

## SOBRE A INTERPRETAÇÃO EVOLUTIVA DE NORMAS DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

ON THE EVOLUTIONARY INTERPRETATION OF TAX COMPETENCE RULES

Jules Silva

Doutor em Direito Tributário pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (FDUSP). Mestre em Direito, Estado e Constituição pela Universidade de Brasília (UnB). Pós-Graduado em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Graduado em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). Associado ao Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT) e ao Instituto Potiguar de Direito Tributário (IPDT). Professor do Instituto Brasiliense de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa (IDP). E-mail: jules.queiroz@gmail.com.

**Como citar:** SILVA, Jules. Sobre a interpretação evolutiva de normas de competência tributária. *Revista do Direito Público*, Londrina, v. 20, n. 2, p. 115-133, ago. 2025. DOI: 10.5433/1980-511X.2025.v20. n2.49508. ISSN: 1980-511X.

Recebido em: 03/12/2023

Aceito em: 09/04/2025

**Resumo:** O trabalho analisa a possibilidade de o intérprete/aplicador da Constituição e da legislação proceder à interpretação evolutiva de normas que delimitam a competência tributária. Ademais, ao chegar à conclusão pela possibilidade da interpretação evolutiva, aborda quais processos argumentativos autorizam uma nova interpretação pela modificação do contexto cronológico e social. Analisam-se as abordagens estática e dinâmica da interpretação para optar por esta última como mais adequada ao processo interpretativo. Descreve a estrutura das normas de competência, classificando-as em espécies. Por fim, analisa a utilização de tipos e conceitos na construção de normas delimitadoras de competência e como se procede à interpretação evolutiva em cada um desses casos.

**Palavras-chave:** interpretação evolutiva; normas de competência; tipos; conceitos.

**Abstract:** This paper analyzes whether it is possible for an interpreter to apply an evolutionary interpretation to the constitutional and legislative norms that delimit tax competence. Concluding that such an interpretation is feasible, the study then addresses which argumentative processes permit a reinterpretation of these norms based on changing chronological and social contexts. The paper contrasts static and dynamic approaches to interpretation, favoring the latter as a more suitable method. Furthermore, it describes the structure of tax competence norms, classifying them into distinct types. Finally, the analysis examines how these types and concepts are used to construct competence-delimiting norms and explores how evolutionary interpretation can be applied in each case.

**Keywords:** evolutionary interpretation; norms of competence; types; concepts.

## INTRODUÇÃO

Há desde muito a preocupação com o efeito do tempo na interpretação do Direito. Esse debate envolve aspectos, por exemplo, da fidedignidade das interpretações dos juízes e administradores a respeito da vontade e da finalidade da lei pelo legislador histórico, ou mesmo pelo constituinte originário. De outro lado, há a preocupação com a obsolescência dos textos legais. A legislação obsoleta pode se tornar inaplicável ou sua aplicação, com a mudança das circunstâncias do mundo, pode perverter as finalidades que a conceberam.

No Direito Tributário, também há preocupações dessa natureza. O sistema constitucional tributário brasileiro, tido como rígido pela maior parte da doutrina, enfrenta diversos problemas de aplicabilidade em face da evolução tecnológica recente em relação ao que havia em 1988.

Um problema, por exemplo, é a tributação de bens digitais. Qual dos impostos discriminados constitucionalmente deve incidir nas operações que envolvem *softwares*? Estes são *mercadorias*, o que atrairia a competência estadual, ou *prestações de serviço*, o que ensejaria a competência municipal? Ainda, é possível que essa situação não se encaixe em nenhuma das hipóteses definidas constitucionalmente, devendo ser tratada pela competência tributária residual da União?

O legislador tenta tratar essas matérias de diversas formas. A Lei Complementar no 157, de 2016, passou a prever a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza sobre a disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet (*streaming*). No plano infralegal, o Conselho Nacional de Política Fazendária editou o Convênio-ICMS 106/2017, que dispõe sobre a tributação pelo ICMS de bens digitais. Tal convênio foi questionado pela Confederação Nacional da Indústria na Ação Direta de Inconstitucionalidade 5958. Ao fim e ao cabo, o Supremo Tribunal entendeu que tais bens são, na verdade, serviços.

O projeto *Base Erosion and Profit Shifting*, da OCDE, elegeu como sua primeira ação o enfrentamento dos desafios da tributação sobre a economia digital, o que evidencia a preocupação dos Fiscos em âmbito global com a questão da possível obsolescência da legislação tributária.

Todavia, de nada adiantam esses movimentos do legislador ordinário, da Administração Tributária ou de organizações de cooperação internacional, se a Constituição brasileira, que em última instância conforma o sistema tributário, não permitir a tributação dessas situações inovadoras no quadro posto.

A nosso ver, o debate sobre a tributação da economia digital no ordenamento jurídico brasileiro pressupõe uma questão mais ampla: saber se, à luz de um sistema tributário tido como rígido, o *intérprete* da Constituição deve aplicar seu texto de maneira histórica e literal ou poderá modificar os conceitos (ou tipos) nela veiculados para adaptá-los às mudanças históricas e sociais. Esta última hipótese é o que se chamará de *interpretação evolutiva*.

No presente trabalho, se discutirá a possibilidade de o intérprete/aplicador da Constituição e da legislação proceder à interpretação evolutiva de normas que delimitam a competência tributária. Ademais, chegando à conclusão pela possibilidade da interpretação evolutiva, deve-se também abordar quais os processos argumentativos que autorizam chegar a uma nova interpretação pela modificação do contexto cronológico e social.

Para se chegar à conclusão buscada, a primeira parte deste trabalho apresentará um panorama da discussão sobre a interpretação evolutiva na doutrina nacional e comparada. O quadro demonstrará que diversos sistemas jurídicos enfrentam a dicotomia entre a manutenção fidedigna das finalidades do legislador histórico e a manutenção da aplicabilidade da constituição por sua evolução. Casos a serem observados são o debate sobre o originalismo no Direito Constitucional norte-americano e sobre a mutação constitucional no Direito continental europeu.

Ainda nesta primeira parte, discutir-se-ão as teorias e tipos de interpretação. Neste ponto, questiona-se, em síntese, se a interpretação envolve apenas atos de

conhecimento ou se ela também envolve atos de vontade, como escolhas e atos de criação. A conclusão a respeito da concepção teórica da interpretação será essencial para se observar a possibilidade – ou a necessidade – de se proceder a interpretações evolutivas.

A segunda parte do trabalho canalizará o debate para a situação específica das normas de competência. É preciso compreender a estrutura desse gênero de normas para avaliar de que forma elas devem ser interpretadas e como pode atuar sobre elas o processo de evolução normativa. Outrossim, será avaliada a questão da estrutura típica ou conceitual das normas delimitadoras da competência tributária, com o fim de estruturar o argumento histórico evolutivo com base em cada uma dessas noções.

Importa salientar que não é o escopo deste trabalho apresentar uma posição definitiva sobre se as normas delimitadoras de competência veiculam tipos ou conceitos. Essa tarefa mereceria trabalho em separado, o que já foi feito por doutrinadores citados neste trabalho, inclusive. O que se buscará é evidenciar a diferença no ônus e no processo argumentativo necessário para ocorrer a uma interpretação evolutiva a partir de cada premissa, ou seja, se manejados tipos ou conceitos.

## 1 A INTERPRETAÇÃO E SUA ALTERAÇÃO NO TEMPO

### 1.1 O ORIGINALISMO E A MUTAÇÃO CONSTITUCIONAL

A discussão sobre a modificação no tempo dos significados da Constituição é estruturada de diversas maneiras na doutrina comparada. Nos Estados Unidos, a questão é encarada no debate a respeito do *originalismo*.

O originalismo pode ser suscintamente definido como um método (ou uma concepção) de interpretação da Constituição que atribui autoridade vinculante ao seu texto tal como era entendido quando foi adotada ou às intenções daqueles que a adotaram (Brito, 2010, p. 56).

A vertente mais radical do originalismo é a textualista estrita, segundo a qual as palavras da constituição devem ser interpretadas de forma restrita e precisa de acordo com o sentido que elas tinham quando foram escritas (Brest, 1980, p. 204-238). O textualismo se funda em três premissas essenciais: (i) somente o texto escrito pode impor obrigações constitucionais que limitem o exercício do poder democrático; (ii) os fundadores tinham a intenção de que a Constituição fosse abordada a partir de um cânones escrito; (iii) o texto é a fonte mais segura das intenções dos fundadores.

Exemplo de uma abordagem originalista radical está na crítica à decisão de *Roe v. Wade*, 410 US 113 (1973). Nesse caso, a Suprema Corte norte-americana considerou inconstitucional lei que criminalizava o aborto. Para os originalistas, como a cláusula de *due process of law* prevista na Quinta e Décima Quinta Emendas à Constituição dos Estados Unidos não foi concebida para incluir o direito ao aborto ou a métodos contraceptivos, a Suprema Corte criou direitos novos, baseados em preceitos morais, não em normas constitucionais (Beltrán de Felipe, 1989, p. 54). Por isso, entendem os originalistas que *Roe. v. Wade* é um exercício ilegítimo de controle de constitucionalidade (*judicial review*)<sup>1</sup>.

O originalismo tido por intencionalista pressupõe que a legitimidade do controle dos atos do Estado (*judicial review*) depende de uma autocontenção (*self restraint*) dos órgãos judiciais, na medida em que interpretam os dispositivos constitucionais no sentido da intenção daqueles que escreveram o texto (*original intent*), em consonância com os entendimentos da época (Bork, 1990, p. 6-9; Beltrán de Felipe, 1989, p. 53). Para essa abordagem mais moderada, os “conceitos abertos” da constituição devem ser interpretados a partir das intenções plasmadas em escritos reconhecidos dos constituintes (Lyons, 1990, p. 193). Diferentemente da vertente textualista radical, essa vertente moderada entende que os próprios constituintes não definiram previamente alguns dos conceitos constitucionais

<sup>1</sup> Cabe destacar que recente decisão da Suprema Corte americana no caso *Dobbs v. Jackson Women's Health Organization* superou o precedente de *Roe v. Wade*, justamente com base em argumentos originalistas de caráter textualista.

abertos (*open texture*), deixando sua interpretação posterior às futuras gerações, respeitadas as intenções gerais iniciais da Carta.

A concepção originalista de interpretação, como se vê, funda-se na preocupação com a legitimidade democrática da atuação dos tribunais, pregando uma maior restrição destes ao controlar atos de órgãos constitucionalmente eleitos (Brito, 2010, p. 60).

Seja de vertente textualista ou intencionalista, o originalismo pressupõe uma metodologia estática de interpretação, no sentido de que apenas há uma abordagem correta do texto constitucional de uma perspectiva cronológica. Para o originalista, a Constituição e seu significado decorrem das intenções do constituinte e apenas dele, permanecendo inflexível em face do tempo. O debate norte-americano a respeito do originalismo em muito recorda o debate europeu a respeito da interpretação objetivista ou subjetivista, ou seja, da vontade da lei ou do legislador histórico.

Enquanto o originalismo busca a estabilização dos valores constitucionais, outra abordagem tratada na Europa continental pressupõe justamente o oposto, a flexibilização de ideias constitucionais no tempo. Para Jellinek (1991, p. 7), a Constituição pode ser modificada de duas formas diversas. Dá-se a *reforma* da Constituição quando ela é modificada por atos voluntários e intencionais. Por outro lado, dá-se a *mutação* da Constituição quando ela for modificada por atos não intencionais e conscientes, sem que haja alteração formal do texto.

O referido autor busca conciliar o que entende como uma contraposição entre a realidade prática e o texto da Constituição. Costumes e práticas podem modificar o significado de textos constitucionais, promovendo, por certa flexibilidade, o respeito à Carta. Jellinek (1991, p. 21) reconhece, portanto, um verdadeiro procedimento de *criação* do Direito na interpretação. Os órgãos detentores de poder político promovem essas modificações na medida em que agem de acordo com leis e procedimentos próprios, muitas vezes avessos às regras jurídicas formais.

A concepção de mutação constitucional de Jellinek não pode ser alcançada exclusivamente considerada uma abordagem fundada exclusivamente na Ciência do Direito. A obra de Jellinek envolve a análise das estruturas constitucionais do Estado, mas também do comportamento de seus órgãos, de uma perspectiva política, não apenas jurídica<sup>2</sup>. A mutação constitucional, dessa perspectiva, a nosso ver, é mais um conceito afeto à Ciência Política do que ao Direito. Em uma perspectiva mais conciliadora, poder-se-ia dizer que a mutação constitucional estuda os efeitos da Política sobre o Direito de um ponto de vista zetético.

Apesar dessa ponderação, não é rara a doutrina que adota a mutação constitucional como um conceito propriamente jurídico. No Brasil, merece destaque o entendimento de Gilmar Ferreira Mendes (2004), o qual entende ter havido mutação constitucional no significado do art. 52, X, da Constituição Federal, na medida em que a crescente “abstrativização” das decisões do Supremo Tribunal Federal em sede de controle de constitucionalidade concreto tornou despicienda a competência do Senado para suspender a execução de lei tida por inconstitucional pela Corte.

Tanto a ideia de originalismo quanto a de mutação da Constituição tratam de concepções jurídicas a respeito dos limites da modificação temporal de ideias constitucionais. Em grande parte, portanto, tratam de concepções a respeito da interpretação sem que, a nosso ver, sejam teorias propriamente estruturadas de interpretação em si mesma. As doutrinas em questão dizem mais respeito a um entendimento sobre a legitimidade jurídico-política da interpretação do que sobre métodos propriamente ditos.

Ainda assim, o originalismo e a mutação constitucional, caso encarados como premissas da interpretação, podem ser encaixados, respectivamente, como abordagens *estática* e *dinâmica*, conforme se verá à frente.

<sup>2</sup> Essa ponderação é, inclusive, feita por Pablo Lucas Verdú no prólogo da versão espanhola do trabalho de Jellinek.

## 1.2 AS ABORDAGENS ESTÁTICA E DINÂMICA DA INTERPRETAÇÃO DO DIREITO

Para compreender a possibilidade de modificação nos sentidos veiculados pelo texto constitucional, é preciso firmar primeiramente uma abordagem *cronológica*<sup>3</sup> a respeito da interpretação.

Do ponto de vista teórico, Guastini (2011, p. 437) diferencia as concepções estática ou dinâmica da interpretação. Para a abordagem estática da interpretação, o produto do processo interpretativo deve sempre permanecer o mesmo, de modo a que o significado do texto normativo deve sempre manter-se inalterado, inflexível a modificações contextuais. Já para a abordagem dinâmica, o produto da interpretação pode e deve ser modificado para atualizar o texto normativo às variações históricas e sociais. O autor afirma que a doutrina dinâmica permite, via de consequência, a interpretação evolutiva do texto normativo.

Eros Grau (2018, p. 78-79) assevera que a escolha por uma abordagem estática ou dinâmica da interpretação pressupõe na realidade a eleição de valores concorrentes específicos. A teoria estática prestigia os valores de certeza, estabilidade e previsibilidade, pelos seguintes fundamentos: (i) a certeza jurídica demanda que apenas o legislador possa modificar o Direito; (ii) a vontade do legislador define o significado da norma; (iii) os métodos sistemático e linguístico de interpretação são preferíveis ao método teleológico ou funcional; (iv) ainda que adotados estes últimos métodos, devem ser os mesmos tomados de acordo com a intenção histórica do legislador; (v) a interpretação é um ato de *descobrimento* de sentidos; (vi) a interpretação não se confunde com a atividade legislativa.

De outra banda, a interpretação tida como dinâmica prestigia a aplicabilidade do Direito e seu papel na vida social. Isso porque: (i) a vida social condiciona o contexto funcional da norma, bem como seu contexto linguístico; (ii) nada obsta a antecipação dos acontecimentos da vida social pelo Direito; (iii) a interpretação do Direito deve adaptá-lo à vida social; (iv) o significado do Direito não está conectado ao legislador histórico, mas ao contexto social presente; (v) a própria linguagem jurídica varia no tempo; (vi) a interpretação funcional do Direito tem papel relevante na vida social; (vii) a própria interpretação linguística privilegia os usos correntes da linguagem; (viii) a interpretação sistêmica leva em conta o sistema jurídico atual, não o histórico; (ix) a interpretação dinâmica é uma interpretação *criadora*.

Como se pode desde já concluir, a concepção originalista, tanto intencionista quanto textualista, amolda-se à teoria estática da interpretação, posto que se considera fixo o produto da interpretação, não sendo modificado pela variação de contexto. Por outro lado, ao reconhecer que a aplicação dos textos legais está sujeita às opiniões variáveis das pessoas que os aplicam, Jellinek (1991, p. 16) acaba por, do ponto de vista estritamente jurídico, aderir à teoria dinâmica da interpretação.

O ponto essencial da questão é que apenas a abordagem dinâmica da interpretação se coaduna com uma teoria idônea da interpretação.

Ávila (2013, p. 181-204) critica a chamada teoria descritivista da interpretação, pela qual somente seria possível a interpretação meramente cognitiva, ou seja, aquela que pressupõe significados imediatamente apreensíveis e unívocas. A interpretação do tipo cognitivo, pelo qual somente se identificam os significados possíveis, é apenas uma daquelas exigidas pela natureza dos textos jurídicos.

Ora, a teoria descritivista encontra óbices na impossibilidade de significação meramente textual (pressupostos da norma), plurivocidade de sentido das palavras (ambiguidade, vaguezza e defectibilidade da linguagem) e da impossibilidade de suscetibilidade imediata e direta do conhecimento. Assim, Ávila demonstra que interpretar não é somente *descrever*, mas também *escolher* significados, de modo que a aplicação do direito inevitavelmente demandará interpretações decisórias,

<sup>3</sup> Nos referimos a “abordagem” para não haver confusão terminológica em relação às teorias sobre a interpretação (cognitivista, cética e eclética). Conforme se verá, a escolha por uma ou outra abordagem passa pela análise também das teorias da interpretação. Eros Grau (2018, p. 78) se refere às abordagens estática e dinâmica como “ideologias da interpretação”.

pelas quais o intérprete escolhe dentre significados possíveis, e criativas, pelas quais são escolhidos significados não previstos expressamente pelo texto.

A teoria da interpretação que melhor se coaduna com essas necessidades, portanto, é a *cética moderada*<sup>4</sup>, pela qual a interpretação é um ato de conhecimento e de vontade, na qual se escolhe um significado dentre os sentidos possíveis. Ocorre que mesmo na abordagem cética moderada, o intérprete encontra limites nas convenções sociais próprias da linguagem, o que demanda um processo de argumentação e justificação de suas interpretações, o que permite o controle intersubjetivo destas.

Dessa explanação, entende-se haver uma conexão essencial entre a teoria cética moderada e a abordagem dinâmica da interpretação. Na medida em que a abordagem estática preceitua que há apenas *um sentido possível* para os textos constitucionais e que esse texto é pré-determinado ou pelo próprio texto ou por uma intenção histórica do legislador, conecta-se essencialmente à concepção descriptivista do Direito (interpretação como mero ato de conhecimento). A impossibilidade de significação meramente textual, plurivocidade de sentido das palavras e a impossibilidade de suscetibilidade imediata e direta do conhecimento que justificam a teoria cética moderada também demandam a possibilidade de interpretações dinâmicas (interpretação como ato de conhecimento e de vontade).

Se coexistem diversas possibilidades de sentido de textos normativos e a *escolha* entre eles envolve interpretação, tal escolha pode variar ao longo do tempo. Isso, em especial, porque existem fatores que *influenciam* a interpretação, como a estrutura, o contexto linguístico específico e o intertexto das disposições (Ávila, 2013, p. 197). Larenz (1980, p. 347) trata a modificação desses fatores como *alteração na situação normativa*. Esta se dá quando as relações de fato e os costumes levados em conta pelo legislador histórico tinha em vista quando projetou sua regulação se modificaram de tal forma que é necessário um “ajuste” para que a norma se adapte ao novo contexto. O que ocorre é uma relação de tensão entre os fatos e o Direito que impele o intérprete a uma solução diversa quando a concepção pretérita do significado da lei seja evidentemente insuficiente.

Também ocorre essa alteração quando há mudanças substanciais no ordenamento jurídico em si, como é o caso da superveniência de um novo regime constitucional (Larenz, 1980, p. 349). Nestes casos, há uma modificação na interpretação sistemática do ordenamento motivada pela necessidade de se adaptar o Direito pré-constitucional à nova ordem.

Conclui-se, portanto, neste ponto, que como a interpretação do Direito demanda atividades não apenas de cognição, mas também de atribuição de sentido, e que essa atividade é influenciada pela estrutura, o contexto linguístico e as relações de sentido entre enunciados do sistema em um dado momento, os significados da lei podem ser alterados sem modificação formal do texto em virtude de mutações históricas não antecipadas pelo legislador.

Não se pode, contudo, confundir a interpretação evolutiva com mera mudança de jurisprudência (Ávila, 2018b, p. 429-493). Está última ocorre quando uma decisão judicial manifesta entendimento diretamente contrário àquele manifestado em outra decisão anterior eficaz sobre a mesma matéria. Há interpretação evolutiva quando ocorre efetiva alteração da situação normativa anterior, ou seja, com a introdução de novos elementos dogmáticos que conduzem a um novo entendimento em relação àquele presente no momento da produção do texto legal. A interpretação evolutiva, portanto, ocorre pela introdução de um *argumento histórico evolutivo* (Ávila, 2013, p. 193).

A diferença entre essas situações pode ser exemplificada por processos argumentativos de duas decisões do Supremo Tribunal Federal. A primeira dá nova interpretação ao art. 155, inciso II, da Constituição, que prevê a competência dos Estados e do Distrito Federal para tributar as operações relativas à circulação de mercadorias (ICMS). Por “operações relativas à circulação de mercadorias”,

<sup>4</sup> A teoria cética radical dispõe que a interpretação é sempre ato de vontade pela qual se atribui *qualquer* significado aos enunciados legais (Ávila, 2013, p. 185). A teoria cética radical, portanto, não reconhece limites comuns no uso da linguagem pela sociedade ou pelo Direito, o que a distingue da abordagem moderada.

a jurisprudência tradicional entendia a operação que transfere a propriedade de bens corpóreos, o que excluiria, por exemplo, o comércio de programas de computador da incidência do ICMS<sup>5</sup>. Entretanto, posteriormente, o Supremo Tribunal Federal, apreciando a Ação Direta de Inconstitucionalidade no 1945/MC, passou a entender que não é necessário o caráter corpóreo do bem para ensejar a incidência do ICMS<sup>6</sup>.

Nesse julgado, aduziu a Suprema Corte expressamente que o mundo mudara em relação ao que disposto pelo constituinte em 1988, sendo necessário interpretar novamente a palavra “mercadoria” para passar a abranger a economia digital. Nesse sentido, trecho da ementa do voto vencedor, redigido pelo Ministro Gilmar Mendes, deixa clara a existência de argumento histórico evolutivo:

O Tribunal não pode se furtar a abarcar situações novas, consequências concretas do mundo real, com base em premissas jurídicas que não são mais totalmente corretas. O apego a tais diretrizes jurídicas acaba por enfraquecer o texto constitucional, pois não permite que a abertura dos dispositivos da Constituição possa se adaptar aos novos tempos, antes imprevisíveis (Brasil, 2011).

Situação completamente diversa é a da decisão do Supremo Tribunal Federal a respeito da incidência de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre planos de assistência à saúde no Recurso Extraordinário no 651.703<sup>7</sup>. Nesse caso, interpretou-se o art. 156, inciso III, da Constituição, para definir que o conceito de “serviço” no Direito Tributário, para fins de incidência do ISS, não se confunde com o conceito de “prestação de serviços” do Código Civil, vinculado à configuração de uma obrigação de fazer.

Esse entendimento contraria fortemente a jurisprudência pacífica do STF que vinculava o conceito tributário de serviço ao conceito civil do mesmo instituto, por incidência, inclusive, do art. 110 do Código Tributário Nacional<sup>8</sup>. Tão vetusto foi esse entendimento que motivou a edição do enunciado no 31 da Súmula Vinculante, segundo o qual não incide ISS sobre a locação de bens.

Ocorre que no Recurso Extraordinário no 651.703, em que pese terem sido considerados argumentos diversos daqueles elencados na jurisprudência do STF, não se recorreu a um argumento histórico evolutivo, de modo que não se evidenciou a alteração da situação normativa. Na realidade, no que diz respeito à definição de serviço para os fins apreciados naquele julgado, não parece ter havido qualquer modificação contextual que autorizasse a nova posição. É dizer: “serviço” em 2016 tinha o mesmo significado que “serviço” em 1988. Neste caso, portanto, houve modificação da jurisprudência, não interpretação evolutiva do conceito<sup>9</sup> de serviço.

Deve-se considerar que, embora se tenha demonstrado que a abordagem estática não se coaduna com uma teoria contemporânea da interpretação, persiste a preocupação com os valores de certeza e previsibilidade do Direito. Assim, é de se salientar que a interpretação somente será hígida na medida em que seja controlável intersubjetivamente. Noutros termos, quando ela siga métodos e argumentos devidamente estruturados, o que evidencia a necessidade de se analisar a organização de um argumento histórico evolutivo.

Primeiro, o argumento deverá evidenciar qual for a situação normativa considerada no momento da edição do texto interpretado, analisando sua finalidade e o contexto linguístico e normativo (sistêmico) em que produzido. Esses mesmos elementos influenciadores da interpretação devem, então, ser considerados no momento presente, esclarecida sua alteração.

5 STF. RE 176626, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Primeira Turma, julgado em 10/11/1998, DJ 11-12-1998 EMENT VOL-01935-02 PP-00305 RTJ VOL-00168-01 PP-0030.

6 STF. ADI 1945 MC, Rel. Min. OCTAVIO GALLOTTI, Relator(a) p/ Acórdão: Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 26/05/2010, DJe-047 DIVULG 11-03-2011 PUBLIC 14-03-2011 EMENT VOL-02480-01 PP-00008 RTJ VOL-00220-01 PP-00050

7 STF. RE 651703, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 29/09/2016, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-086 DIVULG 25-04-2017 PUBLIC 26-04-2017

8 Nesse sentido, por exemplo: “Não se revela tributável, mediante ISS, a locação de veículos automotores (que consubstancia obrigação de dar ou de entregar), eis que esse tributo municipal somente pode incidir sobre obrigações de fazer, a cuja matriz conceitual não se ajusta a figura contratual da locação de bens móveis.” (RE 446003 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 30/05/2006, DJ 04-08-2006 PP-00071 EMENT VOL-02240-06 PP-01094 RTJ VOL-00202-01 PP-00336 REVJMG v. 57, n. 176/177, 2006, p. 465-468).

9 A discussão a respeito de “conceitos” e “tipos” nas normas de atribuição de competência tributária será abordada no capítulo seguinte deste trabalho.

A nova interpretação, assim como a antiga, ainda encontra como limitação o sentido literal das palavras, bem como a finalidade original da norma (Larenz, 1980, p. 348). Se essa finalidade se tornou inalcançável ou supérflua, deve-se perquirir se há algum outro fim a ser perseguido pelo texto legal de acordo com os valores atualmente albergados pelo ordenamento. Caso não haja esse fim superveniente, somente se veem como possíveis interpretações que atendem a finalidades avessas ao ordenamento, então de fato a lei se tornou inaplicável, restando impossibilitada a interpretação evolutiva.

Essa relação entre a finalidade da norma e a interpretação evolutiva fica clara no julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário no 330.817<sup>10</sup>, que decidiu pela imunidade tributária do livro eletrônico. Naquela oportunidade, o Tribunal aduziu expressamente estar realizando uma interpretação evolutiva com base no atendimento da *finalidade* da norma:

A teleologia da imunidade contida no art. 150, VI, d, da Constituição, aponta para a proteção de valores, princípios e ideias de elevada importância, tais como a liberdade de expressão, voltada à democratização e à difusão da cultura; a formação cultural do povo indene de manipulações; a neutralidade, de modo a não fazer distinção entre grupos economicamente fortes e fracos, entre grupos políticos etc; a liberdade de informar e de ser informado; o barateamento do custo de produção dos livros, jornais e periódicos, de modo a facilitar e estimular a divulgação de ideias, conhecimentos e informações etc. Ao se invocar a interpretação finalística, se o livro não constituir veículo de ideias, de transmissão de pensamentos, ainda que formalmente possa ser considerado como tal, será descabida a aplicação da imunidade (Brasil, 2017).

Não se poderia, por outro lado, efetuar uma interpretação evolutiva em sentido contrário, para excluir determinados materiais informacionais que já se encontravam incluídos no bojo da interpretação anterior do texto normativo.

Da mesma forma, não se podem interpretar normas que conferem competência tributária para alcançar situações que, pela finalidade da própria norma de competência, não poderiam ser abrangidas. Para análise dessa questão, contudo, a estrutura e tipologia dos enunciados a serem interpretados pode ensejar necessidades argumentativas diversas. Por essa razão, a seguir a matéria será analisada especificamente em relação às normas que atribuem competências tributárias.

## 2 NORMAS DE COMPETÊNCIA E INTERPRETAÇÃO EVOLUTIVA

### 2.1 ESTRUTURA E CLASSIFICAÇÃO DAS NORMAS DE COMPETÊNCIA

O sistema tributário brasileiro é historicamente reconhecido pela doutrina como rígido, no sentido de que a Lei Maior fixa de forma particularizada e abundante as competências de cada ente federado, deixando pouco espaço para o legislador ordinário fazê-lo (Ataliba, 1968, p. 15; Ávila, 2012, p. 161). A rigidez é um conceito que se contrapõe à plasticidade (Ataliba, 1968, p. 14), propriedade das constituições que se adaptam às variáveis necessidades dos tempos e das circunstâncias, porque suas fórmulas sintéticas e genéricas deixam larga margem a seu desenvolvimento e integração pelo legislador ordinário.

Em contraposição ao sistema constitucional tido como rígido na Constituição brasileira, pode ser citado como exemplo o sistema norte-americano, cuja Carta estabelece tão somente normas como a competência do Congresso para instituir e cobrar tributos<sup>11</sup> e a imunidade tributária do comércio interestadual<sup>12</sup>, cabendo ao legislador ordinário atuar de forma ampla e livre na instituição de tributos.

Ao analisar a estrutura das normas de competência tributária no Direito brasileiro, portanto, há de se levar em conta a premissa de que em geral os sistemas tributários comparados não abarcam uma rigidez comparável à da Constituição Federal de 1988. Além disso, é preciso analisar em que medida a rigidez do sistema tributário constitucional brasileiro impede ou condiciona a possibilidade de

10 STF. RE 330817, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 08/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO Dje-195 DIVULG 30-08-2017 PUBLIC 31-08-2017.

11 Artigo I, Seção 8: “1: The Congress shall have Power To lay and collect Taxes, Duties, Imposts and Excises, to pay the Debts and provide for the common Defence and general Welfare of the United States; but all Duties, Imposts and Excises shall be uniform throughout the United States;”

12 Artigo I, Seção 9: “5: No Tax or Duty shall be laid on Articles exported from any State.”

interpretação evolutiva, conforme encarada nos tópicos anteriores. Antes de adentrar nas normas de competência do sistema brasileiro, contudo, é preciso definir o que é *ter competência* e qual a estrutura das normas que *atribuem competência*.

Dizer que um determinado sujeito detém competência é dizer que ele tem a capacidade de alterar posições jurídicas por seus atos (Spaak, 2005). Por exemplo: a competência tributária implica a possibilidade de um ente político introduzir uma norma no sistema que torne um cidadão sujeito passivo em uma relação tributária.

Essa capacidade é meramente hipotética, na medida em que a alteração de posições jurídicas somente acontecerá se o sujeito *exercer* essa competência por intermédio de determinados atos específicos previstos na norma. Essa separação entre atribuição e exercício da competência é essencial para compreender a estrutura dessa espécie normativa.

Ao analisar uma norma de competência, vários elementos são relevantes, como o *sujeito*, o *objeto* e a *forma de exercício* da competência. A doutrina, à luz da coexistência desses elementos, classifica diversas espécies de normas de competência, que pode, neste momento, ser consideradas um gênero.

As normas de competência (gênero) são normas de caráter constitutivo (Aarnio, 1997, p. 161-162) ou de comportamento, na medida em que criam para um determinado sujeito a já analisada condição de ser competente. A constituição da competência se dá por intermédio de (i) normas que atribuem competências (normas de competência em sentido estrito); (ii) normas que disciplinam o exercício da competência (normas procedimentais); (iii) normas que delimitam o exercício da competência (Aarnio, 1997, p. 161-163; Guastini, 1995, p. 136-144; Ferrer Beltrán, 2000, p. 157).

As normas que atribuem competências, normas de competência *em sentido estrito*, são normas que *constituem* para um sujeito a condição de ser competente para emitir atos que modifiquem posições jurídicas. Fala-se norma de caráter constitutivo pois ela não prescreve um comportamento a ser observado, mas apenas atribui uma propriedade a um sujeito. Exemplo dessa espécie normativa é a veiculada pelo enunciado do art. 48, inciso I, da Constituição Federal, que atribui ao Congresso Nacional a competência de dispor sobre sistema tributário, arrecadação e distribuição de rendas. A norma, portanto, elege um *sujeito* (Congresso Nacional) e um *objeto* (sistema tributário), permitindo que aquele modifique posições jurídicas afetas a este.

Ao mesmo tempo em que define um determinado sujeito como competente, a norma de competência em sentido estrito reserva poder para aquele sujeito, excluindo demais sujeitos de mesma estatura. Por exemplo: não tem o Presidente da República competência para alterar isoladamente posições jurídicas afetas ao sistema tributário. Há, evidentemente, os casos em que a norma de competência em sentido estrito elegerá diversos sujeitos como titulares, como é o caso do art. 24 da Constituição, que prevê a competência concorrente da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para legislar, dentre outras coisas, sobre direito tributário.

Perceba-se que a atribuição de competência em sentido estrito é *genérica*, demandando especificação pelas outras espécies de normas de competência. Essa especificação pode ou não ocorrer em âmbito constitucional. Como visto, a Constituição norte-americana se limita a estabelecer uma norma de atribuição de competência, enquanto a brasileira, de forma mais aprofundada, a delimita.

A segunda espécie proposta é a das normas procedimentais, ou seja, aquelas que delimitam a forma como será produzido o ato modificador de posições jurídicas. Podem ser exemplificadas essas normas como aquelas afetas ao processo legislativo, veiculadas pelo art. 59 e seguintes da Constituição Federal. As normas procedimentais são normas de conduta<sup>13</sup>, na medida em que indicam os atos pretéritos necessários para que se chegue à mudança de uma posição jurídica.

A terceira espécie de norma de competência é a das normas que delimitam seu exercício. Trata-se de normas que limitam o âmbito material de posições jurídicas.

13 Nesse sentido: Guastini (1995, p. 141) e Spaak (2005).

cas que podem ser modificadas pelo sujeito competente ou que disciplinam em alguma medida o próprio conteúdo da norma que será produzida (Guastini, 1995, p. 144-146). Como limitam o próprio exercício da competência, são também normas de conduta (Ferrer Beltrán, 2000, p. 157), pois limitam o comportamento do órgão detentor de competência.

Perceba-se que existe uma diferença sutil entre atribuir competência genericamente (o que ocorre a partir de normas constitutivas de competência em sentido estrito) de limitar o âmbito material dessa competência (o que ocorre a partir de normas de comportamento que delimitam o exercício). Primeiro, porque a competência, conforme já aduzido, é atribuída de maneira potencial, de modo que não se pode conceber a mera inobservância de uma norma de competência em sentido estrito. Se o Presidente da República dispõe por decreto sobre modificação de relações jurídico-tributárias fora das hipóteses constitucionais, o que ocorre é que ele agiu *sem competência*, por não estar amparado por norma que a atribua. Somente haverá inobservância, pois, no exercício da competência, não na sua atribuição genérica. Isso decorre logicamente da circunstância de que as normas de competência em sentido estrito são normas constitutivas, enquanto as normas que delimitam a competência são normas de conduta voltadas ao legislador.

Em segundo lugar, enquanto a atribuição de competência genérica é comum a praticamente todos os sistemas jurídicos, a maior ou menor delimitação dessas competências vai variar em função da *plasticidade* desse sistema. Em sistemas rígidos, pois, haverá normas delimitadoras mais restritas.

Compare-se, por exemplo, a Constituição dos Estados Unidos com a brasileira em matéria de atribuição de competências tributárias. O artigo I, seção 8, da carta norte-americana, como já exposto, veicula uma norma de competência em sentido estrito, na medida em que atribui ao Congresso o poder de instituir tributos. Já a Constituição brasileira, a par de conferir essa mesma competência ao Congresso Nacional (art. 24, I, e 48, I), também delimita *numerus clausus* sob quais bases incidirão os impostos federais, estaduais e municipais (art. 153 a 156). Daí se dizer que a repartição de competências tributárias no Direito Tributário brasileiro se dará no âmbito das normas que *delimitam o exercício* da competência, não nas normas que a *atribuem genericamente*.

É preciso, todavia, diferenciar a delimitação da competência de outras normas superiores às produzidas pelo sujeito competente que podem inquiná-la de invalidade. Imagine-se, por exemplo, as seguintes situações<sup>14</sup>:

um grupo de parlamentares que representa a maioria simples tanto no Senado quanto na Câmara dos Deputados, sem convocação do Presidente da República, da Câmara ou do Senado, se reúne em janeiro e aprova uma lei que institui Imposto Territorial Rural sobre imóveis urbanos;

um grupo de parlamentares que representa a maioria simples tanto no Senado quanto na Câmara dos Deputados, com convocação do Presidente do Senado, se reúne em janeiro e, em votação unicameral, aprova uma lei que institui Imposto Territorial Rural sobre imóveis urbanos;

um grupo de parlamentares que representa a maioria simples tanto no Senado quanto na Câmara dos Deputados, com convocação do Presidente do Senado, se reúne em janeiro e, em votação bicameral, aprova uma lei que institui Imposto Territorial Rural sobre imóveis urbanos;

um grupo de parlamentares que representa a maioria simples tanto no Senado quanto na Câmara dos Deputados, com convocação do Presidente do Senado, se reúne em janeiro e, em votação bicameral, aprova uma lei que aumenta a alíquota Imposto Territorial Rural com vigência para dali a trinta dias;

um grupo de parlamentares que representa a maioria simples tanto no Senado quanto na Câmara dos Deputados, com convocação do Presidente do Senado, se reúne em janeiro e, em votação bicameral, aprova uma lei que aumenta a alíquota Imposto Territorial Rural com vigência no exercício seguinte.

<sup>14</sup> As situações propostas são baseadas nos exemplos de Ferrer Beltrán (2000, p. 139), mas adaptadas ao contexto constitucional brasileiro e ao Direito Tributário em particular.

A única situação em que se produziu uma norma válida foi a (e). Todavia, nos outros casos, há vícios em diversos âmbitos. Na situação (a) sequer se pode cogitar de ver exercida a competência, pois o órgão a quem foi atribuída sequer está presente, posto que o Congresso Nacional somente poderia reunir-se em seu período de recesso por convocação do Presidente da República, da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal (art. 57, § 6º, II). Não há, então, sequer sujeito a exercer competência a si atribuída.

No caso (b), há sujeito, posto que o Congresso Nacional foi convocado nos termos constitucionais. Todavia, a votação unicameral viola a regra da bicameralidade prevista no art. 65 da Constituição. Há, pois, a inobservância a uma norma procedural, o que inquia de invalidade a norma produzida.

Na hipótese (c), há sujeito competente (para editar leis em matéria tributária) e foram obedecidas as normas procedimentais próprias de uma lei ordinária. Contudo, foi estipulada a incidência de ITR sobre imóveis urbanos, situação em que o art. 153, inciso VI, delimita fora da competência da União, sendo que o art. 156, inciso I, delimita essa competência aos Municípios. Aqui, portanto, o que há é a violação de uma norma delimitadora do exercício da competência.

Perceba-se a diferença entre as situações (a) e (c). Na primeira, sequer se pode cogitar de que houve a aprovação de algum texto normativo, pois ele sequer foi produzido por um sujeito detentor de competência legislativa. Em nada difere a situação (a) de um texto legal fictício produzido por um grupo de estudantes. Já no exemplo (c), houve de fato a aprovação de uma lei, mas ela é inequivocamente inválida por extrapolar a limitação constitucional de competência tributária da União<sup>15</sup>. Pode-se cogitar, inclusive, da presunção de constitucionalidade da legislação decorrente da situação (c), que deverá ser elidida pelo procedimento próprio.

A situação (d), por sua vez, se configura em um sujeito competente, atuando conforme as normas procedimentais e dentro do escopo constitucionalmente delimitado para sua competência. Todavia, a cobrança imediata do tributo viola o princípio da anterioridade (art. 150, III, “b”, da Constituição). Este princípio não se configura como uma norma limitadora de competência em si, mas uma desconformidade da lei inferior em face da norma de caráter constitucional e, portanto, superior. Em outros termos, enquanto em (c) há uma inconstitucionalidade *formal* decorrente de ausência de competência, em (d) há uma inconstitucionalidade *material*, decorrente de inobservância da *lex superior*.

Nesse sentido, pode-se dizer que a observância às normas de competência (gênero) é uma condição *necessária*, mas não *suficiente* à verificação completa da validade de uma lei produzida no exercício da competência. Daí se afirmar que a validade decorrente do exercício de competência deve ser verificada *ceteris paribus* (Ferrer Beltrán, 2000, p. 142).

A diferença entre as normas de competência quanto gênero das demais normas constitucionais que condicionam a legislação inferior se funda, primeiro, na ideia de enunciados de competência, que são os enunciados textuais que atribuem a alguém uma determinada competência (gênero) (Ferrer Beltrán, 2000, p. 158). Desses enunciados, o intérprete pode extrair normas de competência em qualquer de suas espécies. Os demais enunciados do texto constitucional que não exprimem competências veiculam normas das mais variadas, como direitos fundamentais dos cidadãos, por exemplo. Colocar sob a mesma aba todas essas diferentes espécies normativas implicaria evidente indeterminação e desestruturação interpretativa e argumentativa.

Assim, as normas de competência, abrangidas as normas de competência em sentido estrito, as normas procedimentais e as normas que delimitam o exercício da competência são aquelas veiculadas por enunciados de competência.

Como normas que são, quaisquer normas de competência podem ser objeto de interpretação evolutiva. Contudo, como já asseverado, as competências tributárias dos entes federados são repartidas pelas normas delimitadoras da com-

15 Neste momento, caberia uma análise a respeito da teoria da nulidade em face da eventual inexistência de norma. Entretanto, em razão da delimitação temática deste trabalho, o debate não será abordado.

petência, pelo que elas serão em apartado analisadas para permitir a análise de sua interpretação evolutiva.

## 2.2 CARÁTER TÍPICO OU CONCEITUAL DAS NORMAS QUE DELIMITAM A COMPETÊNCIA

O debate acerca da configuração estrutural das normas de competência por intermédio de tipos ou conceitos tem relevância teórica por si só. Todavia, conforme se poderá observar, para se discutir a interpretação evolutiva e a construção do argumento histórico evolutivo, é de suma importância a questão.

Para Larenz (1980, p. 456), um tipo caracteriza um grupo de pessoas ou relações jurídicas por características habituais comuns a eles. Em geral, esse grupo resiste a uma caracterização por intermédio de conceitos. Justamente por isso, a caracterização de um grupo por tipos no mais das vezes não impõe uma definição imutável ou suficientemente precisa, pois esta necessitará ser completada por outros traços que resultem de um processo de dedução. A condição para que essa dedução seja correta é que abarque as características típicas eleitas na própria concepção do tipo (Larenz, 1980, p. 458).

Schoueri (1998, p. 109-111) descreve a doutrina do tipo no Direito Tributário a partir dos estudos sobre o sistema alemão de Klaus Vogel e Hannfrid Walter, bem como de Heinrich Kruse e Karl-Heinz Strache. Para os autores alemães, a distribuição constitucional de competências para instituição de impostos não obedeceu a um critério racional, tendo havido apenas a destinação de impostos a partir de seus nomes e de fatores históricos. Por isso, a estrutura da distribuição de competências no sistema alemão resiste à definição conceitual, sendo adequada sua descrição com base em tipos.

Schoueri entende que normas constitucionais delimitadoras de competência no sistema brasileiro, ao veicularem tipos, elegem determinadas características de cada imposto como relevantes. Essas características devem então ser levadas em conta pela lei complementar que *completa a definição do tributo*, obedecidas as características típicas eleitas pela Constituição.

É relevante notar, neste ponto, a possibilidade de construção de *séries de tipos* (Larenz, 1980, p. 460-461). Os tipos permitem a criação de *sistemas móveis*, na medida em que o legislador, ao regular determinadas situações, pode escolher características típicas específicas, ignorando outras, que nem por isso deixa de estar abrangidas no tipo. Entretanto, também é possível que determinadas características típicas sejam substituídas por outras com o tempo, desaparecendo completamente as primeiras para dar lugar às novas. Assim, são formadas séries de tipos afins, mas diferentes. Ao analisar as diferenças entre esses tipos e as semelhanças que os tornam próximos, pode-se chegar aos chamados *tipos mistos* ou *de transição*. Larenz (1980, p. 463) utiliza como exemplo a possibilidade de se aplicarem regras de Direito Societário a determinados contratos de prestação de serviços ou arrendamento, quando haja características típicas societárias na avença.

A noção das séries de tipos permite concluir que o tipo, diferentemente do conceito, pode evoluir no tempo, posto que algumas características típicas do tributo podem desaparecer e ser substituídas por outras (Schoueri, 1998, p. 110). Em virtude da variabilidade dos elementos típicos permitem que os tipos vão se substituindo no tempo, portanto, modificando o produto da interpretação da norma.

Fica evidente que a noção de tipo como vetor da competência tributária se coaduna perfeitamente com a possibilidade de interpretação evolutiva. Entretanto, a qualificação das normas que delimitam competências como tipos não é unânime.

Ávila entende que as normas que definem competências veiculam conceitos, não tipos (Ávila, 2018a). Um conceito é o significado de um termo ou de uma classe de termos sinônimos, levando em conta todas as características necessárias para sua configuração. A explicação dos limites dos conceitos se denomina *definição*. Difere o conceito do tipo na medida em que este é o conjunto de propriedades de um referente que ocorrem de forma habitual, não necessária.

Para entender que a Constituição exprime conceitos, não tipos, o autor argumenta que a noção de tipo é incompatível com a estrutura das normas definidoras de competência. A própria noção de norma como um enunciado prescritivo rejeita a tese de que pode haver norma que meramente “descreva” como as coisas são. Uma regra de competência é o significado de um enunciado prescritivo com eficácia comportamental direta e indireta, qualificado como abstrato, heterônomo e coativo. Assim, os tipos não identificam com as regras de competência.

De outro lado, a noção de tipo é inconciliável com o processo de especificação da linguagem em geral e com o da Constituição em particular. A Constituição brasileira definiu os tributos por meio de definições intensionais e extensionais. O significado intensional é aquele que delimita as propriedades necessárias e suficientes que o termo conota, enquanto o extensional consiste nos referentes desse conceito.

Quando a Constituição utiliza um termo, ela ou o faz no sentido comumente empregado na linguagem ou estipula uma nova definição para ele. Daí a conclusão lógica necessária de que a Constituição, ao delimitar competências, delimita conceitos. Entender de forma contrária implicaria conceber que os termos usados pela Constituição não teriam significado prévio algum, e este seria atribuído livremente pelo intérprete. Noutros termos, isso seria uma abordagem cética radical do texto constitucional.

O entendimento a respeito da definição de competências por conceitos implica algumas dificuldades em admitir a interpretação evolutiva. A tese em questão demanda a incorporação de conceitos pré-constitucionais no texto da própria constituição e rejeita que eles possam ir se alterando progressivamente ao longo do tempo. Na verdade, Ávila (2018a, p. 67) é peremptório em afirmar:

O significado do termo constitucional não pode se modificar automaticamente quando a definição estipulada pelo legislador infraconstitucional ao tempo da promulgação da Constituição, e por esta incorporada, é posteriormente alterada. Primeiro, porque essa compreensão levaria à descaracterização das regras de competência, pois faria com que elas deixassem de traduzir significados de enunciados prescritivos, com eficácia comportamental direta e indireta, qualificados como abstratos, heterônomo e coativos em sentido amplo, para passar a traduzir significados de enunciados descriptivos, sem eficácia comportamental direta, qualificados como concretos, autônomos e não coativos. Segundo, porque aceitar que um conceito constitucional, produto da incorporação de um conceito infraconstitucional, possa ser automaticamente transformado pela mudança do conceito infraconstitucional por lei ordinária, implicaria aceitar que a Constituição pudesse ser alterada por uma lei ordinária, o que é expressamente proibido.

A despeito das ponderações de Ávila a respeito da necessária *estabilidade* dos conceitos constitucionais, entendemos que não é possível, à luz das premissas de interpretação adotadas neste trabalho, rejeitar de forma peremptória a possibilidade de interpretação evolutiva nesses casos.

Primeiro, porque a interpretação evolutiva decorre da própria indeterminação e vagueza da linguagem. Conforme já aduzido neste trabalho, essas propriedades da linguagem permitem uma multiplicidade de interpretações possíveis, sendo que em diversos casos haverá uma atividade por parte do intérprete de atribuição ou criação de sentidos. É o que já se demonstrou ser a adoção da *teoria cética moderada* da interpretação.

O que Ávila critica, ao rejeitar a interpretação por tipos, é uma abordagem *cética radical*, pela qual pode ser atribuído *qualquer* significado às palavras. Podem sim ser atribuídos significados diversos aos enunciados prescritivos, mas esses significados devem ser atribuídos por intermédio de um processo argumentativo estruturado. Um dos argumentos possíveis, como já exposto, é o argumento histórico evolutivo, decorrente das inevitáveis alterações de fatores que influenciam a interpretação, em especial as convenções sociais sobre a linguagem.

Ressalte-se que no tópico 1.2 deste trabalho avaliou-se que o significado literal das palavras e a finalidade da norma são limitadores da interpretação evolutiva, pelo que se rejeita, assim como Ávila, a teoria cética radical da interpretação, ainda que para justificar a interpretação evolutiva.

Dessa forma, pode-se dizer que interpretar por uma abordagem estática da interpretação é optar ao mesmo tempo por uma abordagem meramente cognitiva dela, de que há apenas um significado correto para qualquer enunciado. É certo que há graus diversos de vaguezza e indeterminação dos conceitos. Por isso, a interpretação evolutiva de conceitos mais precisos, por óbvio, demandará uma carga argumentativa maior que os conceitos mais vagos. Constatando-se a rigidez do sistema tributário brasileiro, é de se convir que há no caso presente um ônus argumentativo elevado.

Em segundo lugar, é preciso considerar que a alteração da situação normativa de que permeia um conceito não implica, em qualquer caso, violação do caráter normativo das normas constitucionais. Isso porque a alteração da situação normativa não decorre unicamente da alteração da legislação ordinária, em especial da tributária.

Como exposto no tópico 1.2, a alteração da situação normativa que enseja uma interpretação evolutiva pode se dar quando: (i) as relações de fato e os costumes levados em conta pelo legislador histórico tinha em vista quando projetou sua regulação se modificaram de tal forma que é necessário um “ajuste” para que a norma se adapte ao novo contexto; (ii) há mudanças substanciais no ordenamento jurídico em si, como é o caso da superveniência de um novo regime constitucional.

A primeira hipótese implica a alteração de contextos de linguagem e de concepções sociais em si. É, em verdade, uma situação similar à que Jellinek identificava como uma *mutação constitucional*, ou seja, a modificação de significados por atos *não intencionais e conscientes*, sem que haja alteração formal do texto. Quando isso ocorre, não se pode dizer que é o legislador ordinário que está de forma consciente desobedecendo à Constituição, mas sim que os fundamentos do legislador histórico – que foram acolhidos pela Constituição – não mais se encontram presentes. Desse modo, os *argumentos* que justificaram a interpretação pretérita – ou o conceito pretérito – não mais se encontram presentes.

Veja-se, por exemplo, o entendimento da Suprema Corte norte-americana sobre a possibilidade de tributação de vendas interestaduais pela internet. O artigo I, seção 9, parágrafo 5, da Constituição norte-americana previa que “nenhum tributo ou tarifa será imposto sobre artigos exportados por qualquer Estado”. No caso *Quill Corp. v. North Dakota* (1992), a Suprema Corte entendeu que Estados americanos não podem tributar vendas à distância, porque o aludido artigo I da Constituição veda a tributação de exportações de um Estado a outro (*Dormant Commerce Clause*). Somente seria possível a tributação se o vendedor tiver um estabelecimento no Estado tributante.

Posteriormente, no caso *South Dakota v. Wayfair Inc.* (2018), a Corte considerou que o poder da internet modificou substancialmente a dinâmica da economia nacional. Por óbvio, no momento da elaboração da Constituição, não existia internet, de modo que os argumentos que justificaram a decisão *Quill Corp. v. North Dakota* não mais eram sustentáveis em função das convenções e práticas sociais da época. Não há como negar que a expressão “artigos exportados por qualquer Estado” veiculava um conceito bastante preciso do que visava o legislador histórico. Contudo, a finalidade social deste conceito perdeu o objeto, o que fez surgir argumentos novos por uma também nova interpretação decorrente da alteração da situação normativa.

A segunda hipótese de alteração da situação normativa – modificações substanciais no próprio ordenamento jurídico – também justifica a interpretação evolutiva de conceitos. A preocupação de Ávila é justificável na hipótese de alteração do contexto normativo na seara *estritamente tributária*, ou seja, quando conceitos da legislação tributária são alterados para fins também tributários. É o caso, por exemplo, do conceito de “faturamento” para fins de incidência da Cofins. Ao definir “faturamento” como “a totalidade das receitas auferidas”, a Medida Provisória nº 1.724/1998, ampliou a base de cálculo da Cofins em desacordo com o conceito constitucional de faturamento já definido pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Declaratória de Constitucionalidade no 1.

Situação completamente diversa ocorreria se o próprio conceito de faturamento tivesse sido alterado no contexto social e na prática contábil. Se isso tivesse ocorrido, inclusive no âmbito da legislação *comercial*, não *tributária*, não se poderia acusar o legislador ordinário de tentar perverter um conceito tributário constitucional, pois isso nem seria intencional nem decorreria de uma ação consciente do órgão detentor da competência.

Poder-se-ia visualizar essa alteração de situação normativa de modo mais claro se, por exemplo, o legislador alterasse o conceito de “prestação de serviço” na legislação *civil*, para abranger atividades que não impliquem apenas “obrigações de fazer”. Se isso ocorresse, o seria em virtude de alterações na prática social, acolhidas expressamente pelo legislador ordinário. Qual sentido faria, então, defender a existência de um conceito constitucional estático específico de “serviço” em contraposição a um conceito social e civil da mesma noção?

Não se está aqui a dizer que a alteração do Código Civil ensejaria a alteração da Constituição. Contudo, os mesmos fatores sociais que teriam ensejado a modificação *do texto* do Código Civil justificam a modificação *do significado* da Constituição.

Veja-se que no Recurso Extraordinário no 651.703, que discutiu a incidência de ISS sobre planos de saúde, o Supremo Tribunal Federal não evidenciou uma alteração de situação normativa, mas apenas deu uma nova interpretação ao conceito constitucional de serviço. Como visto, ocorreu uma mudança jurisprudencial, não uma interpretação evolutiva.

Por essas razões, defende-se que é sim possível a interpretação evolutiva de conceitos. Todavia, a carga argumentativa para se evidenciar a evolução dos conceitos é superior àquela exigida para demonstração da evolução de tipos.

Isso porque, conforme já exposto, os tipos comportam sua organização em *séries de tipos*, na medida em que características típicas são substituídas. Assim, um tipo se transforma em outro, ocorrendo isso inclusive pela adoção de tipos mistos e intermediários. O argumento histórico evolutivo sobre os tipos, portanto, demanda a reconstrução da série de tipos que demonstre a adoção de uma ou outra característica típica ao longo do tempo. Pode-se dizer, como uma analogia, que a evolução dos tipos é como a análise de *frames* de um *filme*: eles passam de um a outro de forma contínua, com transições suaves, que devem ser demonstradas progressivamente pelo intérprete.

Já no caso dos conceitos, é preciso demonstrar uma quebra de significado em virtude da alteração da situação normativa. Como os conceitos demandam a coexistência necessária das características relevantes que os definem, é preciso que o intérprete demonstre qual dessas características foi alterada no tempo e como o foi. Além disso, é necessário apresentar uma nova definição que evidencie a relação entre a nova característica conceitual e as demais que definem o conceito em si. É preciso levar em conta os argumentos que levaram à interpretação pretérita e se eles permanecem com a mesma força e validade de outrora.

Ao contrário da fluidez da série de tipos, portanto, a eventual modificação de um conceito pelo tempo é abrupta, de modo que, por analogia, pensa-se na comparação de duas *fotografias*, uma no contexto normativo passado, outra no contexto normativo presente.

## CONCLUSÕES

Este trabalho envolveu dois objetivos: discutir a possibilidade de uma interpretação evolutiva das normas de competência tributária e estruturar os argumentos necessários a verificar a ocorrência dessa espécie interpretativa.

Para tanto, fez-se inicialmente um apanhado sobre os debates clássicos a respeito da mutabilidade de significados dos enunciados constitucionais, notadamente o originalismo e a mutação constitucional. Observou-se que essas abordagens envolviam em muito preocupações com a legitimidade política da atividade de controle de constitucionalidade (ou *judicial review*). Esses debates, então, não tratavam necessariamente de questões a respeito do que é interpretar um enunciado e quais os processos que levam ao resultado da interpretação.

Firmou-se que a interpretação do Direito demanda atividades não apenas de cognição, mas também de atribuição de sentido, e que essa atividade é influenciada pela estrutura, o contexto linguístico e as relações de sentido entre enunciados do sistema em um dado momento, os significados da lei podem ser alterados sem modificação formal do texto em virtude de mutações históricas não antecipadas pelo legislador. Adotou-se, portanto, uma abordagem *dinâmica* da interpretação, o que autoriza concluir pela possibilidade de interpretação evolutiva.

A interpretação evolutiva ocorre quando se verifica uma alteração na situação normativa dos textos legais. Essa alteração decorre da modificação das relações de fato e dos costumes levados em conta pelo legislador histórico quando projetou sua regulação, de modo a se modificaram substancialmente as circunstâncias de aplicação da norma. Pode decorrer também de mudanças substanciais no ordenamento jurídico, como a recepção de um ordenamento pré-constitucional por uma nova lei fundamental.

Essas modificações alteram circunstâncias que influem na interpretação, levando à obsolescência de argumentos que justificaram a cognição, atribuição ou criação de significados dos textos legais. Daí a necessidade de se estruturar um argumento histórico evolutivo que chegue a uma nova interpretação consentânea com a realidade de aplicação da norma e que preserve sua finalidade.

Definiu-se a estrutura das normas de competência enquanto gênero, tendo como espécies as normas que atribuem competência, as normas procedimentais a respeito do exercício da competência e as normas que delimitam o exercício competência. Enquanto a atribuição de competência genérica é comum a praticamente todos os sistemas jurídicos, a maior ou menor delimitação dessas competências vai variar em função da *plasticidade* desse sistema. Em sistemas rígidos, pois, haverá normas delimitadoras mais restritas.

Como as competências tributárias dos entes federados são repartidas pelas normas delimitadoras da competência, estas foram analisadas em apartado. A questão fundamental foi expor como pode haver a interpretação evolutiva nessa espécie normativa caso considerada que ela maneja tipos ou conceitos para definir os critérios materiais dos tributos em âmbito constitucional.

Caso as normas delimitadoras de competência tributária sejam viabilizadas mediante tipos, a interpretação evolutiva se dará pela análise da ocorrência de séries de tipos. As séries de tipos implicam a inclusão e exclusão de propriedades típicas ao longo do tempo, gerando tipos mistos ou intermediários e tipos inteiramente novos. A ideia da série de tipos é consentânea com uma interpretação evolutiva como *frames* em um filme: há uma transição gradual, que deve ser demonstrada pelo intérprete ao construir o argumento histórico evolutivo.

Mais complexa é a análise da interpretação evolutiva em conceitos. Os conceitos têm propriedades não habituais, mas necessárias, e caráter mais certo e estável que os tipos. A doutrina, inclusive, tende a rejeitar a possibilidade de modificação de conceitos no tempo por ato do legislador ordinário, pois isso malfere o próprio caráter coativo das normas delimitadoras de competência que, em última instância, são normas de conduta.

A rejeição da interpretação evolutiva de conceitos, contudo, não pode ocorrer sem que se chegue a uma noção de que somente são admissíveis interpretações cognitivas dessa espécie normativa. Isso porque se é possível a *escolha* e mesmo *criação* de significados, não se pode pregar um significado único e imutável para um enunciado. Noutros termos, a abordagem estática da interpretação é incompatível com a teoria céтика moderada, a qual foi adotada por este trabalho.

O que é relevante é que a interpretação evolutiva ainda encontra limites nas próprias convenções de linguagem, bem como na finalidade do texto interpretado. A interpretação evolutiva deve observar esses dois limites ao ser efetivada. É preciso que se estruture o argumento histórico evolutivo de modo a evidenciar quais características do conceito foram alteradas e porque o foram deixando claro quais os efeitos dessa mudança na definição do conceito, que explicita seu novo significado em detrimento do antigo.

## REFERÊNCIAS

AARNIO, Aulis. **Reason and authority**: a treatise on the dynamic paradigm of legal dogmatics. Aldershot: Ashgate: Dartmouth, 1997.

ATALIBA, Geraldo. **Sistema constitucional tributário**. São Paulo: RT, 1968.

ÁVILA, Humberto Bergmann. “Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo”. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, v. 29, p. 181-204, 2013.

ÁVILA, Humberto Bergmann. **Competências tributárias**: um ensaio sobre a sua compatibilidade com as noções de tipo e conceito. São Paulo: Malheiros, 2018a.

ÁVILA, Humberto Bergmann. **Sistema constitucional tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

ÁVILA, Humberto Bergmann. **Teoria da segurança jurídica**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2018b.

BELTRÁN DE FELIPE, Miguel. **Originalismo e interpretación**: Dworkin vs. Bork, una polémica constitucional. Madri: Civitas, 1989.

BORK, Robert Heron. “O que pretendiam os fundadores?” **Revista de Direito Público**, Brasília, n. 93, p. 6-9, mar. 1990.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Acórdão da ADI-MC 1945. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Redator: Min. Gilmar Mendes. LexMl, Diário da Justiça Eletrônico, Brasília, 14 mar. 2011.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 330817. Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Imunidade objetiva constante do art. 150, VI, d, da CF/88. Teleologia multifacetada [...]. Recorrente: Estado do Rio de Janeiro. Recorrido : Elfez Edição Comercio e Serviços Ltda. Relator: Dias Toffoli, 31 de agosto de 2017.

BREST, Paul. “The misconceived quest for the original understanding”. **Boston University Law Review**, Boston, v. 60, p. 204-238, Jan. 1980.

BRITO, Miguel Nogueira de. “Originalismo e interpretação constitucional”. In: SILVA, Virgílio Afonso da (org.). **Interpretação constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2010.

FERRER BELTRÁN, Jordi. **Las normas de competencia**. Madrid: Centro de Estudios Políticos e Constitucionales, 2000.

GRAU, Eros Roberto. **Por que tenho medo dos juízes**: a interpretação/aplicação do direito e dos princípios. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

GUASTINI, Riccardo. **Il giudice e la legge**: lezioni di diritto costituzionale. Torino: Giappichelli, 1995.

GUASTINI, Riccardo. **Interpretare e argomentare**. Milão: Dott A Giuffré Editore, 2011.

JELLINEK, Georg. **Reforma y mutación de la Constitución**. Traducción de Christian Förster. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1991.

LARENZ, Karl. **Metodología de la ciencia del derecho**. 2. ed. Tradução de Marcelino Rodríguez Molinero. Barcelona: Editorial Ariel, 1980.

LYONS, David. “Basic rights and constitutional interpretation”. **Social Theory and Practice**, Charlottesville, v. 16, n. 3, p. 337-357, 1990. DOI: <https://doi.org/10.5840/soctheorpract199016317>.

MENDES, Gilmar. “O papel do Senado Federal no controle de constitucionalidade: um caso clássico de mutação constitucional”. **Revista de Informação Legislativa do Senado**, Brasília, a. 41, n. 162, p. 149-168, abr./jun. 2004.

SCHOUERI, Luis Eduardo. “Discriminação de Competências e Competência Residual”. In: SCHOUERI, Luis Eduardo; ZILVETE, Fernando Aurelio (coord.). **Direito Tributário: Estudos em Homenagem a Brandão Machado**. São Paulo: Dialética, 1998, p. 82-115.

SPAAK, Torben. “The concept of legal competence”. In: SPAAK, Torben. **IVR Encyclopaedia of Jurisprudence, Legal Theory and Philosophy of Law**, Stockholm, 13 May 2005. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=923531>. Acesso em: 10 jul. 2024.