, sendo este especificamente, o da lei como expressão da vontade da nação



(não detendo o executivo da presunção de realizar a vontade popular, tem que submeter seus atos ao beneplácito do legislativo). Uma vez juridicizado o tratado internacional, através do *decreto legislativo*, o último abrangendo os conteúdos de significação do primeiro, é que, formalmente, valerá a regra de Direito internacional.

Esclareça-se, por fim, que a afirmação de que o conteúdo do tratado esteja contido no decreto legislativo não é dizer que o tratado esteja subordinado a esta espécie de lei. Proposição de tal escopo seria o mesmo que afirmar que os decretos-legislativos são superiores ao tratado. Reversamente, o que assinalamos é que os tratados estão presentes, são internos, fazem parte do corpo deste veículo legislativo que é o competente para juridicizar matéria de Direito internacional no Brasil<sup>13</sup>.

Tenha-se em mente, enfim, que estudar então a hierarquia dos tratados não é nada mais do que estudar a hierarquia dos decretos legislativos, que contenham, em si, tratados internacionais.

#### 4. Noção de sistema e hierarquia

##### 4.1 A hierarquia como recurso para a harmonia do sistema

Far-se-á, doravante, para o deslinde do tema proposto, a análise do conceito de hierarquia, que nos é dado através do estudo de teoria geral do Direito.

Como é de todos sabido, os ordenamentos jurídicos devem ser organizados de forma que possuam coerência interna. Para isto, é necessária a existência de certas regras – instrumentos para a solução de conflitos intra-sistêmicos – que conservem o princípio lógico da não-contradição.

Importante ressaltar que a organização sistemática do Direito é condição para o seu próprio funcionamento. É que desorganizado, desprovido de meios para resolver as antinomias que as proposições normativas carreguem, não alcançará o Direito o seu fim último: organizar a sociedade através da força<sup>14</sup>. A insegurança advinda de múltiplas antinomias acabará por comprometer a eficácia do Direito, não sabendo a sociedade qual procedimento adotar quando ocorrido determinado fato jurídico, numa frequência que acabará por tornar inútil o próprio Direito.

A hierarquia seria assim um dos recursos disponíveis para solucionar os conflitos lógicos que as proposições normativas possam vir a provocar<sup>15</sup>.

## 4.2 Noção de Sistema

Dissemos, acima, que a hierarquia é um meio através do qual se pode resolver os conflitos intrassistêmicos do Direito. Na realidade, é a hierarquia particularidade fundamental do ordenamento jurídico. Sem ela, seria impossível compreender o Direito enquanto sistema normativo.

De fato, todas as proposições normativas se relacionam entre si. Qualquer regra que seja emanada do órgão legislativo (incluindo o decreto legislativo, que incorpora tratados no âmbito nacional) sofre imediatamente a influência de outras proposições. A lei age e interage com as demais. Como bem adverte Alfredo Augusto Becker, citando E. Vanoni:

Toda norma é, com efeito, parte integrante do sistema jurídico a que pertence. Desde o momento da sua criação, entre todas as normas de um mesmo sistema se exerce um complexo de ações e reações, que decorrem da necessária amalgamação das normas no ordenamento vigente. Já foi exatamente observado que a norma jurídica isolada não existe como tal na realidade da vida jurídica. Toda norma é válida e obrigatória, unicamente em uma relação necessária de influências recíprocas com um número ilimitado de outras normas, que a determinam mais expressamente, que a limitam, que a completam de modo mais ou menos imediato<sup>16</sup>.

Desde já, percebe-se que a característica fundamental do sistema é a sua organização, sua ordem<sup>17</sup>. Não se pode pensar em inter-relacionamento de elementos de um sistema sem haver alguma espécie de organização. Se não há relacionamento entre os integrantes deste sistema, então não há sistema. Disto colhe-se a lição de Paulo de Barros Carvalho, que bem anotou que no sistema de Direito positivo existem normas de comportamento e normas de estrutura. As primeiras estão voltadas para a conduta das pessoas, enquanto as segundas cuidam do relacionamento das regras jurídicas (como elas devem ser criadas, transformadas ou expulsas do sistema)<sup>18</sup>. São suas as seguintes palavras do ilustre professor a que nos reportamos:

Há sistema na realidade do Direito positivo e há sistema nos enunciados cognoscitivos que sobre ele emite a Ciência Jurídica. Em que se distinguem os dois sistemas?

O exame concreto dos vários sistemas de Direito positivo chama a atenção para a existência de lacunas e contradições entre as unidades do conjunto. É bem verdade que os sistemas costumam trazer a estipulação de critérios com o fim de eliminar tais deficiências, no instante

da aplicação da norma jurídica. Todavia, em face de dois preceitos contraditórios, ainda que o aplicador escolha uma das alternativas, com base na primazia hierárquica (norma constitucional e norma infraconstitucional) ou na preferência cronológica (a lei posterior revoga a anterior), remanesce a contradição que somente cessará de haver, quando uma das duas regras tiver sua validade cortada por outra norma editada por fonte legítima do ordenamento.

Agora, se isso de fato ocorre nos diversos sistemas de Direito positivo, não acontece no quadro sistemático da Ciência do Direito. Toda ciência requer a observância estrita da lei lógica da não-contradição, de modo que a permanência de dois enunciados contraditórios – A é B e A é não B – destrói a consistência interior do conjunto, esfacelando o sistema. Logo, no plano científico, não devemos encontrar contradição entre as múltiplas proposições descritivas, a despeito de tais enunciados relatarem normas jurídicas algumas vezes antagônicas. O sistema da Ciência do Direito é isento de contradições. Por seu turno, o sistema do Direito positivo abriga antinomias entre as unidades normativas, as quais somente desaparecem com a expedição de outras regras.

A locução sistema jurídico é freqüentemente referida para designar as duas construções lingüísticas: tanto o sistema prescritivo do Direito posto quanto o sistema descritivo da Ciência do Direito<sup>19</sup>.

Já se anotou acima que o sistema requer uma organização. É natural, então, um vínculo que relacione seus elementos, ditando sua organização, unificando-os. Este vínculo é que oferece o necessário caráter de *unidade* em um sistema. Não é por outra razão que lecionou o saudoso Geraldo Ataliba:

O caráter orgânico das realidades componentes do mundo que nos cerca e o caráter lógico do pensamento humano conduzem o homem a abordar as realidades que pretende estudar, sob critérios unitários, de alta utilidade científica e conveniência pedagógica, em tentativa de reconhecimento coerente e harmônico da composição de diversos elementos em um todo unitário, integrado em uma realidade maior. A esta composição de elementos, sob perspectiva unitária, denomina-se sistema<sup>20</sup>.

#### 4.3 A singularidade do sistema jurídico

Tecidos os comentários acima, pode-se afirmar que a singularidade do sistema jurídico – tanto no plano prescritivo quanto na Ciência do Direito – é que este se coloca de forma hierarquizada, tendo os seus elementos



organizados de uma forma escalonada, de tal modo que as proposições jurídicas se relacionam umas com os outras *verticalmente* (relação de hierarquia) e *horizontalmente* (relação de coordenação). Esta organização permite que as normas no cume do ordenamento jurídico (ou, se se preferir, da pirâmide jurídica), regulem o processo de criação e transformação de normas inferiores.

Daqui já se extrai uma singela conclusão que ajudará a definir o que é hierarquia: esta pressupõe um relacionamento *vertical* entre duas normas quaisquer.

#### 4.4 Noção de hierarquia

Já se afirmou alhures que as normas jurídicas hierarquicamente superiores regulam o processo de criação e transformação das normas jurídicas inferiores. É dizer então, que as *normas jurídicas superiores é que dão validade às normas jurídicas inferiores, na medida em que estas estão em conformidade com aquelas*. Parece lógico – para manter a coerência interna do sistema – que a norma fundada deve obedecer aos preceitos daquelas normas que lhe exigem concordância semiológica (não pode haver contradição entre a norma superior e a norma subordinada) e lhe ditam seu processo de manufatura<sup>21</sup>.

Visto que as normas inferiores não podem extravasar os termos daqueles preceptivos que lhes ditam seu processo de criação (tanto porque não lhe podem contradizer, tanto porque lhes ordenam correto processo de feitura), cumpre indagar: que normas, entre nós, ocupam o mais alto grau na pirâmide jurídica, determinando, por isso mesmo, a criação de outras normas jurídicas? Tratam-se das normas constitucionais, último reduto de validade das outras regras de Direito positivo.

Daí outra conclusão, portanto, de que a correta averiguação da posição hierárquica dos decretos legislativos, que incorporam tratados internacionais, deve ser feita sempre em face da Constituição da República.

Por conseguinte, podemos concluir ao lado de Michel Temer que hierarquia é:

[...] a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior. A lei é hierarquicamente inferior à Constituição porque encontra nesta o seu fundamento de validade, porque a Constituição a cria<sup>22</sup>.

Também neste sentido lecionou Celso Ribeiro Bastos:

Noutro falar, toda vez que o ato inferior extrai o seu fundamento de validade de outro, este lhe é superior, e, em consequência, instaura-se uma relação de hierarquia. E extrair o seu fundamento de validade significa conferir condições de possibilidade jurídica. A norma hierarquicamente inferior materialmente caminha nos limites legais impostos pela norma superior. Isso significa que a lei superior dispõe sobre certas matérias que condicionam a atividade regulamentadora da inferior. É sabido que o nosso ordenamento jurídico não é composto por um sistema de normas de mesma hierarquia, mas sim por uma ordem de diferentes normas jurídicas, apregoava Hans Kelsen<sup>23</sup>.

Por fim, afigura-nos indispensável a lição de José Souto Maior Borges:

A relação de hierarquia supõe que uma norma retira a sua validade da conformação com outra norma.

Diz-se então que a primeira é uma norma subordinada ou de grau inferior e a segunda, uma norma subordinante, ou de grau superior. A relação entre a norma subordinante e a norma subordinada, cuja criação é regulada pela norma subordinante, é uma relação de hierarquia, consistente num vínculo de supra e subordinada. A norma que determina a criação de outra norma lhe é superior ou supraordenada; a criada na conformidade dela, inferior ou subordinada. Essas normas portanto não guardam entre si uma relação de coordenação, mas de subordinação hierárquica. Esse é o mais preciso significado do termo hierarquia e decorre da circunstância exaustivamente demonstrada por Kelsen de que o ordenamento jurídico é um sistema escalonado de normas; um sistema de normas juridicamente subordinadas em graus sucessivos de hierarquia (Stufenbau der Rechtsordnung). O ordenamento jurídico não é um sistema de normas de igual hierarquia, mas uma ordem escalonada de diferentes normas jurídicas<sup>24</sup>.

## **5. Posição hierárquica dos decretos legislativos que incorporam tratados internacionais**

### **5.1 Teorias sobre a hierarquia dos Tratados Internacionais**

A questão da hierarquia dos decretos legislativos que incorporam tratados internacionais para o ordenamento jurídico brasileiro vem provocando bastante controvérsia. Em síntese, destacam-se duas correntes: uma que defende a supremacia dos tratados em face das demais leis, e outra, ao



reverso, que defende a paridade hierárquica entre os tratados e demais normas.

Antes de tomarmos qualquer posição a respeito, seria prudente, recomendável mesmo, resumirmos aqui as conclusões que levamos a cabo linhas atrás. Desta feita, temos que, para nós: i. *não há Direito internacional que deixe de buscar fundamento de validade em alguma norma de Direito interno*; ii. *é decreto legislativo que incorpora o tratado na ordem jurídica nacional, através da repetição de seu conteúdo, no corpo do seu texto*. iii. *estudar a hierarquia dos tratados não é nada mais do que estudar a hierarquia dos decretos legislativos que contenham tratados*; iv. *hierarquia é o vínculo vertical de validade, onde a norma subordinada extrai da norma subordinante o seu fundamento de validade*.

Repisadas as singelas ilações acima expostas, já podemos vislumbrar o equívoco de algumas correntes que propugnam pela superioridade dos tratados em relação à lei ordinária e outras espécies previstas no artigo 59, do Texto Magno. A lei não se subordina aos decretos legislativos que incorporam tratados pela simples razão de que retiram diretamente o seu fundamento de validade da Constituição. Queremos significar que, se a Carta Maior não determinou que os tratados dêem validade à outras leis, então os tratados, em face delas, não desfrutam de qualquer superioridade<sup>25</sup>. A divergência, aqui, que viceja entre os doutrinadores, é agravada ainda pelo fato dos tratados poderem reger os mesmos assuntos que as leis.

Entretanto, como se afirmou anteriormente, grande parcela dos autores defende a posição hierárquica intercalar dos tratados internacionais, que se situariam entre a Constituição e as demais espécies normativas. É preciso estudar suas teorias, para, através da reflexão, podermos fixar afinal uma nossa própria e conclusiva opinião.

## 5.2 Razões da pretensa supremacia dos tratados

Aqueles que defendem a supremacia dos tratados sobre a lei o fazem, resumidamente, com respaldo em três fundamentos. Vejamos:

i. O artigo 5º, § 2º, da Constituição Brasileira<sup>26</sup>, dotou os tratados que versem sobre Direitos e garantias individuais de força constitucional, com o que, elevaram-se os tratados que versam sobre esta matéria à hierarquia de norma da Constituição.

ii. Os tratados são aplicados no Direito nacional como Direito

internacional, não se revestindo da natureza de decreto legislativo, o que significa dizer, os tratados valem na ordem interna como tratados, e não como lei interna, podendo ser revogados, assim, somente através de procedimento próprio, e nunca por meio de outra lei;

iii. O artigo 98, do CTN, estabelece, inequivocamente, a superioridade hierárquica dos tratados, em matéria tributária, em relação às demais leis.

### 5.3 O art. 5º, § 2º, da Constituição

Dado que o artigo 5º, § 2º, da Constituição Federal, estabeleceu que os Direitos e garantias estabelecidos na Carta Magna não excluem outros decorrentes dos “tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte”. Aduzem muitos que os tratados, inclusive os de matéria tributária, estariam alçados a nível constitucional.

Porém, o artigo 5º, § 2º, não dá força constitucional a quaisquer tratados ou decretos legislativos que incorporem tratados<sup>27</sup>.

De começo, cumpre registrar que o processo de feitura de emendas constitucionais é caracterizado por severos limites. A matéria mereceu tamanha importância do constituinte que a ela foi dedicado todo um artigo, a reger o processo de mudança constitucional (art. 60 da CF). Significa dizer, toda a matéria, para revestir-se da dignidade constitucional, precisará da aprovação de três quintos do Congresso Nacional, em dois turnos.

Bem por isso, não se pode admitir que os tratados em matéria tributária, vinculados no ordenamento interno pela via do decreto legislativo, cujo processo de manufatura, sabe-se bem, é menos complexo que o procedimento de feitura de emenda constitucional, seja instrumento adequado para modificar o texto maior.

Há também a questão dos limites materiais da reforma da Constituição. Existe toda uma sorte de assuntos que não podem sequer ser discutidos pelo constituinte reformador, e que poderiam ser afetados caso se considere iguais hierarquicamente, os decretos legislativos contendo tratados e a Constituição Federal. Se admitida tal interpretação, estar-se-ia abrindo mão da rigidez do texto constitucional e, por conseguinte, do princípio da segurança-jurídica - que garante a todos os cidadãos que a ordem constitucional não será modificada da noite para o dia.

Neste sentido, o professor Luiz Alberto David Araújo e Vidal Serrano Nunes Júnior que destaca:



Se pudéssemos entender que o decreto legislativo pode alterar a Constituição Federal, incluindo Direitos, estaríamos afirmando que se trata de um texto flexível, não rígido, abandonando uma tradição constitucional e não aplicando os princípios do art. 60 e seus parágrafos, regra de imutabilidade implícita<sup>28</sup>.

Registra ainda, Marcus Elidius Micheli de Almeida, em abono à nossa linha:

É de se estranhar que um tratado incorporado, com já visto, por um Decreto Legislativo, em razão de um ato internacional do qual só tenha participado o Presidente da República ou algum delegado por ele nomeado, e que tem como aprovação um quorum de maioria simples, possa incorporar-se ao Direito pátrio com força de norma constitucional<sup>29</sup>.

Parece claro a todas as luzes, após as considerações acima, que não quis o constituinte originário alçar os tratados ao nível de norma constitucional. Porém, nos restaria a indagação, de qual seria, então, o real significado do § 2º, do art. 5º, da C.F?

Pelo quanto já se disse, com o emprego de uma análise sistemática da Constituição, conclui-se que o preceptivo normativo supracitado não é outro senão o de dar mensagem ao interprete e aplicador do direito de que o rol de Direitos constantes no artigo 5º não é exaustivo, tão somente. Assim existem outros Direitos e garantias que integram a ordem positiva brasileira, além daqueles dispostos explícita ou implicitamente na Constituição Federal. Mas o parágrafo não confere, ressalte-se mais uma vez, qualquer prevalência àqueles Direitos<sup>30</sup>.

#### 5.4 Os Tratados valeriam na Ordem Nacional como tais, e não como Lei Interna

Parcela da doutrina pretende ver pretensa superioridade dos tratados em face à lei interna porque, defendem, são os tratados aplicados como tais, não se revestindo da natureza do decreto legislativo. Afirma ainda essa doutrina que um tratado, para ser revogado, necessita de procedimento próprio, não podendo fazê-lo mera lei, donde outra prova adviria da sua superioridade hierárquica em relação a esta.

Bem explica Alberto Xavier:

Ora, se os tratados são recebidos na ordem interna como tratados e não como leis internas, ao abrigo de uma cláusula geral de recepção plena, isso significa que só podem ser celebrados, revogados ou denunciados



pelos mecanismos que lhes são próprios e não pelos mecanismos que valem para as leis internas. É precisamente nesta impossibilidade de a lei ordinária interna revogar ou denunciar um tratado internacional que consiste na supremacia hierárquica deste último<sup>31</sup>.

Somando-se à linha acima, estaria ainda o fato de que os tribunais aplicam os tratados como tais, como bem explicitam os artigos 102, III, “b”, 105, III, “a” e 109, III<sup>32</sup>, todos da Lei maior. Deveras, sustentam os filiados à corrente, que os preceptivos autorizariam a utilização direta do Direito dos tratados no nosso ordenamento e nos nossos tribunais.

As asserções acima feitas, entretanto, não são por nós partilhadas. Convém, neste momento, por tudo o que já refletimos nos capítulos passados, trazermos as ilações a respeito da incorporação dos tratados e de hierarquia para contrastarmos com a tese acima exposta.

Ora, foi-nos mostrado que os tratados internacionais exigem, para serem executáveis no Brasil, do fundamento de validade que lhes é dado através do referendo legislativo. Importa registrar: os tratados são válidos internamente quando contidos no corpo de um decreto legislativo, devidamente aprovado pelo Congresso. Desrespeitar o mandamento constitucional que exige a recepção através dos decretos legislativos (arts. 49, I c/c 84, VIII da CF) não constituiria apenas uma inconstitucionalidade, mas também, registre-se, faria ruir o princípio da soberania popular – que preceitua necessário o consentimento do povo, através de seus representantes, dos atos praticados pelo chefe do Executivo.

Portanto, invocar um tratado aos tribunais que não foi recepcionado, é querer invocar acordo ainda não consentido pela nação brasileira – titular de todo poder (parágrafo único, art. 1º da C.F.).

Consigne-se, ainda, que o fato da Constituição mencionar, em diversas passagens, a palavra tratado, não quer dizer que os tratados existam e se incorporem, pura e simplesmente, ao ordenamento nacional, a ponto de poderem ser chamados ao socorro de algum litigante nos Tribunais à dispensa da aprovação legislativa. Como vimos, ao utilizar o vocábulo tratados, não se fixou a Constituição no uso de termos técnicos, precisos, de forma que seu real significado só pode ser construído e obtido através de uma interpretação sistemática do texto, o mesmo texto que, repita-se uma vez mais, exige a incorporação dos tratados internacionais através de decreto legislativo.

Se assim é, então é preciso se filiar à corrente dos que admitem a modificação ou a revogação dos tratados internacionais através de lei posterior



que lhe sobrevenha. Existiria, deveras, entre os Direitos que incorporem tratados e as demais leis, uma relação de coordenação e não de hierarquia.

Como é de todos sabido, as leis posteriores revogam as anteriores, desde que possuam a mesma hierarquia e sejam entre si contraditórias. Com efeito: um decreto legislativo contendo um tratado internacional revoga as leis anteriores no que sejam incompatíveis, e uma lei posterior revoga um decreto legislativo no que com ele seja incompatível, forçando, assim, a denúncia do tratado<sup>33</sup>.

Sem embargo, se por um lado pode o Presidente da República, discricionariamente, decidir sobre a conveniência e a oportunidade de firmar um tratado, poderá também fazê-lo quanto à denúncia. Compreendemos, para isto, que o art. 84, VII da CF terá esta amplitude, já que, se ele entende, implicitamente, que possui o chefe do Executivo Federal tato político para iniciar negociações com vistas à obtenção de acordo internacional, saberá também, qual o momento adequado para se desfazer do mesmo<sup>34</sup>.

Esclareça-se aqui, entretanto, que a denúncia não terá o condão de desfazer o decreto legislativo, que continuará válido para a República Federativa do Brasil, mas sim, tão somente, de dar notícia à outra parte contratante que não há mais *predisposição política* para o cumprimento do tratado. Este, por sua vez, já que válido internamente com força de lei, só poderá ser revogado por meio de outra norma de igual hierarquia.

Ademais, mesmo se considerado verdadeiro o fato – desmistificado aliás –, da “impossibilidade da lei ordinária interna revogar ou denunciar um tratado internacional” não se poderia advogar a supremacia dos tratados em face das leis internas. O conceito de hierarquia, como vislumbramos, consiste unicamente num escalonamento de fundamentos de validade, onde a norma subordinada buscaria fundamento de validade – material e formal – na norma subordinanda e assim por diante, até chegarmos às normas constitucionais e delas, na norma hipotética fundamental. A imprecisão na afirmação de que a posição hierárquica privilegiada dos tratados consistiria na impossibilidade das demais leis em modificá-los ou revogá-los, reside justamente no fato de que há leis de mesmo escalão hierárquico que não podem ser modificadas ou revogadas por outras leis de mesma hierarquia. São os casos das normas cujo âmbito de matérias que podem regular é diferente, exclusivo, fixados constitucionalmente, que, mesmo possuindo mesmo escalão hierárquico (imediatamente abaixo da Constituição), não podem revogar ou modificar outras leis, com elas mantendo, tão somente, uma relação de coordenação.

## 5.5 O artigo, 98 do CTN estabelecerá, inequivocamente, a superioridade hierárquica dos tratados internacionais em matéria tributária

Pretendem alguns obter a necessária prova da supremacia dos tratados, em matéria tributária, em face da legislação interna, por força do artigo 98, do Código Tributário Nacional, que estabeleceu: “Os tratados e convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha”.

Defende-se que o artigo 98, do CTN foi recepcionado com força de lei complementar pela Carta da República e que seria plenamente válido, já que, tão somente, apenas declarou um princípio que sempre esteve válido no ordenamento brasileiro. Neste sentido, entre outros, leciona Natanael Martins:

O art. 98 do CTN é constitucional na medida em que buscou explicitar, tão somente, um princípio que sempre esteve implícito em nosso sistema constitucional que consagra a prevalência das matérias contidas em tratados internacionais, enquanto deles a Nação fizer parte<sup>35</sup>.

Não comungamos, entretanto, destes pensamentos. De fato, não vislumbramos, no ordenamento constitucional brasileiro, a prevalência do Direito dos tratados sobre o Direito interno, que pretensamente dotaria de constitucionalidade o artigo 98, do CTN. Contrariamente, como vimos, percebe-se, no texto constitucional, a submissão dos tratados à Constituição e a necessidade dos mesmos de serem referendados pelo Congresso a fim de ingressarem no sistema jurídico pátrio. Assim, a fonte primária de inovação legislativa não é o tratado internacional, mas sim, o decreto legislativo, do qual o tratado é apenas um pressuposto, como nos dá notícia Roque Antônio Carazza<sup>36</sup>. Por outro lado, como os decretos legislativos recebem diretamente da Constituição Federal o seu fundamento de validade, e, mais importante, não dotam de validade nenhuma lei, mormente em matéria tributária (nenhuma lei tributária tem seu processo de criação formal ou o seu conteúdo material determinado por um decreto legislativo), impossível se torna afirmar que o Direito constitucional nacional possuiria princípio implícito em que o Direito internacional, vinculado através dos decretos legislativos, teria posição intercalar entre a Constituição e demais leis – o que seria o mesmo que dizer que os decretos legislativos fundamentam as demais leis.

Assim, o que existirá entre o decreto legislativo que incorpore tratado em matéria tributária, e, deveras, direitos e garantias individuais, e as demais leis será apenas uma relação de coordenação, ou seja, quando conflitante com alguma lei tributária, deverá o intérprete aplicar os princípios da



especialidade, para, seguidamente, se o princípio anterior não bastar para resolver a antinomia, resolvê-la através do chamado critério cronológico, aplicando a lei mais recente<sup>37</sup>.

Enfatizamos, porém, que quando o conflito se der entre duas normas gerais, deverá prevalecer a norma posterior.

Some-se às observações acima feitas, ainda sobre o artigo 98 do CTN, que jamais uma norma infra-constitucional poderia determinar a prevalência dos tratados, dando-lhes, assim, maior estatura hierárquica. Hierarquia é vínculo de subordinação onde a norma superior determina a forma e limites de conteúdo da lei inferior. O Código Tributário Nacional não determina a forma e conteúdo dos decretos legislativos que versem sobre tratados em matéria tributária, e sim, somente a Constituição. Usando-se outra vez de analogia, para melhor compreensão do que queremos significar, seria como argumentar que a lei é superior ao decreto simplesmente porque este último assim afirmou.

Impossível discutir aqui, também, que o artigo 98 do CTN poderia disciplinar as relações entre o Direito internacional e o interno, por haver sido recepcionado com força de lei complementar. Mesmo os que admitem a supremacia da lei complementar em face das demais, posicionamento que não é por nós partilhado, deverão concordar que uma lei, para reger as relações entre as demais, deverá ter maior força hierárquica do que aquelas outras normas que quer disciplinar. Desta feita, impossível seria à norma complementar (no caso, o artigo 98, do CTN) regular os tratados internacionais ou o seu posicionamento em face das demais leis, já que teria a mesma dignidade hierárquica (posição intercalar entre a Constituição e as demais leis) dos tratados.

Portanto, o artigo 98, do CTN, além de não ter força normativa para determinar a prevalência dos tratados sobre matéria tributária, não foi recepcionado pela Constituição de 1988, já que inexistente na Carta qualquer disposição ou princípio implícito que estabeleça a superioridade do Direito que advém dos tratados em face do Direito interno.

### *5.5.1 Possibilidade dos Decretos Legislativos que incorporarem Tratados vincularem alguma Isenção Tributária*

#### *5.5.1.1 Noção de Isenção*

Conseqüência interessante da precisa fixação da posição hierárquica dos decretos legislativos que incorporam tratados é, para o Direito Tributário, a possibilidade deles fixarem ou não isenções, já que, como vimos, possuem “status” hierárquico de lei.

A questão, aparentemente simples, ganha foros de dificuldade quando tratamos de isenções de tributos estaduais e municipais.

A expressão “isenção”, para o Direito Tributário, comporta muitas acepções. Adotaremos, porém, apenas para tangenciarmos o assunto, a definição de Paulo de Barros Carvalho, segundo o qual isenções são normas em sentido lato que mutilam um ou mais critérios que compõem a regra-matriz<sup>38</sup>, impedindo-a, assim, de deflagrar seu total efeito para a cobrança do tributo. Ao contrário da imunidade, pressupõe-se a existência da regra-matriz do tributo. Outra diferença daquela é que as isenções estão num patamar infra-constitucional.

#### 5.5.1.2. Possibilidade dos Tratados concederem Isenções quanto aos Tributos Federais

Em possuindo os decretos legislativos, que incorporam tratados internacionais em matéria tributária, força de lei ordinária, parece não haver dificuldades em aceitar a afirmação de que podem instituir isenções em relação aos tributos de competência da União. Como bem leciona Roque Antônio Carazza:

Os tratados internacionais podem, inclusive, estipular (e frequentemente estipulam) isenções tributárias [...] Vale lembrar que, no Brasil, tais isenções nascem, no plano interno, só depois do acordo que as prevê ser confirmado pelo Congresso Nacional, por meio de decreto legislativo<sup>39</sup>.

Com efeito, se possui a União capacidade jurídica para cobrar determinados tributos, possuirá, também, a competência para instituir isenções sobre estes tributos, melhor atendendo, assim, interesses extrafiscais. Merece destaque aqui, por oportuna, a lição de José Souto Maior Borges:

O poder de isentar apresenta certa simetria com o poder de tributar. Tal circunstância fornece a explicação do fato de que praticamente todos os problemas que convergem para a área do tributo podem ser estudados sob ângulo oposto: o da isenção. Assim como existem limitações constitucionais ao poder de tributar, há limites que não podem ser transpostos pelo poder de isentar, porquanto ambos não passam de verso e reverso da mesma medalha.

Conseqüentemente, estão sujeitas as isenções, pelo ordenamento constitucional tributário, a condicionamentos idênticos aos que são estabelecidos para a instituição de tributos. Torna-se manifesta, assim, a interligação entre o regime jurídico do tributo e o das isenções<sup>40</sup>.

### 5.5.1.3. Impossibilidade dos Tratados instituírem Isenções de Tributos Estaduais, Municipais ou Distritais

Ainda que um pouco prolongados, não são despropositados os ensinamentos acima, sobre isenções. Ao contrário. Vimos que a isenção está umbilicalmente ligada à competência para tributar, ou seja, só pode isentar quem é capaz de instituir o tributo. Essa é a disciplina constitucional do tema. Afirmar o contrário seria ofender o princípio federativo, basilar, como se sabe, de todo ordenamento jurídico brasileiro.

Neste sentido, ainda que preliminarmente, não se pode concordar com a empresa daqueles que defendem a tese de que os tratados internacionais também poderiam instituir isenções quanto a tributos estaduais ou municipais.

Por prudência, entretanto, vejamos as lições contrárias ao tema, para melhor podermos contrastá-las com o nosso ponto de vista. Vem a talho, assim, o magistério de Heleno Tôrres, que bem sintetiza os argumentos da corrente:

A União, enquanto representante da República Federativa do Brasil, logo, pessoa jurídica de Direito público internacional, constitucionalmente competente para comprometer o Estado brasileiro na ordem internacional; não se confunde com a União, pessoa jurídica de Direito interno, que compõe a organização político-administrativa brasileira (art. 18 da CF), de forma federativa (art. 1º da CF), quando concorre com as demais pessoas políticas internas na repartição das competências tributárias.

A União, enquanto **pessoa de Direito internacional**, não está limitada em seu poder por efeito do princípio federativo, afinal, **in casu**, ela exerce exclusivamente a soberania, sem conhecer qualquer limitação, seja de ordem interna, uma vez que os entes federados são apenas autônomos e não soberanos, seja de ordem **externa**.

As normas constitucionais de repartição de competência tributária, e, por corolário, as de limitações ao poder de tributar, estão predispostas para a distribuição de competência interna, nas relações das pessoas tributantes entre si, o que não impede que os compromissos, em matéria tributária, internacional e soberanamente assumidos pela União, representante da República Federativa do Brasil (quando atende interesses de cunho nacional), derroguem as prescrições constitucionais predispostas para a supressão de possíveis conflitos de competência – justo por não haver aqui qualquer conflito de competência, em vista da soberania.

Além disso, as normas convencionais possuem critérios de validade

que independem dos critérios internos estabelecidos constitucionalmente, porque se fundam no regime de Direito internacional público, ao qual os Estados, voluntariamente, submetem as respectivas soberanias. Veja-se o caso dos países que compõem a Comunidade Européia. Seria ilógico pensar que apenas a União (pessoa jurídica de Direito público interno – ordem parcial e autônoma, do mesmo modo como os Estados e Municípios) tivesse que ser a única a sofrer as coarctações ou a beneficiar-se das concessões inerentes às disposições acordadas nas convenções firmadas pela República Federativa do Brasil. O interesse nacional deve prevalecer sobre os interesses dos entes federados, sempre, pelo que não se deve confundir **autonomia com soberania estatal**.

Desta feita, qualquer que seja a espécie de benefício fiscal (isenção, deduções etc.) concedido a imposto estadual ou municipal mediante convenção internacional, se torna, tal norma, cogente e plenamente vinculante para a Fazenda estadual ou municipal quanto à concessão dos mesmos, conforme pactuado (grifo original do autor)<sup>41</sup>.

A apaixonada e consistente defesa da possibilidade dos tratados, quando normalmente recepcionados, poderem introduzir isenções também quanto a tributos estaduais e municipais não pode, entretanto, convencer-nos.

Como anteriormente visto, a competência para introduzir isenções está diretamente ligada à competência para instituir tributos. Noutras palavras, só poderá isentar quem puder criar tributo. Claro é, a todas as luzes, neste raciocínio, que não pode a União criar tributos estaduais ou municipais.

Tampouco socorre à tese dos que defendem idéia contrária, o fato de que a União, na realidade, quando celebrasse tratados, representaria a Nação, e por isso, assim dizendo, dispondo de interesses nacionais, teria a capacidade de firmar acordos que afetassem a capacidade de tributar de outros entes federados.

Só que inexistente, no Direito Constitucional Brasileiro, qualquer orientação no sentido de que a União, quando celebre tratados internacionais, disponha de algum outro plexo de competências do que aquele disposto pela própria Lei Maior, ou, ainda, que se transmudasse, ela, quando firmasse algum acordo internacional, na própria Nação brasileira, dispondo assim de autoridade suficiente para modificar o próprio pacto federativo.

Na mesma linha e pelos mesmos pensamentos, registre-se ainda que, se possível fosse o estabelecimento de isenções de tributos estaduais ou municipais através de decretos legislativos que incorporem tratados em



matéria tributária, dar-se-ia curiosa inversão nos princípios básicos do federalismo, onde os entes federados, originalmente, delegam poderes ao ente central para que este, em nome e interesse daqueles e segundo os poderes constitucionalmente conferidos, exerça o poder central.

Aliás, acresça-se às meditações acima, verdadeiro princípio-dos-princípios, uma das regras básicas, norte de toda a sistemática constitucional, como bem lecionou Geraldo Ataliba<sup>42</sup>, que é o princípio federativo. Sua importância maior na Constituição pode bem ser notada mesmo através de breve leitura do art. 1º e art. 60, § 4º da CF, de forma que não há como estudar as competências da União, como, de resto, qualquer outra matéria, sem levar-se em conta este princípio nuclear.

É certo, ainda, que a concessão de isenção a tributos estaduais, municipais e distritais, se realizada pela União, só poderia ser feita através duma norma com “status” constitucional, porque modificadora do âmbito de competência dos entes federados (releve-se neste ponto, apenas para argumentação, o art. 60 § 4º da CF, que torna esta afirmação, no mínimo, controversa). Como visto, entretanto, possuem os tratados referendados força de lei comum.

Por outro lado, nunca é demais ressaltar, não é de bom tom que a outorga constitucional de competências ao Executivo Federal seja interpretada extensivamente, dando-se poderes à União que não se encontram explicitamente fixados na Carta Constitucional, de outra maneira, a História está aí a comprovar, perdem-se as conquistas alcançadas pelo constitucionalismo, que quer, em última instância, limitar o poder dos governantes para garantir o dos governados.

É como bem preleciona Roque Antônio Carrazza, cuja opinião a respeito compartilhamos:

Sabemos que a União costuma celebrar tratados internacionais sobre as mais variadas matérias, inclusive tributárias. A maioria dos tratados de conteúdo tributário tem por objeto o imposto sobre a renda (mais especificamente, a eliminação ou atenuação da dupla tributação da renda auferida por pessoas físicas ou jurídicas); alguns destes tratados tributários, porém, alcançam tributos de competência estadual, municipal ou distrital.

Pois bem, a pergunta que formulamos é a seguinte: pode a União, por meio de tratados internacionais, dispor sobre tributos estaduais, municipais ou distritais? Entendemos que não.

Diferentemente das Cartas norte-americana, mexicana e argentina (só para citarmos alguns exemplos), a Carta brasileira não prescreve a



supremacia dos tratados internacionais sobre as leis estaduais, municipais ou distritais. E, em face do princípio federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital, nem esta supremacia pode ser inferida. A nosso juízo, pois, o tratado internacional não pode obrigar os Estados, os Municípios e o Distrito Federal a abrirem mão de parte ou da totalidade de suas competências tributárias. Nem mesmo quando ratificado por meio de decreto legislativo. Entendemos incontroverso que ao Congresso Nacional é vedado usurpar competências que a Lei das Leis outorgou aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios<sup>43</sup>.

Em suma: a isenção ou redução de tributos só poderá atingir os impostos de competência tributária da União, não incluindo, assim, os dos Estados federados, os dos Municípios e do Distrito Federal, já que possuem campos de competência autônomos fixados pela própria Carta Constitucional, inexistindo, ademais, supremacia dos decretos legislativos que incorporam tratados sobre as demais normas internas.

## 6. Conclusões

Em face do que se estudou, é possível afirmar, sem receio de qualquer espécie, que inexistente hierarquia entre os decretos legislativos que incorporam tratados internacionais e as demais espécies normativas previstas no ordenamento brasileiro (art. 59 da CF). É dizer, estas normas e os tratados internacionais (quando devidamente referendados através do decreto legislativo), ocupam a mesma posição na pirâmide jurídica, logo abaixo da Constituição Federal. Entretanto, para efeitos didáticos, é útil consignar as seguintes afirmações, sintetizadoras do que neste estudo se ocupou:

1. O Monismo e o Dualismo são duas correntes que procuram explicar o complexo relacionamento existente entre o chamado Direito internacional e o Direito interno, sendo que o Dualismo defende a existência de duas ordens jurídicas distintas, uma interna e outra externa, independentes entre si, enquanto o Monismo advoga a tese de que o Direito internacional e o Direito interno perfazem somente uma ordem jurídica, com um só fundamento de validade.

2. Compartilhamos a tese monista, com primado no Direito interno, por acreditarmos que todo o Direito internacional possuirá, invariavelmente, fundamento de validade eminentemente estatal.

3. Neste sentido, não seria contra-argumentação lógica sustentar que na realidade nossa Constituição, ao exigir referendo do Congresso para a



incorporação dos tratados na ordem interna (art. 84, VII da CF), adotou a teoria dualista. De fato, estribamo-nos à idéia de que dualismo é existência de dois fundamentos de validade, um no âmbito interno, outro no âmbito do Direito internacional, sendo que o que defendemos é justamente o reverso, deverá, a regra de Direito internacional, para ser Direito, obter fundamento de validade eminentemente estatal.

4. A expressão tratados internacionais sempre significará um acordo qualquer de vontades entre Estados soberanos, ou entre Estados e organismos internacionais, que buscam estabelecer as bases jurídicas de suas inter-relações.

5. Por meio de uma interpretação sistemática da Constituição Federal, compreende-se que o termo “tratados internacionais”, para a ordem jurídica nacional, indica aquele ato de competência exclusiva do chefe do Presidente da República, praticado no âmbito de relações com mais de um Estado, que se deve sujeitar ao referendo do Congresso Nacional (art. 49, I, c/c art. 84, VIII, todos da CF), abrangendo, ainda, as expressões “acordos, convenções ou atos internacionais”.

6. Hierarquia é o nome que se dá ao fenômeno onde a norma subordinada extrai o seu fundamento de validade da norma subordinante, respeitando os limites formais e materiais impostos pelas normas superiores (subordinantes).

7. Provocadora de bastante controvérsia, na questão da hierarquia dos tratados internacionais, destacam-se duas correntes: uma que defende a supremacia dos tratados em face das demais leis, e outra, ao reverso, que defende a paridade hierárquica entre os tratados e as demais normas.

8. A lei ordinária, ou a complementar, duas das espécies normativas introdutoras de tributos no ordenamento jurídico nacional, ou qualquer outra norma prevista no art. 59 da CF, não se subordinam aos decretos legislativos que incorporam tratados pela simples razão de que retiram diretamente o seu fundamento de validade da Constituição.

9. Visto que o art. 5º, § 2º, da Constituição Federal, estabeleceu que os Direitos e garantias estabelecidos na Carta Magna não excluem outros decorrentes dos “tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte”, aduzem muitos que os tratados – já que muitos versam sobre Direitos e garantias individuais, estariam alçados ao nível Constitucional. Porém, o processo de feitura de emendas constitucionais, como é de todos sabido, é caracterizado por severos limites. Os tratados em matéria

tributária, por outro lado, são vinculados no ordenamento interno através de decreto legislativo cujo processo de manufatura é bem menos complexo que o de uma emenda constitucional, de sorte que, se admitida a corrente acima, estaríamos abrindo mão da rigidez do texto constitucional. O real sentido do artigo 5º, § 2º é de informar o interprete do texto constitucional de que o rol de direitos constantes no artigo 5º não é exaustivo, existindo, outrossim, outros direitos e garantias que integram a ordem positiva brasileira, não conferindo, porém, a estes direitos, qualquer status constitucional.

10. Outro argumento utilizado para defender-se a supremacia dos tratados, é afirmar-se que eles valem na ordem interna como tais, e, por isso, para serem revogados, necessitam de procedimento próprio, não podendo fazê-lo mera lei. Entretanto, os tratados internacionais exigem, para serem válidos, do referendo Congresso, conforme se vê através da interpretação sistemática do Texto Maior (art. 49, I c/c art. 84, VIII da CF).

11. Como possuem mesma hierarquia das demais leis, podem os decretos legislativos serem modificados ou revogados através de lei posterior que lhes sobrevenha. A denúncia oferecida pelo Presidente da República não terá o condão de desfazer o decreto legislativo, mas sim apenas de dar notícia à outra parte contratante de que não há mais predisposição política para o cumprimento do tratado. Este, por sua vez, só poderá ser revogado por meio de outra norma de igual hierarquia.

12. Defendem outros ainda a supremacia dos tratados internacionais em matéria tributária, graças ao artigo 98, do CTN, que, argumentam, explicitou um princípio que sempre esteve válido no ordenamento brasileiro. Não se vislumbra, porém, a supremacia, no texto Constitucional brasileiro, do Direito dos tratados sobre o Direito interno. Reversamente, percebe-se a submissão dos tratados à Constituição e a necessidade, dos mesmos, de serem referendados pelo Congresso a fim de serem válidos para o Direito interno.

13. É possível aos decretos legislativos que incorporem tratados, como têm força de lei, criarem isenções ou deduções de tributos de competência da União, sendo vedado fazê-lo, entretanto, em face a tributos Estaduais, Municipais ou do Distrito Federal.

14. A União, quando celebra tratados, muito embora representando a República Federativa, não dispõe de qualquer competência constitucionalmente outorgada que lhe autorize a instituir isenções quanto a tributos que escapam de seu plexo de atribuições.

**Notas:**

<sup>1</sup> É Heleno Tôrres quem explica: “*Inconteste que a ordem jurídica internacional se desenvolve num ambiente próprio, segundo a relação de elementos específicos, tais como: personalidade internacional do Estado, instituições coletivas internacionais, fontes próprias do Direito Internacional (costumes, convenções, sentenças arbitrais, leis internas, atos diplomáticos, doutrina internacionalística), relações jurídica internacionais, responsabilidade internacional, contencioso internacional (processos conciliatórios, arbitragem, atuação na Corte Internacional de Justiça)*” In: *Pluriributação internacional sobre as rendas de empresas*. São Paulo: RT, 1997, p. 59, nota 14.

<sup>2</sup> Veja-se, por oportuna, mais uma vez, a bem lapidada lição de Heleno Tôrres: “Como a teoria da validade pressupõe uma teoria das fontes formais (das normas jurídicas) aquela referência vai depender do sistema de origem (interno ou internacional). É que, quanto à validade, a dualidade entre Direito interno e internacional só é aceitável se se faz referência à existência de procedimentos e autoridades competentes diversos para o ato de produção de normas. Mas se deve compreender muito bem esta separação. O ‘ordenamento interno’, que é presidido pela Constituição, se perfaz pela composição de dois grupos normativos: o grupo de normas legisladas, produzidas de acordo com as prescrições do processo legislativo estabelecido na Constituição (válidas internamente); e o grupo de normas (também internas) integradas por normas internacionais, cuja validade advém de procedimentos específicos da comunidade internacional, e cuja aplicabilidade depende dos mecanismos adotados na Constituição de cada Estado para sua admissão sistêmica, qualidade esta (a aplicabilidade) que as normas internas receberam da Constituição” (grifo do autor). *Pluriributação internacional sobre as rendas de empresas*. São Paulo: RT, 1997, p. 59-60.

<sup>3</sup> *Curso de Direito Constitucional Brasileiro*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1968, p. 170. V. I.

<sup>4</sup> Perfazendo, portanto, um sistema, como se verá no capítulo IV.

<sup>5</sup> *Teoria pura do Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 1999, p. 364.

<sup>6</sup> Oliveiros Litrento. *Direito Internacional Público em textos*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1985, p. 169.

<sup>7</sup> *Direito Internacional Público – curso elementar*. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 14.

<sup>8</sup> *Elementos de Direito Internacional Público*. São Paulo: Malheiros, 1995, p. 20.

<sup>9</sup> *A Constituição Federal e os tratados internacionais*. São Paulo, 1999, p. 31. Tese (Doutorado) – PUC-SP.

<sup>10</sup> *A Constituição Federal e os tratados internacionais*. São Paulo, 1999, p. 31. Tese (Doutorado) – PUC-SP.

<sup>11</sup> Preceitua o art. 49, I, da Constituição Federal: “É da competência exclusiva do Congresso Nacional: I - resolver definitivamente sobre tratados, acordos ou atos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional”. De seu lado, dispõe o art. 84, VIII da Carta da República: “Compete privativamente ao Presidente da República: VIII - celebrar tratados, convenções ou atos internacionais, sujeitos a referendo do Congresso Nacional”.

<sup>12</sup> *O Tratado Internacional em face da Constituição Federal*. São Paulo, 1988, p. 66. Dissertação (Mestrado) – PUC-SP.

<sup>13</sup> Daí portanto o título do estudo, A Posição Hierárquica dos Decretos-Legislativos que incorporam Tratados Internacionais.

<sup>14</sup> Noberto Bobbio. *Teoria do ordenamento jurídico*. 10. ed. Brasília: UnB, 1999, p. 70.

<sup>15</sup> Não é outra a lição de Celso Ribeiro Bastos: “Para nós, hierarquia é um dos recursos de que se vale o sistema jurídico para resolver os conflitos lógicos que suas proposições normativas encerrem”. *Lei Complementar. Teoria e comentários*. São Paulo: Celso Bastos, 1999, p. 62.

<sup>16</sup> *Teoria Geral de Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972, p. 105.

<sup>17</sup> É com a habitual maestria que ensina Noberto Bobbio: “Para que se possa falar de uma ordem, é necessário que os entes que a constituem não estejam somente em relacionamento com o todo, mas também num relacionamento de coerência entre si. Quando nos perguntamos se um ordenamento jurídico constitui um sistema, nos perguntamos se as normas que o compõem estão num relacionamento de coerência entre si, e em que condições é possível essa relação”. *Teoria do ordenamento jurídico*. 10. ed. Brasília: UnB, 1999, p. 71.

<sup>18</sup> *Curso de Direito Tributário*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 86.

<sup>19</sup> *Curso de Direito Tributário*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1993, p. 9.

<sup>20</sup> *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: RT, 1966, p. 4.

<sup>21</sup> Parece interessante aqui lembrarmos do magistério de Noberto Bobbio, no sentido de que o Direito, apesar de se tratar de um sistema, não é um sistema dedutivo, onde a incompatibilidade de uma regra causaria a ruína de todo o sistema: “Diz-se que um ordenamento jurídico constitui um sistema porque não podem coexistir nele normas incompatíveis. Aqui, ‘sistema’ equivale à validade do princípio que exclui a incompatibilidade das normas. Se num ordenamento vêm a existir normas incompatíveis, uma das duas ou ambas devem ser eliminadas. [...] Note-se porém que dizer que as normas devam ser compatíveis não quer dizer que se encaixem umas nas outras, isto é, que constituam um sistema dedutivo perfeito. [...] Portanto, não é exato falar, com se faz freqüentemente, de coerência do ordenamento jurídico, no seu conjunto; pode-se falar de exigência de coerência somente entre suas partes simples. Num sistema dedutivo, se aparecer contradição, todo o sistema ruirá. Num sistema jurídico, a admissão do princípio que exclui a incompatibilidade tem por consequência, em caso de incompatibilidade de duas normas, não mais a queda de todo o sistema, mas somente de uma das duas normas ou no máximo das duas” (*Teoria do ordenamento jurídico*. 10. ed. Brasília: UnB, 1999, p. 80).

<sup>22</sup> *Elementos de Direito Constitucional*. 7. ed. São Paulo: RT, 1990, p. 148.

<sup>23</sup> *Lei Complementar. Teoria e comentários*. São Paulo: Celso Bastos, 1999, p. 67-68.

<sup>24</sup> *Lei Complementar Tributária*. São Paulo: RT, 1975, p. 15.

<sup>25</sup> Consigne-se, por oportuno, aqui, o magistério de Luís Roberto Barroso: “Os tratados internacionais são incorporados ao Direito interno em nível de igualdade com a legislação ordinária”. In: *Interpretação e aplicação da Constituição*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 70.

<sup>26</sup> Art. 5º, § 2º; “Os Direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte”.

<sup>27</sup> Defendendo posição adversa à nossa, destacam-se, ainda, a ilustre professora Flávia



Piovesan, que anotou: “A Carta de 1988 inova, assim, ao incluir, dentre os Direitos constitucionalmente protegidos, os Direitos enunciados nos tratados internacionais de que o Brasil seja signatário. Ao efetuar tal incorporação, a Carta está atribuindo aos Direitos internacionais uma natureza especial e diferenciada, qual seja, a natureza de norma constitucional”. In: *Direitos humanos e direito constitucional internacional*. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 1997, p. 82-83.

<sup>28</sup> *Curso de Direito Constitucional*. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 131.

<sup>29</sup> *O Tratado Internacional em face da Constituição Federal*. São Paulo, 1994, p. 155. Dissertação (Mestrado) – PUC-SP.

<sup>30</sup> Não é outra a resposta que encontrou Saulo José Casali Bahia, que, comungando nossa opinião, consignou: “Deve-se objetar, todavia, que o fato da Constituição elencar, para a proteção dos Direitos individuais, normas outras que não as que expressamente contém, não confere às primeiras qualquer sentido de prevalência.

Ou seja, a não exclusão das normas internacionais de proteção aos Direitos individuais não significa serem normas de nível constitucional, mas sim serem normas a serem observadas internamente. O constituinte apenas explicitou que as normas decorrentes do regime e dos princípios constitucionalmente adotados e as normas decorrentes de tratados internacionais também deveriam ser considerados como integrantes do ordenamento protetor dos Direitos individuais. Nesse sentido é que as normas foram ‘elencadas’” (*A Constituição Federal e os tratados internacionais*. São Paulo, 1999, p. 227-228. Tese (Doutorado) – PUC-SP).

<sup>31</sup> *Direito Tributário Internacional do Brasil*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998. p. 116-117. A cláusula de recepção plena, de que se fala aqui., não é outra senão o art. 5º, § 2º da C.F.

<sup>32</sup> Preceituam os referidos artigos: “art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe: III - julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida: b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal; art. 105. Compete ao Superior Tribunal de Justiça: III - julgar, em recurso especial, as causas decididas, em única ou última instância, pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios, quando a decisão recorrida: a) contrariar tratado ou lei federal, ou negar-lhes vigência; art. 109. Aos juízes federais compete processar e julgar: III - as causas fundadas em tratado ou contrato da União com Estado estrangeiro ou organismo internacional; art.

<sup>33</sup> No mesmo sentido, Marcus Elidius Michelli de Almeida: “[...] pode o Poder Legislativo determinar ao Presidente da República que denuncie um Tratado internacional, pela lei ordinária” (*O Tratado Internacional em Face da Constituição Federal*. São Paulo, 1994, p. 171. Dissertação (Mestrado) – PUC-SP).

<sup>34</sup> Em posição adversa à nossa, Saulo Casali Bahia, que leciona: “[...] notadamente no caso das denúncias aos tratados, deve haver a prévia autorização do Congresso Nacional para o ato, sob pena de entender-se poder o Presidente da República vincular o Estado Brasileiro por obrigações decorrentes de tratados (derivada de sua extinção) sem qualquer controle legislativo prévio, salvo, evidentemente, se a denúncia tiver já sido prevista no texto do tratado aprovado pelo Congresso Nacional”. In: *A Constituição Federal e os tratados internacionais*. São Paulo, 1999, p. 297. Tese (Doutorado) – PUC-SP.

<sup>35</sup> *Tratados Internacionais em Matéria Tributária*. In: *Cadernos de Direito Tributário e*



*Finanças Públicas*, São Paulo: RT, vol. 12, p. 201, 1995.

<sup>36</sup> *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 163.

<sup>37</sup> Noberto Bobbio, *Teoria do ordenamento jurídico*. 10. ed. Brasília: UnB, 1999, p. 92.

<sup>38</sup> Veja-se a sempre abalizada lição do professor: “Guardando a sua autonomia normativa, a regra de isenção investe contra um ou mais dos critérios da norma-padrão de incidência, mutilando-os, parcialmente. É óbvio que não pode haver supressão total do critério, pro quanto equivaleria a destruir a regra-matriz, inutilizando-a como norma válida no sistema. O que o preceito de isenção faz é subtrair parcela do campo de abrangência do critério do antecedente ou do conseqüente”. In: *Curso de Direito Tributário*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 331.

<sup>39</sup> *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, p. 531, 1999.

<sup>40</sup> *Isenções tributárias*. 2. ed. São Paulo: Sugestões Literárias, 1980, p. 2 e 21.

<sup>41</sup> *Pluriributação internacinal sobre as rendas de empresas*. São Paulo: RT, 1997, p. 409-410.

<sup>42</sup> Colha-se aqui, por oportuno, trecho da memorável obra do saudoso professor: “Os princípios federal e republicano encerram exigências instantes que devem ser satisfeitas pelo legislador (Biscaretti Di Ruffia) e pelos aplicadores administrativos e judiciais. Todos hão de assegurar que o rumo, o norte (Gordillo), a diretriz neles contidos não sejam negados ou menoscabados na aplicação seja de preceitos constitucionais, seja de meras leis. Destarte, a interpretação das disposições constitucionais concernentes às competências da União há de considerar as decorrências desses magnos princípios, atentos os intérpretes para a harmonia do sistema, que postula a necessidade de combinação harmônica das diversas exigências concomitantemente incidentes sobre uma só situação” (*República e Constituição*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 42).

<sup>43</sup> *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 521-532.

## Bibliografia

ALMEIDA, Marcus Elidius Micheli de. *O Tratado Internacional em face da Constituição Federal*. São Paulo, 1994. Dissertação (Mestrado) – PUC-SP.

ARAÚJO, Luiz Alberto David; NUNES JÚNIOR, Vidal Serrano. *Curso de Direito Constitucional*. São Paulo: Saraiva, 1998.

ARINOS, Afonso. *Curso de Direito Constitucional Brasileiro*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1968. Vol. I.

ATALIBA, Geraldo. *República e Constituição*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

BAHIA, Saulo José Casali. *A Constituição Federal e os Tratados Internacionais*. São Paulo, 1999. Tese (Doutorado) – PUC-SP.

BARROS, José Fernando Cedeño de. Monismo e Dualismo – tratados internacionais e o Direito Interno Brasileiro à luz da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – interpretação do artigo 98 do CTN. *Cadernos de Direito Tributário*, São Paulo: RT, n. 27, p. 79-94.

BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.



- BASTOS, Celso Ribeiro. *Lei complementar. Teoria e comentários*. 2. ed. São Paulo: Celso Bastos, 1999.
- BASTOS, Celso Ribeiro; TAVARES, André Ramos. *As tendências do Direito Público*. São Paulo: Saraiva, 2000.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral de Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972.
- BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. 10. ed. Brasília: UnB, 1999.
- BORGES, José Souto Maior. *Lei complementar tributária*. São Paulo: RT, 1975.
- \_\_\_\_\_. *Isenções tributárias*. 2. ed. São Paulo: Sugestões Literárias, 1980.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.
- CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.
- DALLARI, Pedro Bohomoletz de Abreu. *Princípios de relações exteriores na Constituição Brasileira de 1988*. São Paulo, 1992. Tese (Doutorado) – USP.
- ENDERS, Silvana Bussad. *O imposto de importação na Constituição Federal de 1988*. São Paulo, 2000. Dissertação (Mestrado) – PUC-SP.
- HUZEK, Carlos Roberto. *Elementos de Direito Internacional Público*. São Paulo : Malheiros, 1995.
- KELSEN, Hans. *Teoria pura do Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 1999.
- LITENTRO, Oliveiros. *Direito Internacional Público em textos*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1985.
- MARTINS, Natanael. *Tratados internacionais em matéria tributária. Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas*, São Paulo: RT, p. 193-201, 1995.
- MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.
- MELLO, Celso D. de Albuquerque. *Ratificação de tratados*. São Paulo: Freitas Bastos, 1966.
- PIOVESAN, Flávia. *Direitos Humanos e o Direito Constitucional Internacional*. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 1997.
- REZEK, Francisco. *Direito Internacional Público. Curso Elementar*. São Paulo: Saraiva, 1995.
- RODAS, João Grandino. *Tratados internacionais*. São Paulo: RT, 1991.
- TEMER, Michel. *Elementos de Direito Constitucional*. 7. ed. São Paulo: RT, 1990.
- TORRES, Heleno. *Pluritributação internacional sobre a renda das empresas*. São Paulo: RT, 1997.
- XAVIER, Alberto. *Direito Tributário Internacional do Brasil*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.