

LUÍS CESAR SOUZA DE QUEIROZ

Procurador Regional da República. Professor Titular de Direito Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ).
Mestre e Doutor em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP).
Pós-Doutor em Filosofia pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ).
Pós-Graduado em Direito Comercial pela Fundação Getúlio Vargas (FGV).
Ex-Procurador do Município do Rio de Janeiro (área tributária).

INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO TRIBUTÁRIAS

**CONTRIBUIÇÕES DA HERMENÊUTICA
E DE TEORIAS DA ARGUMENTAÇÃO**

3ª edição

Revista e atualizada

GZ
EDITORA

**Rio de Janeiro
2026**

1ª edição – 2021

2ª edição – 2024

3ª edição – 2026

© Copyright: *Luís Cesar Souza de Queiroz*

Presidente do Conselho Editorial: *Nelson Nery Costa*

Conselho Editorial: • *Álvaro Mayrink* • *André Brandão Nery Costa* • *Araken de Assis* • *Araldo Rizzardo* • *Arruda Alvim (in memoriam)* • *Cláudio Brandão* • *Florisbal de Souza Del' Olmo* • *Geraldo Magela Alves* • *Mathias Coltro* • *Nelson Nery Costa* • *Sylvio Capanema de Souza (in memoriam)* • *Tânia da Silva Pereira*

Diagramação: *Olga Martins*

CIP-BRASIL. CATALOGAÇÃO NA PUBLICAÇÃO
SINDICATO NACIONAL DOS EDITORES DE LIVROS, RJ

Q45i
3. ed.

Queiroz, Luís Cesar Souza de
Interpretação e aplicação tributárias : contribuições da hermenêutica e de teorias da argumentação / Luís Cesar Souza de Queiroz. - 3. ed., rev. e atual. - Rio de Janeiro : GZ, 2026.

472 p. ; 24 cm.

Inclui bibliografia e índice
ISBN 978-65-5813-173-1

1. Direito tributário - Brasil. 2. Hermenêutica (Direito). I. Título.

26-106646.0

CDU: 340.132.6:351.713(81)



Gabriela Faray Ferreira Lopes - Bibliotecária - CRB-7/6643

25/07/2026 27/07/2026

O titular cuja obra seja fraudulentamente reproduzida, divulgada ou de qualquer forma utilizada poderá requerer a apreensão dos exemplares reproduzidos ou a suspensão da divulgação, sem prejuízo da indenização cabível (art. 102 da Lei nº 9.610, de 19.02.1998).

Quem vender, expuser à venda, ocultar, adquirir, distribuir, tiver em depósito ou utilizar obra ou fonograma reproduzidos com fraude, com a finalidade de vender, obter ganho, vantagem, proveito, lucro direto ou indireto, para si ou para outrem, será solidariamente responsável com o contrafator, nos termos dos artigos precedentes, respondendo como contrafatores o importador e o distribuidor em caso de reprodução no exterior (art. 104 da Lei nº 9.610/98).

As reclamações devem ser feitas até noventa dias a partir da compra e venda com nota fiscal (interpretação do art. 26 da Lei nº 8.078, de 11.09.1990).

Reservados os direitos de propriedade desta edição pela
GZ EDITORA

contato@editoragz.com.br
www.editoragz.com.br

Estrada do Capuava, nº 1325 - Box Q - CEP 06715-410
Bairro Barro Branco - Município de Cotia - SP
Tels.: (0XX21) 99585-0737 / 99755-0737

Impresso no Brasil
Printed in Brazil

DEDICO

Ao meu irmão Paulo, eterno e verdadeiro amigo.

Aos meus pais Jadyr (na saudosa memória) e Zuleide, por todo amor, exemplo e dedicação.

À minha querida esposa Carla, meu amor, por toda a carinhosa ajuda, pela incansável compreensão, por fazer de mim um homem melhor a cada dia e, principalmente, pelos presentes preciosos, nosso eternamente amado Bruno (na saudosa memória) e nosso eternamente amado Rafael.

AGRADEÇO

Ao Professor Ricardo Pereira Lira, a quem sou eternamente grato por ter sido o responsável pelo meu ingresso no magistério, pelo afeto, confiança depositada, seriedade acadêmica e humanidade.

Ao Professor Paulo de Barros Carvalho, célebre cultor e propagador dos estudos da escola analítica do direito tributário, por todo o generoso apoio e pelas fraternas, valiosas e determinantes orientações.

Aos Professores Roque Antonio Carrazza, Ana Paula de Barcellos e Ricardo Perlingeiro Mendes da Silva, pela disponibilidade, gentileza, fidalguia, empatia e enriquecedoras observações.

Ao Professor Fernando Augusto da Rocha Rodrigues, pela atenção, solicitude, solidariedade, erudição e, em especial, pelos profícuos diálogos filosóficos.

São os preconceitos não percebidos os que, com seu domínio, nos tornam surdos para a coisa de que nos fala a tradição.

Hans-Georg Gadamer

Não se intenciona a maior felicidade possível do maior número de pessoas, mas sim a máxima supressão do sofrimento do maior número possível de pessoas, pois apenas este último princípio é universalizável, não a felicidade (esta é algo de diferente para cada um).

Arthur Kaufmann

APRESENTAÇÃO

Professor Luís Cesar é um jovem jurista. Dotado de excelentes qualidades, podendo ser apontado entre os melhores dos ótimos de sua geração.

Em agosto de 2020, apresentou perante a Universidade do Estado do Rio de Janeiro tese de titularidade intitulada *Interpretação e aplicação tributárias: da neutralidade objetiva à construção axiológica racional – contribuições da hermenêutica filosófica gadameriana e de teorias da argumentação*, a fim de alcançar o cargo de Professor Titular de Direito Financeiro e Tributário.

No dia 02 de dezembro de 2020, o Professor Luís Cesar defendeu a referida tese perante uma Banca Examinadora, presidida por mim, e integrada ainda pela Professora Ana Paula de Barcellos (UERJ) e pelos Professores Paulo de Barros Carvalho (Universidade de São Paulo – USP), Roque Antonio Carrazza (Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP) e, ainda, Ricardo Perlingeiro Mendes da Silva (Universidade Federal Fluminense – UFF).

A tese foi aprovada com louvor e recomendação para publicação.

Daí nasceu o presente livro, fruto da referida tese, que é publicado sob o nome *Interpretação e Aplicação Tributárias*.

Em razão da aprovação da sua tese, o Professor Luís Cesar foi promovido ao cargo de Professor Titular de Direito Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ).

O Professor Luís Cesar concluiu sua graduação em Direito em fevereiro de 1988, tendo concluído sua especialização em Direito Comercial na Fundação Getúlio Vargas no mesmo ano.

Em outubro de 1989, aos 23 anos de idade, ingressou, após aprovação em Concurso Público de provas e títulos, no cargo de Procurador do Município do Rio de Janeiro.

Foi contratado para lecionar, durante o ano de 1990, a disciplina Direito Civil na Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro.

Em fevereiro de 1991, aos 24 anos de idade, após aprovação em Concurso Público de provas e títulos, ingressou no Ministério Público Federal no cargo de Procurador da República. Atualmente, exerce o cargo de Procurador Regional da República, após ter sido promovido por merecimento a contar de novembro de 1996.

Aprovado em Concurso Público de provas e títulos realizado em 1991 e após ser contratado para lecionar no ano de 1992, finalmente, tomou posse como Professor Auxiliar da Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro em fevereiro de 1993.

Em 1997, conquistou o título de Mestre em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Neste mesmo ano, foi promovido ao cargo de Professor Assistente na Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro.

Em 2002, conquistou o título de Doutor em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Neste mesmo ano, foi promovido ao cargo de Professor Adjunto na Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro.

Desde 2012, é o Representante da Linha de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento no Colegiado do Programa de Pós-Graduação em Direito da UERJ (PPGD-UERJ).

Em 2015, foi promovido ao cargo de Professor Associado na Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro.

Em 2020, conquistou o título de Pós-Doutor em Filosofia pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ).

É responsável pela organização de eventos científicos, participando de tantos outros.

Integrou várias bancas de mestrado, doutorado e de concursos públicos na área jurídica.

É autor de livros, artigos e responsável por projetos de pesquisa junto à UERJ-CNPq.

Como se vê de tudo isso, Luís Cesar Souza de Queiroz é um acadêmico e intelectual de muitos méritos, e a leitura desse livro é indispensável para aqueles que tenham qualquer interesse no mundo jurídico.

Rio de Janeiro, março de 2021.

Ricardo Pereira Lira
Professor Emérito da UERJ

PREFÁCIO

Eis aqui o texto e os paratextos da tese de Luís Cesar Sousa de Queiroz, apurados e acrescidos com anotações sugeridas pelos integrantes da Banca Examinadora, aliás de altíssimo nível, que a Faculdade de Direito da Universidade Estadual do Rio de Janeiro teve a virtude de compor, nos dias difíceis de pandemia que marcam, dolorosamente, a aurora deste século XXI.

Antes de tecer outros comentários, quero agradecer a gentileza do convite que me foi dirigido e aproveito, desde logo, para expressar efusivos cumprimentos ao ilustre Professor Titular, cuja carreira docente venho acompanhando, com vivo interesse, há muito tempo. A despeito de ser jovem, ostenta o Autor uma trajetória rica, feita, toda ela, de concursos de provas e títulos, brilhando pelo seu particularíssimo modo de ser e de existir e aprofundando, com entusiasmo e determinação, os conhecimentos que foi recolhendo e organizando em torneios de incansável pesquisa, algo presente em cada página do livro que faz agora os meus cuidados. A propósito, acode-me à lembrança observação do Professor Lourival Vilanova, de quem tive o privilégio de receber muitos conselhos acerca do modelo ideal de quantos se dedicam às atividades cognoscentes: insistia o eminente jusfilósofo na proposição segundo a qual o homem dedicado ao saber haveria de manifestar-se “pretencioso” e “audacioso” nos domínios do intelecto, porém, ao mesmo tempo, simples e afável no trato com seus semelhantes, exercitando aquela “humildade”, por todos apreciada, no plano da conduta pessoal.

Creio que Luís Cesar realize essa figura humana de maneira significativa. Sua passagem pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo foi auspiciosa: deixou somente amigos e admiradores. Dos traços que marcaram sua presença, destacou-se, entre outros, a grande seriedade com que atravessou o Programa de Pós-graduação em Direito. Seriedade nos estudos, na pesquisa, na pontualidade ao cumprir os deveres que lhe eram atribuídos e, sobretudo, na boa relação mantida com os professores, colegas e funcionários.

Pois bem, esses mesmos indicadores presidem o modo como conduziu a elaboração do texto que tenho a satisfação de prefaciar, porquanto a só escolha do tema já demonstra, com sobras, sua “pretensão” e “audácia” intelectual.

De fato, nada mais grandioso, em termos de reflexão sobre a matéria jurídica, do que ocupar-se da “interpretação e da aplicação” de um setor tão importante como o tributário para a dinâmica da vida social. E o Professor Luís Cesar não se ateve aos padrões tradicionais da doutrina que nos foi ensinada nos bancos acadêmicos, circunscrita ao estudo do assunto segundo os “métodos” da análise literal, histórica ou histórico-evolutiva, lógica, teleológica e sistemática. Foi muito além: avançou para o que há de mais atual, de pós-moderno, nesse grande debate que, na verdade, diz diretamente com o próprio conhecimento do Direito, na sua integridade constitutiva. Evitando hiperbólicos exageros o Autor mantém-se comedido, sóbrio, discreto, mas na liturgia de seu escrito, sabe muito bem temperar os argumentos, escalonando-os estrategicamente para acomodar o sopro especulativo que a magnitude do assunto exige a cada passo. Não esconde em nenhum momento o fascínio pelo tema que moveu seu espírito a conceber a obra, contudo, esse ânimo não atinge paroxismos de exaltação. Tem sempre ativo o pensamento de que não se deve dimensionar o padrão da ciência com a medida do nosso gosto pessoal.

Não é o caso de considerar, na pressa e urgência de uma síntese, os interessantes pormenores com que o nosso mestre enriquece sua exposição. Prefiro declarar, repetindo de certo modo suas palavras, que desenvolve sua tese mediante quatro seções bem estruturadas, como se fossem quatro micro teses que se conectam e entretecem, de maneira congruente, para fortalecer a mensagem principal, estabelecida sobre as bases de uma *construção axiológica racional de sentido*. Na primeira, em discurso crítico-expositivo, pavimenta suas premissas aludindo à Teoria Hermenêutica Filosófica de Hans-Georg Gadamer (com sua Hermenêutica da finitude) e as Teorias da Argumentação Jurídica de Robert Alexy e Neil McCormick. Colho o ensejo para lembrar que Gadamer, memorável discípulo de Martin Heidegger, foi aquele mesmo filósofo que lavrou a frase cujo sentido apontou para o conteúdo *“tudo aquilo que puder ser interpretado é texto* (não está ao pé-da-letra). Ora, o homem, posto no mundo como um ser carente (e não pleno), cumpre seu percurso existencial interpretando a natureza circunstante, o que equivale a reconhecer que a realidade interior e exterior se nos oferece na condição de textos e, como tais, hão de ser consideradas. Na segunda parte, há excelentes ponderações a respeito das ideias fundamentais para a composição do discurso e relevantes elementos para o aprofundamento das relações entre Direito e linguagem. Vem, a seguir, a terceira para polarizar o interesse na interpretação daquilo que se costuma chamar de “Constituição Tributária brasileira” apreciando, em especial, a interpretação constitucional dos “casos difíceis” e aproveitando a oportunidade para oferecer proposta alternativa atinente à distinção forte entre “regras e princípios”. Na quarta seção, empreende análise do CTN, no que concerne à interpretação, integração e aplicação tributárias, à luz das noções propostas nas três primeiras. E conclui o texto com duas situações que provocam delicadas divergências interpretativas, para oferecer a demonstração eloquente da utilidade do emprego da diretriz sugerida para interpretação e aplicação dos preceitos tributários como sendo *uma tolerante e responsável construção axiológica racional de sentido*.

A tese de Luís Cesar, agora na forma de livro que se dirige à comunidade jurídica em geral, é, repito, um trabalho sério, de quem conhece Teoria Geral e se dispõe a fazer meditações profundas com suas leituras e seus conhecimentos nos domínios da Filosofia do Direito. Mesmo porque não creio em aprofundamento teórico sem o suporte nesses planos superiores do saber. E mais, é uma obra que cumpre, admiravelmente, os requisitos fundamentais de coesão e coerência, constituindo-se num material valioso para o estudo e para a pesquisa, em qualquer nível de investigação.

Desse modo, reitero meus cumprimentos ao ilustre Autor, à Universidade Estadual do Rio de Janeiro e aos leitores de textos jurídicos em geral, pois, com este volume, a doutrina do Direito avança de maneira eficaz, fortalecendo-se.

São Paulo, 19 de abril de 2021.

Paulo de Barros Carvalho

Professor Emérito e titular da PUC/SP e da USP
Membro Titular da Academia Brasileira de Filosofia

PALAVRAS DO AUTOR

Este livro, produto de minha Tese de Titularidade para o cargo de Professor Titular de Direito Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da UERJ, é fruto de das minhas experiências de vida, na academia e principalmente fora. A decisão de tratar de um tema tão árduo quanto o da interpretação e aplicação tributárias somente amadureceu graças a essas experiências, que trouxeram à consciência, de forma visceral, que ser *humano* é viver com limitações existenciais e de conhecimento, pelo que a tão almejada verdade interpretativa é, no máximo, um ideal. Interpretar é conhecer algo, é uma atividade de construção de sentido, que demanda razão e emoção e, que apesar de ser desenvolvida por cada pessoa, é histórica, social e culturalmente informada. Assim, longe de ser uma atividade isolada, egoísta e egocêntrica, é uma atividade intersubjetiva e solidária.

Ante o efetivo reconhecimento da imperfeição humana para conhecer-interpretar o mundo, bem como para construir a denominada realidade, torna-se natural a existência de divergências interpretativas, pelo que parece ser fundamental compreender a importância do diálogo franco e da utilidade, quiçá necessidade, de incorporação em nosso modo de vida de dois relevantes princípios: o da tolerância, que requer o reconhecimento do dever de ouvir e compreender respeitosamente as razões do próximo; e o da responsabilidade, que demanda ter a consciência de que nossas ações podem contribuir para reduzir sofrimentos e para melhorar a qualidade de vida das pessoas, principalmente das física, social e economicamente mais fragilizadas. Eis o porquê de a minha tese defender que a interpretação e a aplicação envolvem uma ***tolerante e responsável construção axiológica e racional de sentido***.

A vida tem se esforçado para me ensinar ser uma pessoa melhor. Reproduzo adiante uma parte (*Parte I – Histórico da vida*) do Memorial que apresentei em 2020 como um dos requisitos para alcançar a titularidade, a qual revela meu agradecimento à vida por ter me permitido aprender com as pessoas que conheci durante meu caminho.

Rio de Janeiro, abril de 2021.

PARTE I – HISTÓRICO DA VIDA

1. A VIDA ANTES DE INGRESSAR NA UERJ

Nasci no dia 05 de abril de 1966, na Cidade do Rio de Janeiro. Filho de um carioca, Jadyr, com uma amazonense, Zuleide, que veio para o Rio de Janeiro aos quinze anos de idade. Os dois se conheceram, houve amor à primeira vista e casaram-se. Tiveram dois filhos: meu irmão Paulo, que nasceu em 25 de fevereiro de 1957; e, nove anos depois, eu.

Sou muito grato ao ensino público no Brasil. Quando tinha 5 anos de idade, não pude ingressar na primeira série do então primeiro grau, pois só era possível o ingresso nessa série da Escola Pública se eu tivesse de 6 para 7 anos de idade. Por considerarem que eu tinha condições de cursar a primeira série primária, meus pais decidiram que eu estudaria com uma vizinha, cujo filho já cursava a primeira série. O que ele aprendia na escola, sua mãe transmitia para mim.

No início do ano de 1972, já no alto dos meus 6, quase 7, anos de idade, consegui prestar meu primeiro Concurso Público, para tentar o ingresso já na segunda série. Fui aprovado e ingressei na segunda série da escola pública. Curiosamente, durante o período em que estava sendo construído o novo *Campus* da então Universidade do Estado da Guanabara (UEG) no bairro do Maracanã, o que ocorreu entre os anos de 1969 e 1976, quando eu passava em frente à construção, dizia: quando crescer eu vou estudar aí. A mudança de nome para Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ) ocorreu somente em 1975.

Meu irmão, no ano de 1975, aos 17 anos de idade, foi aprovado no concorrido vestibular para cursar Economia na (ainda) UEG. Ele concluiu seu curso de Economia já na UERJ no final de 1978. Em 1979, foi dar aulas para graduandos em um Curso Superior de Processamento de Dados em um Grupo de Ensino que também tinha cursos para primeiro e segundo graus. Paralelamente, participei de um exame de seleção, que ocorreria, no Estádio de Futebol Mário Filho, o conhecido Maracanã, para tentar obter bolsa de estudos nessa Instituição. Obtive à época, a bolsa máxima, salvo engano, de 80% de desconto nas mensalidades. Como meu irmão lecionava no mesmo Grupo de Ensino, ele conseguiu que me concedessem bolsa integral. Desse modo, em 1979, deixei o ensino público e iniciei meus estudos na rede particular. Estava, à época no último ano do primeiro grau – a 8ª série. Meu irmão, em função de outros compromissos profissionais, parou de dar as referidas aulas, o que faria com que no ano seguinte (1980), eu não mais tivesse a bolsa integral.

Como tive um bom desempenho acadêmico na 8ª série, um Professor de História, com quem me dava muito bem, sugeriu que eu pleiteasse a preservação da bolsa integral. Assim fiz. A direção do Colégio concordou com meu pleito. Assumi com a Direção, e comigo mesmo, o compromisso de ter que manter a excelência acadêmica, a fim de preservar a integralidade da bolsa. Esforcei-me e consegui preservar a bolsa integral até o final do terceiro ano do segundo grau.

Em 1982, aos 16 anos, no complicado ano do pré-vestibular, as inscrições já estavam abertas e havia a necessidade de escolher um curso específico, mas eu ainda não sabia que curso escolher. Lembro que, num fim de semana, abri o Caderno do Vestibular, que relacionava todas as opções de curso, e conversei com meu irmão a respeito. Fiquei em dúvida entre prestar vestibular para Direito ou para Medicina. Depois de muita reflexão, optei pelo Direito.

Participei de mais um Concurso e consegui ser aprovado para a minha primeira opção – o renomado Curso de Direito da UERJ.

2. A VIDA APÓS INGRESSAR NA UERJ E ANTES DA DOCÊNCIA

Confesso que não sabia o que viria pela frente. À época, fui juridicamente emancipado, a fim de poder atuar nos negócios de minha família, razão pela qual minha primeira opção foi pelo turno da noite.

Em março de 1983, com 16 anos de idade, entrei pela primeira vez na Faculdade de Direito da UERJ!

A emoção era enorme. Eu sentia que uma nova e importante fase da minha vida estava tendo início. Ao mesmo tempo, a estranheza inicial foi grande. Professores davam aula de terno e gravata, em tom bastante formal, o que para mim era algo muito inusitado. Não tinha experiência com as peculiaridades do Direito, pois fui o primeiro da minha família a optar pela carreira jurídica. Minha rotina era, das 7 às 13 horas, trabalhar na empresa da minha família. A parte da tarde, eu reservava para os estudos em casa. À noite, até às 22 horas, cursava as matérias na Faculdade. Em função do cansaço, passei a adotar a estratégia de sentar sempre na primeira fileira, preferencialmente, numa cadeira em frente à mesa do Professor, o que ajudava a me manter mais alerta. Isso contribuiu muito para que me mantivesse concentrado nas aulas e para haver tido um bom desempenho durante o curso.

Desde o primeiro período, em março de 1983, tive a sorte, o privilégio, de ser aluno do já renomado Professor de Direito Civil Ricardo Pereira Lira. Seu conhecimento doutrinário era algo impressionante, somente comparável com a sua gentileza e paciência com todos os alunos. A grande admiração foi imediata. No ano de 1985, quando eu estava no 6º período, tive a oportunidade de participar do primeiro Concurso de Monitoria da Faculdade de Direito. Concorri para a vaga de Monitor de Direito Civil. O Concurso envolveu prova escrita e oral. Após o resultado da prova escrita, fiquei desanimado. Um aluno bem mais experiente (já usava terno e gravata) obteve nota 10,0, enquanto eu obtive nota 9,0. Quase desisti de participar da prova oral, pois não tinha qualquer experiência com esse tipo de prova. Meu irmão me incentivou a participar. Terminada a prova oral e divulgados os resultados, uma surpresa: houve um empate entre dois candidatos. Os papéis se inverteram. Eu obtive nota 10,0 e o outro candidato nota 9,0. O que fazer. À época, Júlio, o então secretário da Faculdade de Direito, que também, só andava de terno, deu a notícia: segundo as regras do concurso, o desempate se daria em função do coeficiente de rendimento. O outro candidato dissera o dele, salvo engano 9,0, eu não tinha certeza, nada disse, mas

tinha a impressão de o meu ser maior. Após levantamentos junto à Secretaria da Faculdade, eis o resultado: eu fora o aprovado. Minha emoção foi enorme, principalmente, porque eu não queria decepcionar o meu querido Professor de Direito Civil. A atividade como monitor foi única e marcante. Talvez, essa tenha sido a primeira semente para a docência.

A importância do Professor Ricardo Lira em minha trajetória jurídica e acadêmica foi fundamental. Lembro de lhe ter consultado sobre o que seria mais conveniente: estagiar em algum escritório para desenvolver a prática ou dedicar o tempo que tinha (o que sobrava da atuação na empresa da minha família) para incrementar meus estudos. Sua resposta foi direta: dedique-se aos estudos. Assim procedi. No último ano da graduação, conheci um outro exemplo no magistério, o querido e saudoso Professor de Direito Financeiro, Ricardo Lobo Torres. Começou aí, o encantamento com o Direito Financeiro e Tributário. Concluí minha graduação no final de 1987, tendo colado grau em 1988, com um coeficiente final de rendimento de 9,31.

Eu pensava em fazer certo Concurso Público, mas fui informado que precisaria aguardar dois anos para tanto. Resolvi, nesse intervalo, fazer uma Especialização na Fundação Getúlio Vargas no ano de 1988. Algo curioso ocorreu. Duas colegas, uma da Bahia e outra do Rio Grande do Sul, deram notícia de um Concurso para Procurador do Município do Rio de Janeiro. O concurso ocorreria no fim do ano e já estávamos no segundo semestre, pelo que considerei que não haveria tempo hábil para me preparar. As duas colegas me incentivaram a prestar o concurso e convidaram-me para estudarmos juntos. Relutei. Aceitei, contudo, participar de uns encontros para lermos juntos a então recém-saída Constituição de 1988. Acabei me animando e decidi, no final de outubro de 1988, que iria fazer a prova. Tinha como objetivo não ser eliminado na primeira fase, afim de ter mais tempo para me preparar para as próximas fases. Estudei o máximo que pude. Lembro que a primeira prova ocorreu no dia 18 de dezembro de 1988, uma semana antes do Natal, nas instalações da UERJ. A UERJ trouxe-me sorte. Houve uma grata surpresa com o resultado: fui o primeiro colocado nessa fase. Isso motivou-me bastante e continuei a intensa preparação. Ao final, consegui ser aprovado, em terceiro lugar geral.

Em outubro de 1989, aos 23 anos de idade, tomei posse na Procuradoria do Município do Rio de Janeiro. Minha experiência profissional na área jurídica era quase nenhuma. Contei com a solidariedade de colegas para superar as dificuldades iniciais. Apesar de minha colocação possibilitar, não fui lotado na área que desejava. Mas a sorte novamente sorriu para mim e uma colega quis permutar comigo, com o que acabei indo para a área inicialmente pleiteada, a área tributária.

3. A VIDA APÓS A DOCÊNCIA NA UERJ

No final do ano de 1989, recebi uma ligação que me causou surpresa e alegria: meu querido Professor Ricardo Lira convidou-me para lecionar a disciplina Direito Civil na UERJ no ano de 1990. Não podia recusar tal convite, que

muito me envaideceu. Devo confessar, contudo, que estava muito inseguro com essa nova empreitada. Eu não podia decepcionar o querido Professor. Cada aula era antecedida de enorme preparação. Lia algo em torno de dez livros, para considerar-me, minimamente, preparado. Como um jovem de 23 anos, parecia que eu ainda era um aluno em sala de aula com as vestes de Professor.

No ano de 1990, dois ex-colegas da Procuradoria do Município do Rio de Janeiro, que já tinham ido para a Procuradoria da República, incentivaram-me para fazer o mesmo. Foi um período estafante. Estava com menos de seis meses como Procurador do Município, iniciando minha experiência na docência e tendo que me preparar para um concurso reconhecidamente muito difícil. Para que se tenha uma ideia, na primeira fase, com questões objetivas, a fim de evitar que respostas sem convicção (na linguagem popular, “chutes”) fossem dadas, a regra do Edital do Concurso prescrevia que a cada resposta errada uma certa deveria ser cancelada. A última fase do Concurso – Prova Oral – foi em Brasília. Recordo-me que eram cinco examinadores: o então Procurador-Geral da República, Aristides Junqueira, o então Subprocurador-Geral da República, José Arnaldo da Fonseca, os Ministros do Supremo Tribunal Federal, Sepúlveda Pertence e Marco Aurélio, e um representante da OAB. A impressão que eu tinha era a de que nada saberia responder.

A sorte mais uma vez sorriu para mim. Fui aprovado e tomei posse em Brasília, no dia 22 de fevereiro de 1991, aos 24 anos de idade. Pelo divulgado em jornais da época, fui o mais jovem a tomar posse como Procurador da República. Em função da colocação alcançada, consegui ficar lotado na Cidade do Rio de Janeiro, onde sempre residi.

No início do ano de 1991, pouco depois de terminar um concurso extremamente desgastante, fui comunicado pela Faculdade de Direito sobre a abertura de Concurso para Professor de Direito Civil, que ocorreria em fevereiro de 1991, logo após o Carnaval. O concurso não tinha sido aberto em boa hora para mim. Eu estava completamente desgastado fisicamente. Pensei em não participar. Entretanto, pareceu-me que tal atitude poderia soar como covardia ou ingratidão de minha parte.

Participei do concurso com grande receio de ter uma eliminação vexatória. Fui aprovado, mas não classificado. Comparados a mim, que tinha 24 anos de idade, ingressaram dois candidatos, bem mais experientes: um desembargador do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro e uma Procuradora de Justiça do Rio de Janeiro.

No segundo semestre de 1991, fui convidado para dar aulas na Universidade Estácio de Sá. Não prossegui com o contrato, em função de ter sido novamente contratado pela UERJ, em 10 de março de 1992, para lecionar Direito Civil. Apesar de terem sido abertas novas vagas relativas ao concurso prestado, por razões burocráticas, minha posse como Professor Auxiliar somente ocorreu em 08 de fevereiro de 1993.

Nesse mesmo ano fui aprovado no Exame de Seleção e iniciei o Mestrado em Direito Tributário na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP). Onde tive a oportunidade de ter aulas, entre outros, com Paulo de Barros

Carvalho, que veio a ser meu orientador, Celso Antônio Bandeira de Mello e Geraldo Ataliba.

A UERJ mais uma vez foi marcante em minha vida e a sorte mais uma vez sorriu para mim. Veio da turma que comecei a lecionar em 1992 o maior presente que eu poderia imaginar. Conheci minha amada e brilhante estudante (a melhor da turma) Carla. Começamos nosso namoro em 12 de fevereiro de 1993 e nos casamos no dia 2 de setembro de 1995, meses após sua graduação em Direito.

Nossa lua de mel teve que ser adiada por alguns meses em função das aulas no Mestrado e da impossibilidade de ter mais que duas faltas. Durante todo o curso de Mestrado em São Paulo, continuei a trabalhar e residir no Rio de Janeiro, o que me impedia de ter um ritmo mais acelerado nos estudos. Consegui concluir o Mestrado em Direito Tributário em 1997, sendo laureado com todos os créditos para cursar o Doutorado, o que fiz a partir de 1998.

Fui promovido ao cargo de Professor Assistente, a partir de 29 de outubro de 1997, conforme Portaria nº 600/Reitoria/97, publicada no *DOERJ* em 24 de novembro de 1997.

Em função de ter concluído o Mestrado em Direito Tributário e de haver vaga disponível, com o apoio do Professor Ricardo Lobo Torres, requeri e foi aprovada a minha transferência para o Departamento de Direito do Estado, a fim de passar a lecionar, a partir de março de 1998, a disciplina Direito Financeiro (e Tributário), a qual leciono até os dias atuais.

No ano de 1998, três fatos tornaram esse ano especial.

O primeiro foi que lancei meu primeiro livro – *Sujeição passiva tributária* –, fruto de minha dissertação de mestrado.

O segundo, a minha brilhante e amada Carla foi aprovada em difícilíssimo concurso para o cargo de Procuradora da Fazenda Nacional. Apesar de terem sido abertas 600 vagas, pouco mais de 80 candidatos foram aprovados em todo o Brasil. Carla, grávida de quatro meses, tomou posse em maio de 1998.

Eis o terceiro fato especial, digo, divino, do ano de 1998. Em 23 de outubro de 1998, nasce nosso primeiro amado filho, Bruno. Realizei o grande sonho de minha vida: ser pai.

Bruno foi uma criança encantadora, boa e levadíssima. Foi o primeiro presente precioso que a minha amada Carla me deu.

A vida prosseguiu e, dois anos e meio depois, recebo mais uma notícia divina. Em 12 de abril de 2001, nasce nosso segundo amado filho, Rafael. Realizei, novamente, o sonho de minha vida: ser pai.

Rafael foi uma criança calma, amorosa e com enorme coração. Foi o segundo presente precioso que a minha amada Carla me deu.

No ano de 2002, mais uma vez orientado pelo querido Professor Paulo de Barros Carvalho, concluí meu Doutorado em Direito Tributário na PUC/SP. Nesta feita, tive a oportunidade de contar com a participação na banca examinadora do igualmente querido e saudoso Professor Ricardo Lobo Torres.

Fui promovido ao cargo de Professor Adjunto, a partir de 29 de junho de 2002, conforme Portaria nº 297/Reitoria/2002, publicada no *DOERJ* em 28 de agosto de 2002.

A partir do segundo semestre de 2005, passei a também lecionar no Programa de Pós- Graduação em Direito da UERJ. Inicialmente, lecionava a disciplina Direito Constitucional Tributário na Linha de Direito Público.

Participei, desde os primeiros passos, juntamente com os Professores Ricardo Lobo Torres, José Marcos Domingues de Oliveira, Adilson Pires, e posteriormente, o Professor Ricardo Lodi da criação da Linha de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento, o que se ultimou no ano de 2010. Desde então, tenho lecionado as disciplinas Direito Constitucional Financeiro e Tributário, Tributação da Renda e do Patrimônio e Grupo de Pesquisa Institucional.

Desde o primeiro Exame de Seleção para o Mestrado e para o Doutorado na Linha de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento, tenho participado das respectivas Bancas Examinadoras, presidindo-as ou apenas integrando-as.

Em 2011, participei como membro da Banca Examinadora do Concurso Público para provimento do cargo de Procurador do Município do Rio de Janeiro. Também no ano de 2011, participei como membro da Banca Examinadora do Concurso Público para provimento do cargo de Procurador da Câmara de Vereadores do Rio de Janeiro.

Desde 30 de maio de 2012 sou o representante da Linha de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento no Colegiado do Programa de Pós-Graduação em Direito da UERJ (PPGD- UERJ).

Fui promovido ao cargo de Professor Associado, a partir de 20 de agosto de 2015, conforme Portaria nº 735/Reitoria/2016, publicada no *DOERJ* em 24 de outubro de 2016.

Fui o Presidente da Banca Examinadora do Concurso Público para Professor Adjunto de Direito Financeiro da Faculdade de Direito da UERJ, realizado em 2015, compondo a mesa com os Professores Doutores Humberto Ávila e Luís Eduardo Schoueri.

No ano de 2016, meu filho mais velho, Bruno, decidiu fazer vestibular para Direito. Devo confessar que, apesar de não ter influído na escolha, fiquei feliz com a ideia de ter mais uma geração na família a trilhar a carreira jurídica. Bruno realizou as Provas para o Vestibular da UERJ e da PUC-Rio. Obteve nota "A" (a mais elevada) na primeira fase do vestibular para a UERJ. Contudo, à época, a UERJ estava numa situação muito difícil, com paralisações e incertezas quanto ao futuro. Bruno optou pela PUC-Rio, pois já estava aprovado para a sua primeira opção. Em março de 2017, Bruno iniciou seus estudos no Curso de Direito da PUC-Rio. Lembro de nossas primeiras conversas sobre questões jurídicas relacionadas ao princípio da igualdade, o que me emocionou. Ele estava muito empolgado com o início do curso. Lamentavelmente, a vida não sorriu para mim no dia 24 de março de 2017. Neste dia, Bruno nos deixou e foi para o céu. Não sei, até hoje, qualificar o que senti e o que sinto ao realizar que meu amado filho não está mais conosco. Pensei em desistir de tudo. Pedi muita força

a Deus para conseguir prosseguir. Prometi a meu amado Bruno tentar seguir um bom caminho e ser um homem de quem ele tivesse orgulho. Ser, nos limites de minhas forças, o melhor marido para minha amada Carla e o melhor pai para meu amado Rafael. É o que tenho, sincera e profundamente, tentado a cada dia.

Em 2017, eu e Carla fizemos uma visita à Academia Brasileira de Letras. Fomos afetuosamente conduzidos por uma querida amiga que lá trabalha, sendo da mesma forma recebidos pelos imortais acadêmicos. Lembro que em contato com o gentil e simpático Professor Evanildo Bechara, responsável pelo setor relativo à elaboração do Vocabulário Ortográfico da Língua Portuguesa (VOLP), comuniquei-o que indicava a consulta ao VOLP a todos os meus alunos. Na mesma tarde, destaco o encontro com a doce imortal Nélida Piñon, que foi a primeira mulher a presidir a Academia Brasileira de Letras. Sua simpatia e doçura foram contagiantes. Nélida Piñon foi informada de nossa perda e acarinhou-nos com enorme sensibilidade. Ela perguntou se tínhamos perdido nosso único filho, quando respondi que sim. Que tivemos a oportunidade de ser agraciados com dois filhos únicos: um único Bruno e um único Rafael.

Emocionamo-nos.

A UERJ, mais uma vez, afetou a minha vida. Continuar a lecionar colaborou, e ainda colabora, para continuar a minha jornada. Minha relação com os alunos sempre foi assemelhada a de um pai para com seus filhos. Inicialmente, aos meus 23 anos, eu pensava que quanto mais exigente eu fosse, mais os alunos seriam mais bem-sucedidos na vida. Creio que algumas vezes posso não ter sido bem compreendido. Sei que, em alguns momentos, nesses mais de 30 anos de magistério, posso ter sido mais rigoroso que devia, mesmo desejando e pensando que estava fazendo o melhor. A vida ensina. Hoje em dia, tento seguir, na vida em geral e, em particular, na vida de Professor, o que Arthur Kaufmann e Hans Jonas preconizam sobre os princípios da tolerância e da responsabilidade. Ser mais tolerante, no sentido de ouvir e compreender, de modo franco, as razões do próximo. Ser mais responsável, no sentido de ter consciência que minhas ações podem contribuir para reduzir sofrimentos e para melhorar a qualidade de vida das pessoas. Creio que ainda tenho muito a compartilhar e a aprender com os alunos, por isso tenho fé de que vale a pena continuar no nobre caminho da docência.

SUMÁRIO

<i>Dedicatória</i>	V
<i>Agradecimento</i>	VII
<i>Apresentação</i>	XI
<i>Prefácio</i>	XIII
<i>Palavra do autor</i>	XV

INTRODUÇÃO	1
------------------	---

1

COMPREENSÃO, INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO – CONTRIBUIÇÕES FILOSÓFICAS

1.1. Uma noção preliminar de interpretação	7
1.2. A contribuição de Hans Gadamer – a hermenêutica filosófica	11
1.2.1. A hermenêutica e as condições de possibilidade do conhecimento humano.....	12
1.2.1.1. A noção de <i>círculo hermenêutico</i> e a importância de Heidegger.....	13
1.2.1.2. A importância da história e da crítica no processo de conhecimento – <i>historicidade, história efetual e tradição</i>	17
1.2.1.3. A consciência e a importância da abertura ao outro, da opinião prévia e o sentido positivo da noção de preconceito	19
1.2.1.4. A interpretação, o transcurso do tempo – as questões da <i>mens auctoris</i> e dos sentidos histórico e atual –, a primazia do perguntar e a linguisticidade da compreensão	24
1.2.2. Análise das noções gadamerianas de <i>compreensão</i> , <i>interpretação e aplicação</i>	31
1.3. As contribuições de teorias da argumentação.....	38
1.3.1. A Teoria da Argumentação Jurídica de Alexy	39
1.3.1.1. O Emotivismo de Stevenson	41
1.3.1.2. A Teoria da Linguagem de Wittgenstein	42
1.3.1.3. A Teoria dos Atos de Fala de Austin	44
1.3.1.4. A Teoria de Hare	45
1.3.1.5. A Teoria de Toulmin	46
1.3.1.6. A Teoria de Baier	47
1.3.1.7. A Teoria Consensual da Verdade de Habermas.....	48

1.3.1.8. A Teoria da Deliberação Prática da Escola de Erlangen..	51
1.3.1.9. A Teoria da Argumentação de Chaim Perelman.....	51
1.3.1.10. As Regras da Teoria do Discurso Prático Racional Geral de Alexy	53
1.3.1.11. As Regras da Teoria da Argumentação Jurídica de Alexy	55
1.3.2. A Teoria da Argumentação Jurídica de Neil MacCormick	58
1.3.2.1. A justificação por dedução	61
1.3.2.2. Pressupostos e limites da justificação por dedução.....	62
1.3.2.3. A relevante mudança de pensamento de MacCormick.....	66
1.4. As afinidades entre as contribuições da hermenêutica filosófica e das teorias da argumentação	69

2

TEXTO, INTERPRETAÇÃO, NORMA JURÍDICA E APLICAÇÃO

2.1. Algumas noções jurídicas fundamentais.....	75
2.2. Direito, linguagem, conceito (ou <i>tipo</i> ?), ambiguidade por polissemia, indeterminação conceitual, mutação conceitual e diversidade espacial conceitual.....	87
2.2.1. A íntima relação existente entre a linguagem e a construção de conceitos	88
2.2.2. Os efeitos dos fenômenos da ambiguidade por polissemia, da indeterminação conceitual, da mutação conceitual e da diversidade espacial conceitual sobre a linguagem e os conceitos jurídicos.....	90
2.2.3. A questão da (in)utilidade da distinção entre <i>conceito</i> e <i>tipo</i> – a superação da restritíssima noção de <i>conceito</i>	100
2.2.4. Os fenômenos da indeterminação conceitual, da mutação conceitual e da diversidade espacial conceitual e a questão da existência de discricionariedade.....	109
2.3. A construção das noções de <i>interpretação</i> e <i>aplicação</i> no Direito – a construção axiológica racional	121
2.3.1. O Direito e as teses da neutralidade objetiva	121
2.3.2. Interpretação e aplicação.....	132
2.3.3. Análise do embate entre <i>neutralidade objetiva</i> e <i>valoração subjética</i>	142
2.3.3.1. Neutralidade objetiva <i>versus</i> valoração subjética quanto ao conceito de Direito.....	143

2.3.3.2. Neutralidade objetiva <i>versus</i> valoração subjetiva quanto ao conteúdo do Direito.....	153
2.3.3.2.1. Neutralidade objetiva <i>versus</i> valoração subjetiva quanto ao conteúdo do Direito – os requisitos formais de pertinência ao Direito	155
2.3.3.2.2. Neutralidade objetiva <i>versus</i> valoração subjetiva quanto ao conteúdo do Direito – os requisitos materiais de pertinência ao Direito	166
2.3.3.3. Neutralidade objetiva <i>versus</i> valoração subjetiva quanto à interpretação e à aplicação do Direito	171
2.3.4. Análise do embate entre <i>estrita descrição e livre criação</i>	188
2.3.5. Breve síntese de uma alternativa às perspectivas extremadas acerca de interpretação e aplicação – uma tolerante e responsável <i>construção axiológica racional</i>	193

3

INTERPRETAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

3.1. A especificidade da Constituição Tributária brasileira e da sua interpretação – fundamentalidade e extensividade	197
3.1.1. Constituição da Argentina – referências tributárias	200
3.1.2. Constituição do Uruguai – referências tributárias.....	204
3.1.3. Constituição do Chile – referências tributárias	211
3.1.4. Constituição de Portugal – referências tributárias	214
3.1.5. Constituição da Espanha – referências tributárias	217
3.1.6. Constituição da Alemanha (Lei Fundamental) – referências tributárias.....	220
3.1.7. Constituição <i>Tributária</i> brasileira.....	229
3.2. A interpretação constitucional nos <i>casos difíceis</i> e uma visão alternativa à distinção entre regras e princípios.....	231
3.3. O sistema de atribuição da competência tributária e os conceitos constitucionais tributários	249
3.4. O princípio da legalidade tributária materialmente qualificada – uma especificidade do sistema constitucional tributário brasileiro.....	255
3.5. O Direito e o tempo – a justiça e a segurança na Constituição Tributária brasileira	264
3.5.1. O tempo da produção do texto jurídico, da interpretação, da norma jurídica, do fato jurídico e da aplicação.....	264
3.5.2. O tempo e os princípios da irretroatividade, da anterioridade de exercício e da anterioridade nonagesimal.....	272

3.5.3. O tempo e o fenômeno da mutação normativa.....	276
3.5.4 A mutação tributária e a efetividade dos princípios da irretroatividade, da anterioridade de exercício e da anterioridade nonagesimal.....	287

4

INTERPRETAÇÃO, INTEGRAÇÃO E APLICAÇÃO NO CTN

4.1. A gênese e o objeto do Código Tributário Nacional.....	301
4.2. ...A situação hierárquica das normas do Código Tributário Nacional na estrutura do sistema tributário brasileiro.....	305
4.3. ..Os enunciados do CTN sobre <i>interpretação, integração e aplicação</i> da legislação tributária.....	312
4.3.1. A questão do cabimento de o CTN dispor sobre como devem ser realizadas as atividades de <i>interpretação, integração e aplicação</i> da legislação tributária	312
4.3.2. A questão da possibilidade de se diferenciar <i>interpretação,</i> <i>integração e aplicação</i>	322
4.3.3. A <i>aplicação</i> da legislação tributária segundo o CTN	325
4.3.3.1. A <i>aplicação</i> da denominada “lei interpretativa”	328
4.3.4. A <i>interpretação</i> e a <i>integração</i> da legislação tributária segundo o CTN.....	336
4.4. As divergências interpretativas em torno do parágrafo único do art. 116 e do art. 136 do CTN e a importância hermenêutica dos princípios da tolerância e da responsabilidade	349
4.4.1. Procedimentos voltados à economia tributária e a insuficiência das noções extremadas de elisão e evasão para lidar com os problemas de interpretação e aplicação em matéria tributária	353
4.4.2. Infrações tributárias – natureza da responsabilidade e a aplicação de multa agravada.....	363
CONCLUSÃO	381
REFERÊNCIAS	419