

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS
Programa de Pós-Graduação em Direito

**O PRINCÍPIO DA NEUTRALIDADE NA
TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO**

Rafael Triginelli Nery Miraglia

Belo Horizonte
2008

Rafael Triginelli Nery Miraglia

O PRINCÍPIO DA NEUTRALIDADE NA TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO

Dissertação apresentada ao Programa de Pós- Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, na área de concentração em 'Direito Público', como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito.

Orientador: Prof. Dr. José Adércio Leite Sampaio

Belo Horizonte
2008

FICHA CATALOGRÁFICA

Elaborada pela Biblioteca da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais

M671p Miraglia, Rafael Triginelli Nery
O princípio da neutralidade na tributação do consumo / Rafael Triginelli Nery
Miraglia. Belo Horizonte, 2008.
94f.

Orientador: José Adércio Leite Sampaio
Dissertação (Mestrado) - Pontifícia Universidade Católica de
Minas Gerais. Programa de Pós-Graduação em Direito

1. Neutralidade. 2. Direito tributário. 3. Democracia. I. Sampaio, José
Adércio Leite. II. Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Programa e
Pós-Graduação em Direito. III. Título.

CDU: 336.2.026

Rafael Triginelli Nery Miraglia

O Princípio da Neutralidade na Tributação do Consumo

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, na área de concentração em 'Direito Público'.

Belo Horizonte, 2008.

Prof. Dr. José Adércio Leite Sampaio (Orientador) - PUC Minas

Agradecimentos

*Ao meu Orientador, Prof. Dr. José Adércio Leite Sampaio,
“Quase-médico” de mentes e de almas,
Exemplo não só pelo privilégio intelectual da convivência, mas, sobretudo,
Pela demonstração, na leveza do caminhar,
De que nada valem o Saber ou o Ter, sem a referência do SER..*

*À comunidade jurídica de professores,
Colegas e funcionários do Programa de Pós-Graduação da PUC-MG,
E aos companheiros da advocacia,
Já que, para além do amor e paixão,
Há sempre um ninho na base de toda obra.*

*À Wânia,
Mãe-querida-de-sorriso-tenro-e-espírito-guerreiro,
Ao Felipe,
Irmão-fraterno, cúmplice-fiel,
Pela convivência afetuosa, principalmente quando tudo pareceu improvável...*

*Por fim, a todos com quem já tenha trocado reflexões; palavras...
Que tenham sido ainda fugazes sorrisos, ou vagos olhares.
Tudo são influências!
“Cause, as not everything that can be counted counts;
not everything that counts can be counted.*

A perda das forças não esgota a vontade. Crer é apenas a segunda potência; a primeira é querer; as montanhas proverbiais que a fé transporta nada valem ao lado do que a vontade produz. O que Gilliatt perdia em vigor reavia em tenacidade. A diminuição do homem físico debaixo da ação repelente daquela natureza selvagem produzia o engrandecimento do homem moral. Gilliatt não sentia fadiga, ou, para melhor dizer, não consentia nela. O consentimento da alma recusado ao desfalecimento do corpo é uma força imensa. Gilliatt via os progressos do trabalho, e não via nada mais. Era miserável sem sabê-lo. O seu alvo, que ele tocava quase, alucinava-o, sofria todos os sofrimentos sem ter outra idéia que não fosse esta: Avante! A sua obra subia-lhe à cabeça. Vontade embriagada. O homem pode embriagar-se com a sua própria alma. Essa embriaguez chama-se heroísmo [...]. (HUGO, Victor. **Os Trabalhadores do Mar**. Tradução de Machado de Assis. São Paulo: Nova Cultural, 2002, p. 236-237)

RESUMO

O presente trabalho é uma investigação sobre a neutralidade no direito tributário, mais especificamente na tributação do consumo. O objetivo geral foi demonstrar como, em aspectos importantes, o conceito de neutralidade ainda é atrelado a um aspecto negativo, de conservação irrefletida do *status quo* e dos arranjos sociais, que são vistos antes como parte da natureza, do que como produtos do direito, sujeitos a melhorias legislativas. Uma vez apontado como essa concepção floresce da tradição liberal, identificamos, no Capítulo 2, algumas dimensões que envolvem a questão da neutralidade no direito constitucional contemporâneo, como a liberdade de expressão e o aborto, e como ela poderia ser re-concebida pelas lentes da democracia, e conectada a um princípio geral de imparcialidade. Em seguida, no Capítulo 3, trabalhamos as bases filosóficas que sustentam o projeto de superação do conceito negativo de neutralidade ligado ao *status quo*, e às distribuições presentes de prerrogativas, na busca de um conceito que, assumindo o compromisso com a discursividade, tenha em mira os desfechos sociais e a justiça constitucional. Por fim, no Capítulo 4, catalogamos as noções mais difundidas no direito tributário contemporâneo sobre a neutralidade nos mercados produtivos, e, após demonstrar como elas pressupõem a noção subjacente da neutralidade do *status quo*, aventuramo-nos em algumas sugestões sobre como ela poderia ser acessada através da democracia deliberativa.

Palavras-chave: Neutralidade; Democracia; Direito Tributário.

ABSTRACT

The present work embodies a survey about neutrality in tax law, particularly in the consumption taxation. The main goal consisted in demonstrating how, in many important aspects, the concept of neutrality is still connected to a negative perspective, of unreflected conservation of the *status quo* and social outsprings, which happen to be seen rather as part of nature than products of law, and therefore subject to legal improvements. Once pointed out that this conception springs from the liberal tradition, we identify, on Chapter 2, some areas that involve the neutrality issue in the contemporary constitutional law, such as freedom of speech and abortion, and how it could be reconceived through the lens of democracy, and connected to a general principle of impartiality. Following, on Chapter 3 we carry out the philosophical bases that ground the project of overcoming the negative conception of neutrality linked to the *status quo*, and to the present distributions of entitlements, towards a concept that, embracing the discursive commitment, targets the social outcomes and the constitutional justice. Finally, on Chapter 4, we catalog the most widespread ideas about neutrality in the productive markets, and, after demonstrating how they assume the underlying notion of *status quo* neutrality, we venture on some suggestions about how it could be assessed through deliberative democracy.

Key-words: Neutrality; Democracy; Tax Law.

LISTA DE SIGLAS

CF- Constituição Federal

CLT/MG- Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais

CONFAZ- Conselho Nacional de Política Fazendária

COFINS- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

IBFD- International Bureau of Fiscal Documentation

ICM- Imposto sobre Circulação de Mercadorias

ICMS- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços

IPI- Imposto sobre Produtos Industrializados

IR- Imposto de Renda

IVA- Imposto sobre o Valor Agregado

IVC- Imposto sobre Vendas e Consignações

OCDE- Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico

ONU- Organização das Nações Unidas -

PIS- Programa de Integração Social

SLT- Superintendência de Legislação Tributária

STF- Supremo Tribunal Federal

TVA- *Taxe sur le Valeur Ajoutée*

VAT- *Value Added Tax*

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 A NEUTRALIDADE (DO STATUS QUO) NO DIREITO PÚBLICO CONTEMPORÂNEO	18
2.1 Introdução	18
2.2 Eras ou gerações de direitos: fatiamento e etiquetagem a partir da neutralidade do <i>status quo</i>	19
2.2.1 O Surgimento dos Direitos	19
2.2.2 Direitos positivos e negativos: é de fato possível uma tal clivagem a partir da dicotomia ação/inação?.....	23
2.3 A neutralidade do <i>status quo</i> no direito público pelos cortes de perspectiva setoriais: liberdade de expressão, aborto e igualdade entre os sexos	26
2.3.1 O direito norte-americano e a neutralidade do <i>status quo</i>	26
2.3.1.1 O Discurso e a Liberdade de Expressão	26
2.3.1.2 Aborto	34
3 O PANO-DE-FUNDO DA NEUTRALIDADE	39
3.1 De Descartes a Wittgenstein: a construção do conteúdo conceitual.....	40
3.2 O Corte da Filosofia do Direito: Dworkin, os <i>hard cases</i> e o direito pela literatura.....	48
4 APLICAÇÕES NO DIREITO TRIBUTÁRIO: A NEUTRALIDADE NA TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO	55
4.1 Introdução.....	55
4.2 Neutralidade no Direito Tributário: <i>percorrendo as adjacências</i>	56
4.2.1 A tributação da renda	56
4.2.2 O direito tributário internacional.....	59
4.3 A neutralidade na tributação do consumo.....	62
4.3.1 Delimitação conceitual.....	62
4.3.2 O estado da arte: a situação das premissas atuais.....	65
4.3.3 Neutralidade no consumo, princípio da não-cumulatividade, exonerações fiscais, ICMS e IPI: desenrolando o fio do novo tributário	68
4.3.4 Por uma neutralidade discursiva e deliberativa na tributação do consumo	81
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	85
REFERÊNCIAS	88

1 INTRODUÇÃO

O que é a neutralidade?

A noção de “neutralidade” carrega um potencial semântico alimentado por uma palpitante vagueza. Porém, é na sua forma adjetivada que o termo torna-se ainda mais desafiador. É na medida do seu papel de espelho do comportamento humano e das instituições políticas, é no sobre ser “neutro”, que a idéia se torna melindrosa. De pouco vale um conceito abstrato e inquietantemente contingente de neutralidade, se não dispormos critérios suficientemente maduros para avaliar quando alguém ou algo foi ou é *neutro*.

Em um plano geral, associa-se a neutralidade com idéias como indiferença, inação, abstenção, desengajamento, isenção, imparcialidade. Todavia, é no preenchimento desses conceitos gerais pelo agir individual ou coletivo humano, é na densificação dessas palavras pela marcha das ações na vida em sociedade é que são gestados os problemas ao conceito de neutralidade. Enfim, como lançarmos mão de critérios, de linhas básicas ou filtros satisfatoriamente razoáveis para perscrutarmos a neutralidade na mecânica do direito, e, ainda, na práxis do direito tributário?

Antes de arriscar qualquer sugestão prematura, ou mesmo de indicar os caminhos da investigação, pretende-se identificar o momento em que a neutralidade - idéia tipicamente ligada à conduta humana, encorpada pelas mais conspícuas tradições filosóficas - veio a bater com o direito. Enfim: onde é que entra o direito nessa história?

No campo da política, a neutralidade se desenvolveu e ganhou importância com o burilamento do *princípio republicano*. É importante notar que o conceito de *res publica* esteve, desde a filosofia de Cícero, visceralmente ligada a critérios distintivos como a busca do interesse comum e conformidade com uma lei comum, de sorte que o governo republicano seria a oposição não só dos legados monárquicos, mas

antes dos governos injustos, a que Santo Agostinho chamou de *magna latrocinia*.¹ Assim, é intuitivo identificar o princípio republicano, desde sua acepção clássica, com a oposição nítida entre interesses do governante e interesses de governo; entre razões propriamente de governo (ou de estado)² e razões particularistas dos condutores da burocracia estatal.

Com a aurora das revoluções burguesas do século XVIII e o esplendor do constitucionalismo, a neutralidade, de uma idéia filosófica abstrata e pouco palpável foi sendo paulatinamente deontologizada, tornando-se o modo-de-ser dos governos minimamente democráticos. Crucial perceber que o princípio da neutralidade se associa diretamente a uma exigência bastante palatável diante da gestão de recursos, prerrogativas e interesses que não se submetem à vontade direta de seu gestor, já que não mais lhe pertencem por outorga divina ou qualquer outra alegoria metafísica.

Assim, a neutralidade, em seu caráter seminal, surgiu como um princípio derivativo de noções centrais da política como *soberania popular*, *res publica*, que joga luzes sobre coisa pública, a coisa do povo, conseqüências da própria idéia de *igualdade*. Ora, o trato com a “coisa do povo” exige um certo refinamento de razões; o trato do bem comum exige, por definição, uma operação de depuração: da lógica particular aos interesses coletivos; das aspirações egoísticas individuais às

¹ Interessante observar, com Matteucci (1998), que foi com essas notas distintivas ciceronianas de *De Republica* que a idéia republicana foi recebida pelas culturas posteriores. Com efeito, ainda que secularizado, esse foi o sentido do termo na obra de Bodin, tornando-se o *iuris consensus* de Cícero o verdadeiro ideal de razão prática kantiano; no advento das revoluções burguesas e na aurora do constitucionalismo do século XVIII, observa o autor que a formação das Repúblicas modernas forneceu algumas diferenças tipológicas em relação às antigas. Mas essas diferenças foram mais quantitativas, relacionadas à organização do poder, que propriamente qualitativas. Cf. MATTEUCCI, Nicola. Verbete "República". In: BOBBIO, Norberto, et al. **Dicionário de Política**. 11. ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1998, p. 1107-09. v. 2.

² Bercovici (2008) oferece notável repaginação histórica sobre a origem florentina e o desenvolvimento original do conceito de *razão de estado*, ou *ragione degli stati*, no século XVII, identificando-os de forma visceral com o burilamento do Estado moderno a partir da contestação às estruturas medievais, sob o fio condutor da política, ainda que sob várias roupagens: “A razão de estado define a estratégia do Estado moderno em relação às estruturas medievais, mas também é o discurso em que se enfrentam estratégias estatais contrapostas. Sennelart destaca que, a partir do Século XVI, estas duas razões de Estado estão em confronto: a de Maquiavel e a da Contra-Reforma, ambas preocupadas com afirmação do poder estatal.” E conclui: “Durante a Primeira metade do século XVII, a razão de Estado, de acordo com Stolleis, busca resolver problemas específicos ligados a guerras religiosas, ao Sacro-Império, ao nascimento e à manutenção dos Estados. O problema fundamental é como guiar normativamente a política, agora autônoma, sem a religião e a moral.” BERCOVICI, Gilberto. **Soberania e Constituição: Para uma Crítica do Constitucionalismo**. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 72-74.

considerações de ordem pública. Noutra giro: ao contrário do monarca, que tem acesso transcendente e supremo às prerrogativas legais, manobrando-as ao seu talento, a *forfait*, o governante republicano há de pautar a condução dos negócios do governo segundo razões de ordem pública, e não privada. Há, portanto, de ser *neutro*.

Esse corte é curial para o fio condutor da nossa investigação sobre a neutralidade no direito tributário. Isso porque pretendemos demonstrar que, a despeito de todos os desvios, a *neutralidade* nasceu como uma exigência *qualitativa* de depuração de razões. O princípio republicano, gestado da própria soberania popular, deu luz a uma idéia de neutralidade calcada em elementos eminentemente discursivos, fortes na anatomia do argumento. Cobra-se, aqui, que as razões de governo se afinem antes ao interesse público que ao particular; antes às motivações exigidas pelo bem coletivo que à satisfação do interesse privado.

Importante observar que a idéia de neutralidade, na sua matriz republicana, nem de longe traduz idéias como abstenção, inação, quietude ou imobilidade. Esse giro de perspectiva, por suposto, deu-se com os auspícios do pensamento liberal. Assiste-se a uma nova guinada de perspectiva: o fundamento da experiência dos homens em comunidade deixa de ser o corpo político. A unidade mínima de constituição de uma sociedade política, dentro de uma idéia de “ontologia atomística”, descola-se da coletividade para alcançar um reinventado ator: o *indivíduo*.³

Portanto, e fundamentalmente, foi esse novo *modus* de compreender a realidade da vida em sociedade, foi esse novo lampejo de cosmovisão antropológica que forneceu combustível para uma remodelagem brutal no conceito de neutralidade. Com efeito, nas sociedades de perfil liberal, é sintomático perceber que há um realce dos direitos individuais, do igualitarismo, e, principalmente, um esquema de ação governamental que leve em conta as *preferências individuais dos cidadãos*.

Por suposto que essa epistemologia liberal influenciou de maneira central a leitura do conceito de neutralidade. No âmbito de um sistema que atomize o corpo político, para buscar seu fundamento de legitimação no nível individual, é natural

³BIGNOTTO, Newton. Ética e Vida Pública. In: SAMPAIO, José Adércio Leite (Coord.). **Crises e Desafios da Constituição**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 330-31.

que a neutralidade, na perspectiva principiológica, isto é, como limite deontologizado de comportamento do governo perante a comunidade, sofra abalos, temperamentos. Portanto, é nessa mudança do centro de gravidade da justificação política - do bem da comunidade, como na tradição aristotélica e tomasina, para o bem realizado por cada indivíduo, conforme a sua dignidade individual, como ocorre em Kant ou Mill - que encontraremos o oxigênio da metamorfose semântica da neutralidade.

Se, de fato, a idéia subjacente à teoria política assume seu foco na maximização dos interesses e formas de satisfação dos interesses particulares, o princípio da neutralidade, ínsito às próprias idéias de república e soberania, é também revisitado. A neutralidade aqui assume a forma de proteção (ao indivíduo) contra abusos potencialmente praticáveis pela comunidade política ou pelos seus concidadãos, além de um aparato de governo que faça das preferências individuais o sacrossanto da sociedade e expressão máxima da liberdade dos indivíduos. Nesse passo, o *status quo* presente é simplesmente tomado como a ordem natural das coisas; como a quimera que fornecerá a verdadeira linha de base para a neutralidade. Portanto, e simplificada: a preservação (irrefletida) do *status quo* equivale à neutralidade; o desvio, em contrapartida, partidatismo.

Curiosamente, essas notas assumidas pela neutralidade com o resgate do pensamento liberal povoam as leituras contemporâneas mais influentes do princípio. Esse é o conceito de neutralidade que, não sem alguma surpresa, tornou-se lugar-comum no direito público contemporâneo, em geral, e no direito tributário, ou no subdomínio da tributação do consumo, em particular. O quadro atual de distribuição de prerrogativas e encargos jurídicos passa a constituir a linha a partir da qual é posto a teste o princípio da neutralidade a que se sujeitam os governos republicanos. Toma-se o *status quo* antes como um patrimônio social natural e justo que como de fato uma função e produto de fórmulas jurídicas pregressas.

Portanto, começa a tornar-se mais nítido o fio metodológico condutor da investigação. Em primeiro lugar, será necessário situar as questões contemporâneas mais conspícuas que são assaltadas pelo tema geral da neutralidade. Assim, no Capítulo 2, jogaremos luzes sobre como a neutralidade do *status quo* está presente em alguns falsos antagonismos encontrados nas discussões constitucionais, como as clássicas dualidades entre *direitos negativos/ direitos positivos*, ou *ação/inação*. Em seguida, pretende-se extrair a linha de base das discussões sobre neutralidade

no constitucionalismo atual, demonstrando como ela pressupõe, ao menos nas suas premissas mais gerais, a neutralidade do *status quo*. Devemos toda a forma de raciocinar tais questões, bem como a originalidade da abordagem, à obra do Professor Cass R. Sunstein, embora seus trabalhos tenham forte apelo na história do constitucionalismo norte-americano.

O Capítulo 3 sugere um desvio do direito e da história, e nos permite um desvencilhamento do arcabouço histórico e conceitual de Sunstein. Aqui se propõe um mergulho nos pressupostos filosóficos do tema geral da neutralidade. Portanto, partiremos da epistemologia liberal, que contaminou as leituras mais influentes da neutralidade, demonstrando as agonias geradas por esse modelo normativo-conceitual, sob a perspectiva da justiça constitucional. Daí que será imprescindível desenhar um novo modelo epistemológico, que, afinado às correntes filosóficas ascendentes pós-giro lingüístico,⁴ aponte para o caminho da discursividade no direito. Num plano mais geral da filosofia, encampamos uma corrente filosófica *pragmatista*, movimento ascendente com o segundo Wittgenstein a partir de meados do século XX, utilizando-nos primordialmente do projeto do Professor Robert Brandom.

Portanto, no plano da *filosofia analítica da linguagem*, reconhece-se as notas de contingência e fluidez presentes no conceito “neutralidade”, de sorte que são necessárias *boas razões*, contraditórias no uso, para que o conceito ganhe conteúdo. Abandona-se, pois, uma estratégia platônica ou representacionista, de busca por *conceitos-em-si* ontologizados, essencialistas, imutáveis, em prol de uma abordagem *pragmática*, que assinala que um conceito só ganha conteúdo quando adquire a condição de premissa ou conclusão de uma inferência. Os conceitos são, pois, costurados, por meio de um longo *jogo de dar e pedir razões*, até que atinja um conteúdo razoável e plausível, endossado pelos participantes do jogo lingüístico,

⁴ “Na filosofia, o *linguistic turn* (invasão da filosofia pela linguagem) operou uma verdadeira revolução copernicana no campo da hermenêutica. A linguagem, entendida historicamente como uma terceira coisa interposta entre um sujeito e um objeto, recebe o *status* de condição de possibilidade de todo o processo compreensivo. Torna-se possível, assim, superar o pensamento metafísico que atravessou dois milênios, isto porque se no paradigma da metafísica clássica os sentidos “estavam” nas coisas e na metafísica moderna na mente (consciência de si do pensamento pensante), na guinada pós-metafísica *o sentido passa a se dar na e pela linguagem*.” STRECK, Lênio Luiz. *A Hermenêutica Filosófica e as possibilidades de superação do positivismo pelo (Neo) Constitucionalismo*. In: SAMPAIO, José Adércio Leite (Coord.). **Constituição e Crise Política**. Belo Horizonte: Del Rey, 2006, p. 274.

para nós, aqui, a própria sociedade política.

Uma segunda parte do temário geral do Capítulo circunscreve de forma mais direta a filosofia do direito, invocando uma teoria substantiva sobre a interpretação jurídica. Aqui, partimos de um conceito de direito a que Ronald Dworkin chama de *direito como integridade*. A concepção dworkiana de direito é inexoravelmente interpretativa. E cobra por um esforço constante de equilíbrio, entre a jurisdição como ela é, e a justificação mesma dessa prática. Importa em saber, portanto, o que do suposto “justo” autoriza a coerção estatal, segundo uma nota de adequação entre a força coercitiva do *status quo* a partir de decisões e fórmulas jurídicas anteriores (e a interpretação nelas contida) e os princípios de moral pessoal e política.

O Capítulo 4 retoma o fio do novelo tributário. Nele destrinchamos como o princípio da neutralidade vem sendo classicamente tratado nas doutrinas financistas europeias, no âmbito do típico imposto europeu sobre o consumo, o “Imposto sobre o Valor Agregado.”⁵ Em seguida, mostraremos como tais premissas foram encapadas de forma absolutamente irrefletida e deferencial por reconhecidos autores do direito tributário brasileiro. Ainda, buscaremos apontar como a neutralidade do *status quo* permeia os julgados proferidos pela nossa Corte Constitucional.

O cume do Capítulo 4 não poderia deixar de ser propositivo. Mesmo não tendo a pretensão de encontrar o ponto arquimediano, ou a solução certa e apriorística para a aplicação do princípio da neutralidade na mecânica do direito tributário, a investigação terá sido inócua se não apontarmos ao menos um rumo, uma direção a seguir. Portanto, ao cabo do Capítulo, procuramos mostrar como um conceito de neutralidade tal como se encontra no estado da arte atual do constitucionalismo serve mal ao direito tributário, na medida em que despe a tributação do consumo de mecanismos por meio dos quais as ações de governo poderiam se alinhar aos objetivos macro-éticos do sistema, ou perseguirem a justiça

⁵ Por tal expressão designamos de forma metonímica a tributação sobre o consumo de grande parte dos países que se insere na tradição jurídica romano-germânica ou europeia-continental, onde foi cunhada a expressão “valor agregado”, - *valeur ajoutée* (França), *mehrwertsteuer* (Alemanha), *aggiunto* (Itália) - recepcionada inclusive por experiências jurídicas de *common law*, como no caso do *value-added* dos ingleses. A técnica do “valor agregado”, que tem na “não-cumulatividade” um corolário, informa que um contribuinte de imposto sujeito a tal disciplina responde tão somente pelos tributos incidentes no incremento por ele proporcionado no processo de industrialização de um bem, ou do “valor” por ele “agregado” na cadeia produtiva. Para fins de harmonização, os caracteres gerais do IVA europeu encontram-se regidos pela Sexta Diretiva do Conselho Europeu, de 1967.

social, inalcançável senão por meio da inefável justiça fiscal.

Para aqueles ciosos dos poderes da “intuição”, trazemos uma afirmação bastante “alegórica” do que vimos afirmando aqui, de um indivíduo que, muito embora, reconhecidamente, tenha marcado a história do direito tributário, jamais enfrentou o tema que tomamos por mote - a neutralidade nos tributos sobre o consumo - com a analiticidade merecida.

Rubens Gomes de Souza, jurista reconhecido pelo notável trabalho de consolidação e autonomia científica do estudo da tributação no Brasil, além de ter contribuído na elaboração do ante-projeto do Código Tributário Nacional vigente até os dias atuais, em passagem dotada de percepção genial (já que, em termos analíticos, bastante *opaca*), afirmava, há quase cinqüenta anos, que “temos que nos guardar da falácia de que existem impostos neutros, ou seja, impostos que geram receita sem produzir outros efeitos econômicos paralelos.”⁶

Se irretocável a premissa, imperfeita a conclusão. Se, de fato, é intuitivo que não há tributo qualquer que não provoque os efeitos colaterais, o problema reside antes no negligenciamento dos efeitos que do que no esvaziamento do princípio. Não se trata, portanto, de negar peremptoriamente a neutralidade, mas antes de conectar o princípio a algo que não a incolumidade, que não a inaptidão para gerar efeitos quaisquer. Neutro, assim, não equivale ao que não gera efeitos quaisquer. Não cedemos aqui à simplicidade do óbvio. Se o *status quo* é injusto e foi, em parte, um produto de fórmulas jurídicas pregressas, não se pode tomá-lo como balão de ensaio, de forma a concluir, de forma estéril, que qualquer turbacão no mesmo é partidária, indutora ou parcial; e que, em contrapartida, sua preservação e sacralização equivalem à neutralidade.

Trata-se, portanto, de um trabalho de desconstrução, desmistificação e proposição. Não temos a pretensão de cimentar um modelo teórico completamente original para o direito tributário. Será já satisfatório inculcar no leitor algumas dúvidas, suposições, temperamentos, contrapontos. O consenso categórico atingido pela tributarística brasileira no derredor da neutralidade assusta, e esconde uma retumbante fissura de alicerce. Cremos que a virtude maior de nosso trabalho está antes em erodir que erigir. Já nos contenta a idéia de fornecer subsídios e um

⁶ SOUZA, Rubens Gomes citado por TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2007a, p. 317. V. 4.

esquema de trabalho que aponte para um novo rumo de investigação científica do direito tributário brasileiro. Afinal, trabalhar o direito com os influxos do giro lingüístico, exorcizando os fantasmas dos velhos esquemas filosóficos e normativos, é um desafio que bate as portas, constituindo a crença compartilhada da contemporaneidade. Já nos daremos por realizados se conseguirmos alinhar nossa investigação às nossas crenças, notadamente àquela da discursividade. Não há outro modo de contribuirmos de forma genuína à formação do conhecimento e nos posicionarmos dentro da história.

2 A NEUTRALIDADE (DO *STATUS QUO*) NO DIREITO PÚBLICO CONTEMPORÂNEO

2.1 Introdução

O objetivo geral do Capítulo é demonstrar como a neutralidade do *status quo* permeia a temática constitucional contemporânea. Mais que isso, a idéia de perenização da ordem atual de coisas se incrustou no modo de se raciocinar o direito público atual, numa espécie de automatismo irrefletido e inquestionado. Com efeito, vamos encontrar a neutralidade do *status quo* em locais surpreendentes.

De fato, a idéia de neutralidade, aferrada ao imobilismo, inação - que chamamos de neutralidade do *status quo* - constitui uma grade seletiva por meio da qual o direito constitucional atual é acessado. Assim, tal concepção se irradiou tanto pelas temáticas setoriais do direito público, quanto na própria epistemologia do constitucionalismo e na teoria dos direitos.

Portanto, as dicotomias mais festejadas do direito público e ciência política acabam por incorporar, em alguma medida, a neutralidade do *status quo*. Nesse sentido, procuraremos, em um primeiro momento, revisitar o clássico binômio entre direitos *negativos* e direitos *positivos*; entre *ação* e *inação*, demonstrando porque essa forma de raciocinar não só é falha em aspectos estruturais, mas também e principalmente serve mal e explica pior ainda a realidade das sociedades atuais, de resto altamente complexas.

Logo em seguida, buscaremos isolar e dissecar algumas temáticas setoriais do direito público contemporâneo, demonstrando como domínios inteiros da publicística são moldados por algumas formas de neutralidade do *status quo*. Nesse sentido se incluem estádios inteiros do constitucionalismo como a liberdade de expressão ou os limites da intimidade e da vida privada; ou temas que acentuam a fricção entre gêneros sexuais, como a proibição ao aborto ou o seu financiamento. A intenção aqui é mostrar, a partir fundamentalmente do estado da arte desses cânones do direito público na experiência constitucional norte-americana, como essa forma de raciocinar a neutralidade a partir do acrisolamento do *status quo* ainda é de

certa forma, um lugar-comum do constitucionalismo atual.

2.2 Eras ou gerações de direitos: fatiamento e etiquetagem a partir da neutralidade do *status quo*

2.2.1 O Surgimento dos Direitos

Com as revoluções burguesas do século XVII e XVIII e a germinação do contitucionalismo, as comunidades políticas passaram a reconhecer, interna e textualmente, isto é, através de fórmulas jurídicas⁷, a existência de direitos apreensíveis e exigíveis pelos seus membros, inicialmente aferrados à afirmação da liberdade. Como próprio produto da locomotiva histórica, as circunstâncias exigiam que o direito envolvesse e permeasse as relações públicas de poder, transformando a potestade pura em competência, isto é, em um *poder delimitado por alguma baliza de ordem jurídica ou política*.⁸

Com o passar do tempo, a teoria geral do direito público passou a analisar e dissecar qualitativamente, é dizer, a partir de caracteres conteudísticos, o surgimento e o reconhecimento dos vários direitos que paulatinamente se afirmavam. Assim, o constitucionalismo norte-americano, que ostenta o fato de ter a primeira constituição escrita na acepção moderna do termo, é um termômetro bastante adequado para essa perspectiva histórica. A experiência estadunidense oferece, em boa medida, um catálogo da evolução desses direitos, ao menos até

⁷ Na Sociologia de Weber citado por Bobbio, Norberto e Matteucci (1998) costuma-se dividir, esquematicamente, o poder em três tipos puros, quais sejam, o poder legal, o carismático e o tradicional. O primeiro deles, que constitui nosso objeto privilegiado de estudo, é instituição típica das sociedades modernas. Apóia-se na legitimidade dos ordenamentos jurídicos, aos quais se atribui o condão de estatuir a tipologia e os limites do detentor do *poder*. Sua fonte seria, portanto, a lei à qual se submetem tanto os detentores desse *poder* quanto os seus destinatários. Ver em BOBBIO, Norberto; MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. **Dicionário de Política**. 11. ed. Brasília: UNB, 1998, p. 940. v. 2.

⁸ Colhe-se a definição de “competência” sugerida por Maria Luísa Duarte, isto é, o poder delimitado por alguma espécie de baliza de ordem política ou jurídica. DUARTE, Maria Luísa. **A Teoria dos Poderes Implícitos e a Delimitação de Competência entre A União Européia e os Estados-Membros**. Lisboa: Lex, 1997, p. 25.

aqueles eminentemente individuais, de inspiração burguesa.⁹

Assim que nos primeiros estágios do constitucionalismo, em que eram vívidas as memórias da opressão despótica dos governos absolutos típicos do *ancién regime*, a preocupação central era o acautelamento das liberdades mais básicas atribuíveis aos cidadãos. O momento era de se debelar a intromissão remançosa do monarca na esfera mais íntima de vida privada de seus súditos. Daí que esse primeiro momento na repaginação da história dos direitos corresponde a uma sobrelevação dos direitos de liberdade, denominados *direitos de primeira geração*. Esses direitos supunha-se, envolviam somente a delimitação, o represamento dos poderes do Estado perante os indivíduos, dentro de uma idéia de preservação de um núcleo de liberdade através da imposição de barreiras à ação política, de modo que foram chamados de *direitos negativos*. Nessa rotunda categoria se encontrariam os direitos de incolumidade física, propriedade, o garantismo processual.

A vida em comunidade, contudo, bem mostrou que para a própria emancipação social dos indivíduos e exercício pleno dos direitos individuais era necessária uma nova estirpe de direitos, uma categoria de prerrogativas que encerram caracteres básicos de uma vida digna, a que se chamou de direitos sociais, econômicos e culturais, *ou de segunda geração*, como o direito à saúde, educação, lazer, os de provisionamento básico e alimentar dos indivíduos. A esse somam-se os *direitos de terceira geração*, marcados pela titularidade difusa e coletiva, inspirados nas idéias de solidariedade e fraternidade, como o direito ao meio ambiente saudável; e, ainda, os identificados *direitos de quarta geração*¹⁰, ou aqueles oriundos da tendência globalizante de universalização e superposição dos ordenamentos internos e internacional, relativos a bandeiras institucionais comuns no âmbito das democracias ocidentais, como o direito à democracia, pluralismo,

⁹ Em interessante estudo, Fábio Konder Comparato identifica a abóboda do nascimento dos direitos fundamentais, ou “humanos”, na denominação acatada pelo autor, já no Reino de Davi, com a unificação de Israel - 996 a 933 A.C. - e a adoção da “política de humanidade”- rei como “representante”, oferecendo síntese histórica do período desde então, até o florescimento dos direitos de solidariedade candentes após, principalmente, a 2ª Grande Guerra do Século XX - 1939-45. Ver em COMPARATO, Fábio Konder. **A Afirmação Histórica dos Direitos Humanos**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 37-53. No decorrer do curso da obra, o autor reproduz e comenta os principais textos positivos de afirmação dos direitos fundamentais, desde a *Magna Charta* inglesa, até o Estatuto de Roma (1998), que institui o Tribunal Penal Internacional, passando pelas Constituições clássicas do século XVIII e, a Convenção Americana sobre Direitos Humanos de 1969 e a Convenção da Organização das Nações Unidas (ONU) sobre a Diversidade Biológica, de 1992 - Cf. p. 71 a 524.

¹⁰ BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 1997, p.. 524 e ss.

participação.¹¹

A zona fronteira entre tais direitos é, porém, mais nebulosa do que se supõe em princípio, já que prestigia a agudez da distinção, em detrimento da complementaridade evolutiva e indissociabilidade das dimensões. Nesse sentido, observa Ingo Wolfgang Sarlet (2005):

Em que pese o dissídio na esfera terminológica, verifica-se a crescente convergência de opiniões no que concerne a idéia que norteia a concepção das três (ou quatro, se assim preferirmos) dimensões dos direitos fundamentais, no sentido de que estes, tendo tido sua trajetória existencial inaugurada com o reconhecimento formal nas primeiras Constituições escritas dos clássicos direitos de matriz liberal burguesa, se encontram em constante processo de transformação, culminando com a recepção, nos catálogos constitucionais e na seara do Direito Internacional, de múltiplas e diferenciadas posições jurídicas, cujo conteúdo é tão variável quanto às transformações ocorridas na realidade social, política, cultural e econômica ao longo dos tempos. Assim sendo, a teoria dimensional dos direitos fundamentais não aponta, tão-somente, para o caráter cumulativo do processo evolutivo e para a natureza complementar de todos os direitos fundamentais, mas afirma, para, além disso, sua unidade e indivisibilidade no contexto do direito constitucional interno e, de modo especial, na esfera do moderno “Direito Internacional dos Direitos Humanos.”¹²

Assim, parece intuitivo que a departamentalização das gerações de direitos, de forma isolada, insular, cerrada, é um luxo que as vicissitudes da aplicação prática não podem pagar. Se essa etiquetagem é segura dentro de uma perspectiva cronológica, a complementaridade e interdependência que lhes conferiu a contemporaneidade erode com facilidade os esforços sistematizadores. Há zonas cinzentas, direitos correlatos e indissociáveis, necessários e insindicáveis, bem delineados e inextrincáveis.

Ante a necessidade de se apoiar em distinção mais segura, identifica-se, de início, que os direitos, a partir da segunda geração, não são implementados pelo mero respeito sacramental do Estado a uma ordem de coisas. Não bastaria que o

¹¹ Não abdicamos, em nossa abordagem, das lições da doutrina constitucional dos dias de hoje, que nessa marcha histórica aponta, para além dos direitos sociais, de segunda geração, a existência de direitos difusos, ou de terceira geração, ou até mesmo o de “quarta geração”. Para o que nos interessa no momento, contudo, mais importante a dicotomia entre os direitos de primeira geração, no que vistos como *negativos*, com todas as outras gerações de direitos, que têm carga mais flagrantemente *positiva*, do que propriamente a zona fronteira entre cada uma dessas gerações, dimensões ou famílias de direitos.

¹² SARLET, Ingo Wolfgang. **A Eficácia dos Direitos Fundamentais**. 5. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed. 2005, p. 53-4.

Estado respeitasse uma esfera de individualidade na vida privada para que tais direitos fossem plenamente fruíveis. Muito antes pelo contrário, a consecução desses direitos - ou antes, das prerrogativas garantidas por eles - dependeria fundamentalmente de movimento, ação, da marcha política, daí terem recebido a pexa de *direitos positivos*. Assim, se é intrincado o delineamento das instâncias ou gerações de direitos com toda a nitidez pedagógica, apresenta-se de início como razoavelmente mais simplória e palatável a distinção a partir do binômio positivos/negativos.

O constitucionalismo contemporâneo, então, ao menos até certo medida, acreditou pisar em terreno mais firme ao se afiançar na dicotomia rasteira entre, de um lado, direitos que prescindiam de atuação estatal positiva, de alocação de recursos financeiros, já que obtidos pela preservação, respeito, limitação, daí chamados de direitos de liberdade, ou *negativos*; dos direitos que, em contrapartida, exigiriam a alocação de recursos financeiros para movimentação do aparelho do Estado, já que careciam de prestações, de esforços que demandam fatias orçamentárias, daí chamados *positivos*.¹³

¹³ A bipartição entre direitos *negativos* e *positivos* não esconde sua ligação umbilical com a folclórica *teoria dos quatro status* de Jellinek, desenvolvida ainda em fins do Século XIX, para a qual as possíveis relações do indivíduo com o Estado encerravam-se em quatro categorias, quais sejam: o *status subjectiois*, consistente nas proibições; o *status negativo*, que indica o espaço de liberdade face aos desmandos estatais; o *status civitatis*, que enfeixaria o direito às prestações positivas de amparo; e por fim, o *status ativo*, concernente ao direito de participação na vontade do estado, caso dos sufrágios. Um exemplo de como tal esforço classificatório ainda empolga a doutrina dos dias de hoje pode ser colhida da seguinte passagem: “Enquanto os direitos de abstenção visam a assegurar o *status quo* do indivíduo, os direitos a prestação exigem que o Estado aja para atenuar desigualdades, com isso estabelecendo moldes para o futuro da sociedade. Os direitos de defesa, conforme a própria denominação os designa, oferecem proteção ao indivíduo contra opressão do Estado. Já os direitos à prestação partem do suposto de que o Estado deve agir para libertar os indivíduos das necessidades. São direitos de promoção. [...] São direitos que se realizam por intermédio do Estado. [...] O traço característico dos direitos a prestação está em que se referem a uma exigência de prestação positiva, de um comportamento ativo - e, não, de uma omissão. Na relação jurídica, ao direito prestacional corresponde uma obrigação de fazer ou de dar.” MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Hermenêutica Constitucional e Direitos Fundamentais**. Brasília: Brasília Jurídica, 2000, p. 142-43.

2.2.2 Direitos positivos e negativos: é de fato possível uma tal clivagem a partir da dicotomia ação/inação?

Não desconhecemos que qualquer classificação ou tipificação é por definição redutora e simplificadora da realidade. Isso, ademais, decorre das próprias operações mentais em jogo: abstraem-se as diferenças, em prol das similitudes. A distinção aguda entre direitos negativos - que prescindem de qualquer atuação do Estado - e direitos positivos - cuja implementação repousa justamente na transformação da realidade - é não só empobrecedora, como antes equivocada em aspectos estruturais importantes, e explica mal o funcionamento das sociedades políticas contemporâneas. E é assim justamente porque ela aceita sem temperamentos a neutralidade do *status quo*.

Logo de antemão vale reforçar que a polarização entre direitos ditos negativos e positivos é muito mais que um mero preciosismo acadêmico. É que, deixadas de lado as disensões e arestas menores, milita certo consenso na publicística que os *direitos negativos*, por não exigirem mais que uma postura de incolumidade do Estado face a núcleos de liberdade tidos por intangíveis, são considerados como *imediatamente exigíveis*. Já os ditos *direitos positivos*, na medida em que carecem de algum tipo de atuação interventiva do Estado, ou de alguma espécie de engenharia social, por assim dizer, são implementados segundo a *reserva do possível*, por mediação legislativa, conforme as possibilidades orçamentárias.¹⁴

Ocorre, contudo, que essa dicotomia idealmente cerrada não dá conta de explicar, de modo adequado, o funcionamento das sociedades contemporâneas. De fato, atualmente, os direitos fundamentais, inclusive aqueles afetos ao valor *liberdade*, são desafiados de forma muito mais tenaz pela própria sociedade civil que pelos governos democráticos. O direito público, que no clássico adágio kantiano repousaria na vontade do soberano, impregnou-se da consolidação fulgurante do

¹⁴ A posição doutrinária identificada com essa asserção é descrita por Ingo Wolfgang Sarlet Sarlet, embora o autor compile fortes objeções a ela, no sentido de dar corpo ao princípio da *proibição do retrocesso* no campo dos direitos sociais. SARLET, Ingo Wolfgang. Proibição de Retrocesso, Dignidade da Pessoa Humana e Direitos Sociais: Manifestação de um Constitucionalismo Dirigente Possível. In: BONAVIDES, Paulo; LIMA, Francisco Gérson Marques de; BEDÊ, Fayga Silveira (Coord.). **Constituição e Democracia: Estudos em Homenagem a J.J. Gomes Canotilho**. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 315.

constitucionalismo, de sorte que o Estado, antes visto como uma ameaça ao núcleo intangível de direitos individuais, tem seu papel redesenhado pela *revolução dos direitos*¹⁵, passando a ocupar um papel de colaborador, de partícipe do cidadão na implementação e efetivação dos direitos fundamentais.

Analisando justamente essa nova guinada no papel do estado, Stephen Holmes e Cass Sunstein desferem um ataque frontal à suposta nitidez dessa distinção, com um material de dados alarmantes que espanca quaisquer dúvidas a respeito. Assim, os professores norte-americanos, na emblemática obra “The Cost of Rights: *Why Liberty Depends on Taxes*”, demonstram, partindo de um notável esforço empírico, que os gastos orçamentários norte-americanos com a proteção e viabilização dos direitos civis, ou pretensamente negativos, equivalem, ou por vezes até superam, aqueles empenhados na consecução de direitos sociais correlatos, concluindo:

Então a questão se põe: as liberdades protegidas pelo Bill of Rights são apenas negativas? Por força delas está o Estado obrigado a apenas se abster, sem quer que agir? Alguns direitos constitucionais dependem, para sua existência, de condutas estatais positivas. Portanto, o Estado está sob um dever constitucional de agir, não de abster-se. Se deixar uma pessoa escravizar a outra, nada fazendo para desfazer a situação de servidão involuntária, o Estado terá violado a Décima-terceira Emenda. Por força da proteção dada pela Primeira Emenda à liberdade de expressão, o Estado está obrigado a manter ruas e parques abertos para manifestações, muito embora isso seja caro e requeira uma conduta positiva. Por força da proteção constitucional contra ‘privação’ da propriedade privada sem justa compensação, o Governo está provavelmente obrigado a criar leis contra esbulhos e invasões, bem como tornar tais garantias acessíveis aos proprietários privados - uma falha em agir, uma falha em proteger a propriedade privada, pareceria inconstitucional. Se um juiz aceitar a própria oferecida pelo réu e assim nada fizer para proteger os direitos do autor, tal juiz terá violado a garantia do devido processo. Se o Estado não tornar seus tribunais acessíveis para garantir a eficácia de garantias contratuais, ele terá provavelmente arruinado as obrigações contratuais, violando a garantia constitucional dos contratos. Em todos esses casos, o Governo está obrigado, pela Constituição, a proteger e a agir. Em termos práticos, o governo ‘concede direitos civis’ aos cidadãos, provendo aparatos legais, como zonas eleitorais, sem os quais não seria possível exercer tais direitos. O direito de voto não tem sentido se mesários, presidente de mesa e

¹⁵ Reporta-se aqui ao fenômeno, perceptível principalmente após a expansão e revigoramento dos direitos sociais ou de 2ª geração - que tem na dimensão positiva sua nota mais distintiva - após o qual o Estado passou paulatinamente a ser visto antes como um *partícipe* na realização dos direitos fundamentais do que um seu opositor, na medida em que ele afeta os direitos fundamentais não só pelas ações, como também pelas omissões ou abstenções. Esse tema será desenvolvido com maiores minúcias adiante. Para um catálogo desses eventos, ver por todos SUNSTEIN, Cass R. **After the Rights Revolution: Reconceiving the Regulatory State**. Cambridge, MA: Harvard University Press, 1990, 236 p.

escrutinadores não comparecessem. O direito a uma justa compensação pela propriedade confiscada é uma piada se o Tesouro não efetuar o pagamento. O direito de petição para ver reparado um dano, assegurado pela Primeira Emenda, é o direito de acesso a instituições governamentais e o direito, eventual, de ser indenizado.¹⁶

As provocações trazidas pelos autores dão conta que na dinâmica das sociedades contemporâneas, com crescente e maciça intervenção de atores privados, a consecução de direitos *negativos*, antes garantidos mediante o compromisso de respeito sacramental do Estado a uma ordem de coisas, somente se obtém mediante atuação *positiva* do governo no *status quo*. Ação e inação se fundem nessa viragem paradigmática, de sorte que tanto a ação vai se justificar no sentido de preservação dos direitos negativos; quanto, por vezes, a inação, ou a opção pelo imobilismo vai, no fundo, corporificar uma escolha clara e deliberada por algum desfecho social. Fica claro que, em determinados contextos, quedar-se inerte significa, afinal, uma tomada de decisão clara e consciente. Fundem-se dialeticamente os opostos antes tão diametralmente separados. Não olvidando da esquizofrenia da polarização entre direitos positivos e negativos, avultada pelos trabalhos de Holmes e Sunstein, anota Ana Paula Barcellos:

[...] percebeu-se, especialmente a partir da publicação de *The Cost Of Rights*, que os direitos sociais não são os únicos a custar dinheiro, e esse é um ponto fundamental. [...] Boa parte de toda a atuação do Poder Judiciário - que custa dinheiro, lembre-se - destina-se à proteção dos direitos individuais, como a propriedade, diversas formas de expressão da liberdade, a honra, a imagem, etc. O cadastramento eleitoral e a realização de eleições, para não alongar os exemplos, também dependem de recursos públicos. Assim, a diferença entre os direitos sociais e os individuais, no que toca ao custo, é uma questão de grau, e não de natureza. Ou seja: é mesmo possível que os direitos sociais demandem mais recursos que os individuais, mas isso não significa que estes apresentem custo zero. Desse modo, o argumento que afastava, *tout court*, o atendimento dos direitos sociais pelo simples fato de que eles demandam ações estatais e custam dinheiro não se sustenta. Também a proteção dos direitos individuais tem seus custos, apenas não se está muito acostumado a eles.¹⁷

¹⁶ HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. *The Cost Of Rights: Why Liberty Depends on Taxes*. New York: Norton & Co., 1999, p. 52-3. In: AMARAL, Gustavo. **Direito, Escassez & Escolha**. Rio de Janeiro: Renovar, 2001, p. 74-5.

¹⁷ BARCELLOS, Ana Paula. **A Eficácia Jurídica dos Princípios Constitucionais: o princípio da dignidade da pessoa humana**. Rio de Janeiro: Renovar, 2002, p. 238-39.

Acreditamos ter até aqui ao menos demonstrado que a distinção entre ação e inação, entre intervenção e imobilismo, é por demais artificial no sentido de oferecer um termômetro seguro sobre se o Estado agiu. Começa a ficar evidente que esse é um critério tosco para se aferir se o governo foi, ou é, neutro, já que a inércia, no mais das vezes, traduz antes uma opção clara e deliberada em relação ao desencadeamento de determinados arranjos sociais, do que de respeito ou imparcialidade do direito em relação a comportamentos que, de resto, não brotaram da natureza, mas foram em aspectos importantes determinados pelo próprio direito. Contudo, essa imagem imperfeita da neutralidade do *status quo*, ou da eleição de um critério de mensuração da intervenção parcial, não-neutra, através do fio exclusivo da modelagem da realidade externa pela ação, ainda adere de forma determinante as grandes questões trabalhadas pelo direito público contemporâneo.

2.3 A neutralidade do *status quo* no direito público pelos cortes de perspectiva setoriais: liberdade de expressão, aborto e igualdade entre os sexos

Diferentemente do que possa a princípio parecer, esses temas, de resto inconfundíveis, tem muito mais em comum do que se possa imaginar. Com efeito, todos eles, tal como são enfrentados na atualidade, acabam por abraçar em alguma medida a neutralidade do *status quo*. Analisêmo-los.

2.3.1 O direito norte-americano e a neutralidade do *status quo*

2.3.1.1 O Discurso e a Liberdade de Expressão

É importante pontuar que, dentro de uma categoria geral chamada *discurso*, pretendemos cobrir uma miríade de manifestações culturais, de sorte que o gênero vai além da mera palavra proferida ou escrita. Alcança, indistintamente, qualquer

expressão, ainda que silenciosa apta a veicular alguma expressão de pensamento. A vastidão do tema do discurso e da livre expressão ganha, pois, dimensões acachapantes. Nesse sentido, identificam-se no bojo do temário geral o discurso científico, a censura televisiva, a propaganda comercial, o discurso de ódio, manifestações populares, e até mesmo a pornografia.

E é justamente em razão desse mosaico de situações que encerram a categoria geral do discurso é que Cass Sunstein, discorrendo sobre a dimensão normativa do enunciado da Primeira Emenda à Constituição Americana, cerne da liberdade de expressão naquele sistema constitucional, traz provocações interessantes:

Parece difícil, por exemplo, pensar que um princípio de autonomia pode explicar por completo a divisão entre o discurso especialmente protegido, de um lado, e, de outro, o assédio sexual, o exercício irregular da medicina e da advocacia, pornografia infantil, propaganda comercial falaciosa. Acima de tudo, uma abordagem enraizada somente em um princípio de autonomia pode tornar difícil a distinção sobre o que é de fato especial no discurso.¹⁸

Portanto, uma concepção do direito fundamental à liberdade de expressão que, forte na autonomia individual maximizada, cerceia qualquer tipo de controle do governo sobre o discurso, nas suas várias facetas, independentemente do danos sociais em jogo, só pode servir mal à democracia. Uma compreensão mais ampla do universo do discurso, com as várias aplicações apontadas, dá conta do fato de que uma suposta autonomia não pode justificar uma postura passiva do governo, em contraposição à liberdade irrefreada do cidadão. E que, além do mais, o afiançamento da liberdade irrefreada de se falar ou se transmitir o que quer que seja em nome da liberdade está longe de corporificar um conceito plausível de neutralidade.

Mais que isso: os exemplos abaixo jogam luzes no fato de que, se é necessário estabelecer linhas, ou ao menos uma linha divisória entre o discurso que merece a proteção constitucional, daquele que causa danos e estragos sociais, essa linha deve estar calcada em algo que não um princípio de autonomia; é necessário fincar a liberdade de expressão em um princípio de *neutralidade*. E isso ocorre assim

¹⁸ SUNSTEIN, Cass. **Partial Constitution**. Cambridge, MA: Harvard University Press, 1993, p. 235. Tradução nossa.

justa e simplesmente porque é necessário estabelecer linhas. Porque é necessário distinguir a expressão livre de pensamento da agressão, e não é possível tratar tudo isso como discurso, defensável indiscriminadamente na base da autonomia individual.

Como veremos, a jurisdição constitucional norte-americana ainda trata a liberdade de expressão, em alguns aspectos fundamentais, como que decorrente exclusivamente de um princípio de autonomia. A discussão em torno da livre expressão ainda gravita antes na liberdade ampla de dizer o que quer que seja, em contraste com a intervenção, que propriamente em uma visão democrática que reconheça os perigos de um ambiente libertário no discurso. É sensível que não se pode admitir, supostamente com base na autonomia voluntarista, que as pessoas lancem mão do discurso para agredir ou intimidar; que as empresas, ou os candidatos políticos, utilizem do discurso panfletário e propagandista para dissuadir e dissimular.

Começa a ficar claro aqui que o discurso não pode ser acessado e filtrado através de um princípio de autonomia, que não consegue fazer as linhas e distinções apropriadas, colhendo os prejuízos de tratar toda expressão, indistintamente, como “discurso”. É necessário fincar os contornos de um princípio geral de neutralidade; de um princípio que, corretamente utilizado, aceite as diferentes classes de discurso, e permita, antes que uma distinção aguda entre *ação*, ligada ao controle, e *inação*, conectada a uma suposta liberdade, ou entre intervenção (positiva) e respeito deferencial (negativo), o burilamento de um princípio de neutralidade, que possa analisar qualitativamente a intervenção, penetrando no terreno da legitimidade.

Nesse passo, um dos casos mais notáveis, que representou nova guinada nas compreensões sobre os domínios público e privado do discurso nos Estados Unidos, foi *New York Times Co. V Sullivan*.¹⁹ O precedente, no que importa para os nossos propósitos, encerra a pretensão de um agente público, Sullivan, de ser indenizado quanto a menções comprovadamente inverídicas sobre sua atuação na repressão de um movimento de protesto estudantil na cidade de Montgomery, Alabama, veiculados no centenário grupo de comunicação norte-americano por meio de um comercial pago. A Corte Distrital conferiu ao requerente, lastreada em

¹⁹ 376 U.S. 254 (1964)

institutos privados típicos como dano e ofensa à imagem, honra e reputação, a régia indenização de quinhentos mil dólares, o que foi confirmado pela Suprema Corte Estadual.²⁰

Nessa célebre discussão, a Suprema Corte promoveu uma reviravolta no caso, cimentando ao menos duas posições fundamentais. Em primeiro lugar, reconheceu o anacronismo da orientação fincada pela Suprema Corte Estadual do Alabama manifestada na noção de que o caso em evidência, por se travar entre pessoas privadas, era uma ação privada pura e simples, não atraindo a garantia constitucional da Primeira Emenda. Ela se colocaria, por assim, dizer, no âmbito puramente privado das vontades, inapta a captar o interesse da proteção constitucional do discurso veiculada pelo *Bill of Rights*. Contra tal noção, surpreendentemente afixada pela Suprema Corte Estadual já nos idos da década de sessenta, a Suprema Corte estabeleceu que:

A publicação aqui não era uma propaganda ‘comercial’ no sentido que a palavra foi usada [no precedente em] *Chrestensen*. Ela transmitia informação, opiniões expressas, lamentações capituladas, reclamações de abusos no protesto, e buscava apoio financeiro em nome de um movimento cuja existência cujos e objetivos são questões públicas do maior interesse e preocupação.²¹

A posição delineada pela Suprema Corte foi historicamente importante, primeiro porque ressaltou a miopia da visão de que as relações entre particulares aconteciam em um limbo inalcançável pelas garantias constitucionais como a *liberdade de expressão*; buriladas no reino das individualidades impenetráveis e irrefreáveis, da intimidade maximizada. A linha básica encampada pela corte estadual, no final das contas, traduz com fidelidade a *neutralidade do status quo*: no domínio “privado”, não se identificando a polaridade entre cidadão e o Estado, não caberia qualquer atuação estatal, sequer jurisdicional, no sentido de assegurar a tutela de direitos e garantias fundamentais como a livre manifestação do pensamento. Estes somente compareceriam caso o Estado estivesse em cena. A liberdade de expressão, supunha-se, porque tradicionalmente negativa, não exigiria

²⁰ 273 Ala. 656

²¹ 376 U.S. 254 (1964). BRENNAN, J. **Supreme Court of the United States**: Opinion da Corte, 2008. Todas as menções literais a precedentes da Suprema Corte norte-americana feitas no presente trabalho devem-se ao rico acervo catalogado no *Legal Information Institute*, da Faculdade de Direito da Universidade de Cornell, Estados Unidos, disponível no sítio da instituição na internet.

nenhum engajamento do governo caso não fosse ele (o governo) que estivesse em posição de ameaçar a livre veiculação de idéias. No final das contas, a Corte Estadual pareceu sugerir que nesses casos valeria a intimidade absoluta, esquivando-se de acessar qualitativamente o discurso, o que é realmente importante nele e qual a implicação da Primeira Emenda com os desfechos democráticos.

Mais ainda que isso. A decisão em *Sullivan* é festejada como um paradigma jurisprudencial do discurso contemporâneo nos Estados Unidos porque deixa clara a posição de que a liberdade de expressão deve ser tanto mais prestigiada quanto mais evidente for o caráter público da questão subjacente à manifestação do pensamento. O termômetro seria a vocação intrínseca da Primeira Emenda à operacionalização da política, do debate, à discussão de questões públicas. Interessam aqui mais as conseqüências (qualitativamente acessadas) da intervenção do governo para o processo da democracia deliberativa que propriamente uma obsessão com o caráter (aparentemente negativo) da primeira emenda.

Logo, principalmente em casos como *Sullivan*, que envolveu a atuação de um agente do governo com conotação densamente pública, a Suprema Corte julgou considerando, sobretudo o

profundo compromisso nacional com o princípio segundo o qual o debate de questões públicas deveria ser irrepreendido, robusto, aberto, e que bem poderia incluir ataques agudos e veementes, ácidos e por vezes desagradáveis sobre o governo e agentes públicos,²²

Concluindo, ao final, pela improcedência da condenação, a menos que, em casos como este, se vislumbrasse uma malícia real (*actual malice*), dolosa, do editor.

A desconstrução da identificação obsessiva da liberdade de expressão com a deferência negativa do governo com o estado de coisas também encontra ecos em *Metro Broadcasting Inc. V. Federal Communications Commission*.²³ Aqui, premida a avaliar a constitucionalidade, diante da Primeira Emenda, de resoluções da Comissão Federal de Comunicações, que garantiam a pequenos empreendedores

²² 376 U.S. 254 (1964). BRENNAN, J. **Supreme Court of the United States**: Opinion da Corte, 2008. Tradução nossa.

²³ 497 U.S. 547 (1990)

minoritários privilégios na obtenção de licenças, de forma a tutelar o interesse do público minoritário, bem como a diversidade de visões do público majoritário em geral, a Corte cravou a posição segundo a qual:

salvaguardar o direito do público em receber uma diversidade de visões e informação pelas ondas televisivas (airwaves) é portanto um componente integral da missão da FCC, serve a importantes valores da Primeira Emenda e é, no mínimo, um importante objetivo governamental, o que importa em uma base suficiente para as políticas em questão.²⁴

Ainda que seja possível capturar ecos desse enfoque da liberdade de expressão pelas lentes democráticas, desgarrado da fixação desmesurada com a abstenção do governo, seria equivocado exagerarmos na aderência dessa concepção. Primeiro em *Buckley v. Valeo*²⁵, ao analisar a legitimidade de leis que restringiam os dispêndios financeiros e doações particulares em campanhas políticas, em nome da igualdade e do incremento do debate e na deliberação públicos, - sob a premissa de que as disparidades de riqueza entre candidatos poderiam distorcer as oportunidades de acesso aos canais democráticos - a Suprema Corte posicionou-se pela inconstitucionalidade das legislações restritivas, ao argumento de que “tais previsões colocam restrições diretas e substanciais na capacidade dos candidatos, cidadãos e associações de se engajarem na expressão política protegida, restrições que a Primeira emenda não pode tolerar.”²⁶

Aqui, não poderia ficar mais nítida a imagem que a Corte constitucional fez da Primeira Emenda. Tudo quanto importasse em limitações, positivas, sobre o discurso, importariam em amesquinhá-la. O *status quo* do discurso, porque tomado como pré-político e justo, deveria ser sacralizado e preservado a qualquer custo, pois, ao preservar a autonomia da vida privada, o governo acabaria por tutelar, ao som do respeito deferencial, a garantia à liberdade de expressão. Em cena a *neutralidade* do *status quo*: os arranjos sociais e políticos atuais não são considerados produtos do direito, e, pois, sujeitos a reparos e melhorias em nome da democracia. São, do contrário, tidos por naturais, servindo de parâmetro para a

²⁴ 497 U.S. 547 (1990). BRENNAN, J. **Supreme Court of the United States**: Opinion da Corte, 2008, p. 566-68. Tradução nossa.

²⁵ 424 U.S. 1 (1975)

²⁶ 424 U.S. 1 (1975). VALEO, Buckley V. **Supreme Court of The United States - Per Curiae Opinion: appeal from the united states court of appeals for the district of Columbia circuit** - 2008, p. 35-59.

investigação sobre a neutralidade a partir do binômio tosco e imperfeito forjado a partir das categorias da ação e inação.

Uma visão puramente abstencionista, *negativa*, da garantia à liberdade de expressão também parece ter sido o mote da Corte ao julgar *Hudgens v. National Labor Relations Board*²⁷, na medida em que, sobrepondo o direito clássico de propriedade a uma noção inclusivista e positiva do discurso que vimos construindo, sugere que:

[...] os manifestantes que fazem piquete não tem no presente caso um direito na Primeira Emenda de adentrar um *shopping center* para os fim de alardear sua greve contra a Butler Shoe Co. [...] Concluimos, em resumo, que, no estágio atual do direito, a garantia constitucional da liberdade de expressão não tem nenhum papel a desempenhar num caso com este.²⁸

É intuitivo que a noção por detrás da posição assumida pela Corte paira a premissa de que a Primeira Emenda não teria papel algum nesse caso justamente porque, conforme as categorias tradicionais, ela exigiria do governo uma postura deferencial, negativa. Não caberia na compreensão clássica dos *direitos individuais* uma postura intrusiva do governo no sentido de robustecer a liberdade de expressão. O *status quo* da propriedade, no caso dos *shoppings centers*, serve de parâmetro à neutralidade a que o governo estaria sujeito. Desafiá-la, mesmo que para garantir (positivamente) a liberdade da manifestação política dos grevistas e, portanto, do discurso, importaria em um desvio inaceitável da neutralidade, apreendida negativamente, e conectada ao *laissez-faire* do governo quanto a manifestação. Não fosse o caso dele (o governo) estar em posição de restringir as manifestações, a Primeira Emenda não estaria implicada, e o governo não poderia mexer nos desenhos e nas distribuições de prerrogativas atuais para garanti-la. A questão não é nem de longe vista sob o ângulo dos objetivos e desfechos democráticos.

Sunstein capta esse ponto com bastante sensibilidade, justificando, a partir das compreensões atuais, uma nova guinada:

²⁷ 424 U.S. 507 (1976)

²⁸ 424 U.S. 507 (1976). STEWART, J. **Supreme Court of The United States**: opinion of the Court - 2008, p. 521. Tradução nossa.

Sugeri duas mudanças nas compreensões atuais. Ambas derivam da contribuição americana à teoria da soberania. Primeiro, algumas formas aparentes de intervenção governamental nos processos de liberdade de expressão podem, na verdade, melhorar tais processos, e não deveriam ser vistos como uma intervenção questionável em uma esfera social, de outra margem, independente do direito. Tal intervenção não deveria ser sempre tomada como um encurtamento inaceitável do direito à liberdade de expressão. Esforços nesse sentido não representam uma ação de governo “positiva” que intromete em uma liberdade “negativa”, constitucionalmente protegida. Eles não deveriam ser tomados como que militasse em prol de uma compreensão “positiva” da liberdade de expressão no lugar da crença até então dominante em uma liberdade “negativa”. [...] O gargalo reside na má vontade de enxergar que o “mercado” do discurso é um produto do direito, sujeito a melhorias legislativas e decerto a amarras com base na Primeira Emenda. [...] Segundo, o princípio da liberdade de expressão deveria ser compreendido como que centrado sobretudo no pensamento político. Nesse sentido o princípio da liberdade de expressão deveria ser sempre acessado pelas lentes da democracia. Outras formas de discurso podem ser reguladas, não por capricho, mas mediante uma demonstração menor de dano.²⁹

Essa necessidade de se acessar qualitativamente o discurso, a partir das lentes democráticas, é bem descortinada na doutrina brasileira por José Adércio Leite Sampaio:

O direito de expressar o próprio pensamento, indo adiante de sua clássica manifestação como liberdade de imprensa, agregou componentes *funcional-democráticos* e *coletivos*, desdobrando-se em duplo sentido: como direito de informar, muito semelhante àquela liberdade de imprensa (direito individual ou profissional) e direito de ser informado, direito público e coletivo à informação.³⁰

Em conclusão que cimeta o terreno para a abertura discursiva da compreensão da liberdade de expressão que vimos delineando, arremata o autor:

Deve-se, em contrapartida, tomar o direito à intimidade a sério. A liberdade de informação e o direito à intimidade, nesse sentido, devem gozar de um mesmo nível de proteção, em abstrato, *prima facie*, para, consoante as circunstâncias do caso, prevalecer uma ou outro.³¹

²⁹ SUNSTEIN, Cass. **Partial Constitution**. Cambridge, MA: Harvard University Press, 1993, p. 255. Tradução nossa.

³⁰ SAMPAIO, José Adércio Leite. **Direito à Intimidade e à Vida Privada**: uma visão jurídica da sexualidade, da família, da comunicação e informações pessoais, da vida e da morte. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 387-88.

³¹ SAMPAIO, José Adércio Leite. **Direito à Intimidade e à Vida Privada**: uma visão jurídica da sexualidade, da família, da comunicação e informações pessoais, da vida e da morte. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 389-90

Vislumbra-se, portanto, a necessidade de uma reviravolta epistemológica cada compreensão firmes na autonomia e na neutralidade do *status quo*. Essas duas idéias se casam justamente no que a primeira pressupõe, necessariamente, a segunda. A neutralidade do *status quo* aparece justamente porque a noção de autonomia se fia na idéia de que as postulações se formaram na natureza. A noção subjacente é a de que o discurso, assim como as vontades individuais, é formado antes que o direito, e não, em grande medida, determinado por ele. Ocorre, contudo, que o discurso que se imagina “independente e anterior” ao direito e aos limites formais é, em muitos sentidos importantes, produto e função de fórmulas jurídicas; não brotou da natureza. Trataremos das bases filosóficas dessa discussão em torno da neutralidade do *status quo* no Capítulo 3.

2.3.1.2 Aborto

As discussões adjacentes ao aborto, tema que acentua a fricção e embate entre os dois gêneros sexuais, são tradicionalmente preenchidas por duas posições antagônicas. De um lado posiciona-se a corrente pró-escolha ou *pro-choice*, que sublinha os valores da autonomia e individualidade; em outro flanco, a corrente pró-vida ou *pro-life*, que, premida por valores comunitários compartilhados, enfrenta a questão a partir da proteção solidária da sociedade às proles indefesas. O que espanta é que, a despeito do embate, essas posições têm mais entre si do que possa a princípio parecer.

Em verdade, tanto a posição *pro-choice* quanto aquela *pro-life* enfrentam a questão do aborto e da mercantilização das capacidades reprodutivas femininas como que girassem em torno do princípio de autonomia. A primeira, de inspiração liberal, enfrenta o tema a partir da maximização da liberdade de escolha, centrando-se no indivíduo como expressão máxima de liberdade, numa espécie de “antropocentrismo” social. A segunda, na outra margem, acentua a necessidade de se proteger a sexualidade e a reprodução, colocadas no plano da natureza, de influências “externas” danosas. Ambas as posições endossam, de algum modo, a distribuição atual de papéis e funções sociais entre homens e mulheres como pré-

jurídicas e justas. Ambas encampam o *status quo* da reprodução e sexualidade, com papéis rígidos e definitivos atribuídos a mulheres e homens, como que oriundos da natureza. Nesse passo, ambas adotam como fio condutor a neutralidade do *status quo*.

E assim o fazem, justamente, naquilo em que consideram as diferenças fisiológicas entre os gêneros como fonte de desvantagem social. Mais que isso, as discussões sobre aborto ou barriga de aluguel que gravitam ao redor da autonomia, sob qualquer dos ângulos que se examine, acabam por considerar a reprodução como um fardo a ser suportado pelas mulheres de forma inexorável, já que decorrente da natureza, e, portanto anterior ao direito. E é justamente aí que transparece a neutralidade do *status quo*. As diferenças (naturais) entre os sexos geram um estereótipo de funções, fardos ou papéis (socialmente construídos). Se, de um lado, as diferenças fisiológicas são naturais, os papéis sociais supostamente decorrentes não o são; são, antes, função de fórmulas jurídicas. De forma ainda mais direta: se a capacidade reprodutiva feminina é, de fato, um atributo da natureza, função de reprodutora é, por outro lado, função e produto de normas morais e jurídicas.

Necessário, portanto, questionarmo-nos: como é que o *status quo* da reprodução, criado e reproduzido por normas morais e jurídicas, pode, livre de circularidade, ficar imune ao direito? Como um estado de coisas que é fruto e produto, em larga medida, de fórmulas jurídicas, pode ser acrisolado da intervenção legislativa?

Nos Estados Unidos, no bojo da célebre decisão proferida em *Roe v. Wade*³², a Suprema Corte promoveu uma mudança emblemática ao legitimar a prática do aborto consensual. Contudo, conforme se depreende de passagens constantes dos votos, a Corte firmou tal posição agasalhando antes os princípios à privacidade e autonomia que propriamente premida por cancelar algum princípio de neutralidade que fosse. Isso fica muito claro quando observamos, na exposição das razões produzidas pelo voto condutor do *Justice Blackmun*:

Esse direito à privacidade, seja ele encontrado no conceito de liberdade pessoal e de restrições à ação de governo pela Emenda Catorze, como a vemos, ou, como determinado pela Corte Distrital, na reserva de direitos ao

³² 410 US 113 (1973)

povo pela Nona Emenda, é amplo o suficiente para abranger a decisão de uma mulher sobre interromper ou não sua gravidez. O prejuízo que o Estado imporá sobre as mulheres grávidas ao negar tal escolha seria de toda a aparente. Danos específicos e diretos diagnosticáveis pela medicina poderiam estar envolvidos, mesmo nos primeiros estágios da gravidez. A maternidade, e outros conseqüências adicionais, podem acarretar à mulher uma vida e futuro penosos. Danos psicológicos podem ser iminentes. A saúde mental e física podem ser oneradas pela maternidade. Há também o sofrimento geralmente associado às crianças indesejadas, além do problema de se trazer uma criança a uma família já inapta, seja psicologicamente, seja de qualquer outra forma, a cuidar dela. Em outros casos, como neste, as dificuldades e o estigma reforçado da mãe solteira podem estar implicados. Todos esses fatores serão levados necessariamente em consideração pela mulher e seu médico.³³

E não é só. Prova maior que a nova guinada da Suprema Corte norte-americana estava longe de estabelecer um princípio de neutralidade entre sexos é que ela, primeiro em *Harris v. McRae*³⁴ ficou a posição de que, mesmo financiando partos, o programa assistencial norte-americano *Medicaid* não estaria constitucionalmente obrigado a financiar os abortos, chancelados em *Roe*. Pouco mais de uma década depois, a Suprema Corte referendou, em *Rust v. Sullivan*³⁵, um regulamento federal que proibia as clínicas que recebessem subvenções do governo de aconselharem aos cidadãos de baixa renda a prática do aborto, ainda que devessem inexoravelmente prover toda a orientação concernente à natalidade e gestação.

A Decisão emblemática em *Roe*³⁶, cotejada com esse dois casos posteriores,

³³ 410 US 113 (1973). BLACKMUN, J. **Supreme Court of The United States: opinion of the Court - 2008.**

³⁴ 448 U.S. 609 (1980).

³⁵ 111 S.Ct. 1759 (1991).

³⁶ A decisão em *Roe* não só constituiu um marco na história constitucional norte americana, como além disso e fundamentalmente, exerceu força gravitacional em outros cantos do mundo, como registra José Adércio Leite Sampaio: “Na Europa, a Comissão de Direitos do Homem se viu provocada, no final da década de 80, por um requerimento formulado por um cidadão inglês contra sua esposa que havia unilateralmente decidido fazer aborto, amparada na *Abortion Act of 1967*. Alegava, em sua sustentação, que tal atitude violava o direito à vida, garantido pelo art. 2º da Convenção, e o direito ao respeito da vida familiar, consagrado pelo art. 8º da mesma Convenção. A comissão, acolhendo a motivação da sentença da Suprema Corte em *Roe v. Wade*, declarou inadmissível o requerimento protocolizado, especialmente porque a palavra pessoa empregada pelo art. 2º só se aplicava a indivíduos já nascidos, e que o termo ‘vida’ não poderia servir de fundamento, devido às interpretações diferentes, dadas pelos Estados europeus, quanto à definição de seu termo inicial. E concluiu: tratando-se de uma interpretação de gravidez, praticada nas 10 primeiras semanas, desde que respeitadas as demais condições da *Abortion Act*, o direito ao respeito da vida familiar do pai potencial deveria ceder à saúde da mãe e ao seu direito ao respeito da vida privada.” SAMPAIO, José Adércio Leite. **Direito à Intimidade e à Vida Privada: uma visão jurídica da**

dá conta do fato de que algo bem distinto de um princípio de neutralidade entre sexos esteve em marcha ali. Com efeito, *Roe* tanto fiou-se muito antes em um princípio de liberdade e na maximização da intimidade que, nas decisões em *Harris* e *Rust*, a Corte voltou a cimentar o *status quo* da sexualidade. Ela acrisolou-se na percepção dissimuladora de que a natalidade, porque natural biológica, merece todo auxílio e aportes - ai se incluindo o aconselhamento e financiamento - , e nisso importaria ser *neutro*; enquanto isso, a interrupção da gravidez, porque colocada no plano positivo da ação, na interferência modificativa da natureza, não poderia ser afiançada pelo governo, muito menos financeiramente estimulada pelo *Medicaid*, sob pena de se configurar o partidatismo, a parcialidade, oficiais.

Não é difícil ver que essa postura agasalha acriticamente o *status quo* da sexualidade, ou o papel social feminino, oriundo do fardo intransponível à reprodução, como que *natural*, e, por isso, justo. Mais uma vez comparece a neutralidade do *status quo*: uma condição natural é transformada, sim, pelo direito, em uma fonte sistêmica de desvantagem social. E não só isso. Esse *status quo* da sexualidade, que conecta a função reprodutiva feminina como uma obrigação imposta pela natureza, é tomada como linha de base. Daí que as práticas que as endossam, como o parto e o aconselhamento pré-natal, são neutros e permissíveis; as que a rechaçam, como o aborto e o aconselhamento abortivo, são parciais, tendenciosas, de modo que não poderiam ser chanceladas por um governo que se diga *neutro*.

Cass Sunstein novamente chama atenção para o fato de que

a capacidade biológica de portar crianças, freqüentemente tomada por base para o papel natural das mulheres, tem a conseqüência social da gestação involuntária somente como resultado de escolhas governamentais - significativa dentre elas a proibição legal ao aborto.³⁷

O autor arremata o raciocínio fazendo suas palavras de John Stuart Mill:

Mas será que já houve alguma dominação que não parecesse natural àqueles que a detivessem?...Tão assim é que o inatural no mais das vezes

sexualidade, da família, da comunicação e informações pessoais, da vida e da morte. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 332-33.

³⁷ SUNSTEIN, Cass. **Partial Constitution**. Cambridge, MA: Harvard University Press, 1993, p. 274. Tradução nossa.

significa somente incomum, e que tudo que é usual parece natural. Sendo a sujeição das mulheres aos homens um costume universal, qualquer desvio dele parece muito plausivelmente inatural.³⁸

Portanto, mais uma vez parece ficar inquietantemente claro que o conceito de neutralidade que funde o *status quo* com a natureza serve muito mal às democracias de massa. A interpretação constitucional se mostra cada vez mais desconfortável com uma concepção de neutralidade que nos torna antes objetos que sujeitos de nossa história; que perpetua o *status quo* como linha de base entre neutralidade e partidarismo, não importando seja ele fruto de decisões políticas e sociais anteriores e, sobretudo, injusto. É preciso abraçar uma idéia de neutralidade que penetre na anatomia do discurso; que desvele as razões e justificativas por detrás das práticas e, somente a partir delas, possa medir se de fato houve neutralidade - que conectamos com imparcialidade - ou partidarismo.

O *status quo* é um teste pobre para tais fins. Equivale a dizer que o governo protege a liberdade e a propriedade simplesmente quedando-se inerte e imóvel - o que não faz nenhum sentido se notarmos os grandes e financeiramente custosos esforços, positivos, do aparelho do estado, para protegê-los. As intervenções do governo no *status quo*, por meio da legislatura, não serão partidárias simplesmente porque alteram esse estado de coisas. Simplicidade da ignorância. As inovações legislativas nas sociedades contemporâneas exigem uma repaginação no princípio-filtro da neutralidade. Tudo isso ficará mais claro nos Capítulos 3, de forte apelo filosófico e conceitual, e no Capítulo 4, onde nos aventuraremos a sugerir o rumo de algumas aplicações práticas na sub-área do direito tributário.

³⁸ Mill, citado por SUNSTEIN, Cass. **Partial Constitution**. Cambridge, MA: Harvard University Press, 1993, p. 276. Tradução nossa.

3 O PANO-DE-FUNDO DA NEUTRALIDADE

Vimos no Capítulo 2 que a neutralidade do *status quo*, aferrada ao imobilismo e perenização das distribuições existentes, comparece, ainda que de forma quase velada, nas grandes questões que ocupam o debate do direito público atual. De fato, ela adere à forma de raciocinar as questões constitucionais de forma tão subliminar que, por vezes, endossamos seus pressupostos sem sequer nos darmos conta de que é a um conceito improvável, implausível, e até impossível de neutralidade que imprimimos marcha.

Parece ter ficado bastante claro ao longo das temáticas específicas tratadas que a neutralidade do *status quo*, além de servir mal à democracia, cimentando as injustiças já presentes nas distribuições existentes de prerrogativas e funções, repousa em um evidente “fetichismo legal”. Ela pressupõe que agride a neutralidade qualquer investida do direito contra uma ordem de coisas que, como ela negligencia, foi costurada de forma determinante pelo próprio direito. É aí que a neutralidade do *status quo* se vê em um labirinto intransponível, logicamente insolúvel, fruto de evidente circularidade: ela se equivoca ao conceber o estado vigente de coisas como um objeto natural e não, de fato, um objeto cultural, formado por decisões jurídicas e políticas do passado, dentre elas a alocação de direitos e deveres. E, assim, tenta erigir um conceito de neutralidade com traços ontológicos, válido *urbi et orbi*, com foros de universalidade.

O prejuízo à democracia é desastroso. Perde-se a oportunidade de esquadrihar um conceito que encampe a racionalidade argumentativa e apreenda o *status quo* antes como *continuum* em constante processo de criação que como um dado, pronto e acabado, identificado com a ordem presente. No presente Capítulo lançamos as bases epistemológicas de nossa investigação, e da guinada sugerida na compreensão do princípio da neutralidade, buscadas tanto na filosofia da linguagem, quanto na filosofia do direito. Nesse sentido, poderíamos dizer que ele trata do coração de nossa investigação.

No primeiro tópico, dedicado à filosofia analítica da linguagem, parte-se do pressuposto mais elementar de que o termo neutralidade é, por suposto, também ele um conceito. Essa assertiva óbvia é, porém, convidativa para uma incursão na

filosofia da linguagem, desde os seus pressupostos platônicos até a reviravolta lingüística a partir do primeiro quartel do século XX e o surgimento do *pragmatismo* na linguagem com os trabalhos de Wittgenstein. Pretendemos oferecer um esquema sobre como é perscrutado o conteúdo do conceito. Afinal, conceitos quaisquer como o de “neutralidade” tem um conteúdo em si, em caráter intrínseco e indesejável, ou são, de outro modo, construídos e burilados? Ao responder essa questão preparamos o terreno para uma teoria conceitual do princípio da neutralidade, alinhavada no próximo tópico.

Nesse segundo momento, introduzimos uma teoria normativa sobre a interpretação jurídica que dá conta do estado de coisas como um processo que concatena passado-presente-futuro em constante diálogo. É preciso lançar mão de uma teoria jusfilosófica que compreenda o *status quo* como conciliação das prerrogativas e funções passadas, com as distribuições de riquezas atuais e os interesses de gerações futuras, já que se tudo isso é, em boa medida, determinado pelo direito, a neutralidade não pode ser colocada como barreira para a atuação do próprio direito. Isso não é neutralidade em medida alguma, senão opção clara e consciente por determinados desfechos sociais. A poderosa metáfora de Dworkin da interpretação no direito como um *romance encadeado* por uma narrativa coerente e harmonizada é bastante alentadora nesse caminho.³⁹

3.1 De Descartes a Wittgenstein: a construção do conteúdo conceitual

A nossa incursão no terreno da filosofia exige naturalmente um corte no tempo e na perspectiva. Partiremos, portanto dos influxos na *filosofia analítica* ascendente a partir das primeiras décadas do século XX, que propôs uma nova guinada na compreensão filosófica da formação do conhecimento objetivo. Essa nova vertente contrapõe-se ao idealismo e à filosofia da consciência na medida em que sugere que a problemática da filosofia deve se pautar na análise lógica dos atos de linguagem, ou das estruturas por detrás das formas de representação lingüísticas

³⁹ DWORKIN, Ronald. *O Império do Direito*. Tradução de Jefferson Luiz Camargo. São Paulo: Martins Fontes, 2003, p. 275-286.

e mentais.⁴⁰ Esse novo sistema filosófico veio de encontro aos auspícios do hiperempirismo distintivo do Círculo de Viena, propondo a dissecação dos juízos em seus vários elementos e análise da concatenação lógica entre eles. É notável que, nessa primeira fase da filosofia analítica da linguagem, a obsessão pela fundamentação da matemática e das ciências naturais leva a uma exacerbação da lógica formal como ponto de partida e caminho para a investigação filosófica.⁴¹

Em um segundo momento, catapultado pelos trabalhos de Wittgenstein contidos em *Investigações filosóficas* (1953)⁴², a filosofia analítica da linguagem tem seu centro de gravidade alterado, de sorte que, ao incorporar as tendências empiristas dos autores de língua inglesa, produz uma nova guinada investigativa. Assim, acentua-se tanto o peso do senso comum e da experiência concreta, quanto o domínio sub-sentencial das expressões, ou os próprios conceitos. Estes, dentro desse projeto, são antes vistos como entes de natureza lingüística, comunicativa, do que propriamente mental ou subjetivas.⁴³ Portanto, os processos subjetivos de concatenação lógica dos signos por meio de regras de sintática e semântica dão lugar a um processo inter-subjetivo, de construção do próprio conteúdo dos conceitos, que não é um dado bruto da natureza com foros ontológicos, mas sim um produto contingente, do mundo da cultura.

O pragmatismo, portanto, assume cabalmente o foco na capacidade e engenho humanos na criação de um mundo - e ainda, de uma linguagem - que outrora se imaginou acrisolado pela natureza numa espécie de fetichismo metafísico. Nas palavras esclarecedoras de Richard Rorty:

⁴⁰ MARCONDES, Danilo. **Iniciação à História da Filosofia**: dos Pré-Socráticos a Wittgenstein. 6. ed. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 2001, p. 261.

⁴¹ Nesse sentido ver, por todos: OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. **Reviravolta Linguístico-Pragmática na Filosofia Contemporânea**. São Paulo: Loyola, 1996, 427 p.

⁴² Segundo Wittgenstein: “Será que existe algo como que um ‘juízo de expert’ quanto à genuinidade das expressões de sentimentos? Mesmo aqui, há aqueles cujo juízo é ‘melhor’, e aqueles cujo juízo é ‘pior’. [...] Pode alguém aprender esse conhecimento? Sim, alguns podem. Não contudo, percorrendo-o, senão pela ‘experiência’. [...] O que se adquire aqui não é uma técnica; aprende-se julgamentos corretos. Há também regras, mas elas não formam um sistema, e só as pessoas experimentadas podem aplicá-las corretamente. Diferentemente de regras de cálculo.” WITTGENSTEIN, Ludwig. *Philosophical Investigations*. 2ª ed. Trd. para o inglês: G.E.M. Anscombe. Oxford: Blackwell Pbl., 1958, p. 227. Tradução nossa.

⁴³ MARCONDES, Danilo. **Iniciação à História da Filosofia**: dos Pré-Socráticos a Wittgenstein. 6. ed. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 2001, p. 263.

Aceitar a contingência dos pontos de partida equivale a aceitar nossa herança dos, e nossa conversação com, nossos camaradas-humanos como única forma de orientação. Tentar evadir dessa contingência importa na esperança de se tornar uma máquina verdadeiramente programada. Essa foi a esperança que Platão esperava pudesse ser preenchida no topo da linha dividida, quando passamos para além da hipótese. Os cristãos esperavam que atingiriam o sucesso ao se conectar com a voz de Deus no coração, enquanto os cartesianos que se completariam ao esvaziar a mente e buscar o indubitável. Desde Kant, os filósofos esperavam que poderiam se preencher encontrando a estrutura *a priori* de qualquer investigação possível, ou da linguagem, ou forma de vida social. Se desistirmos dessa esperança perderemos aquilo que Nietzsche chamou de “conforto metafísico”, mas ganharíamos um senso renovado de comunidade. Nossa identificação com nossa comunidade – nossa sociedade, tradição política ou herança cultural - é engrandecida quando vemos essa comunidade antes como *nossa que da natureza, moldada*, antes que *encontrada*, uma dentre tantas feitas pelo homem. Ao cabo, dizem-nos os pragmatistas, o que importa é a nossa lealdade aos outros seres humanos, unindo-nos contra a escuridão, e não nossa esperança de passar as coisas a limpo. James, ao argumentar contra realistas e idealistas no sentido de que o caminho da serpente humana está sobre todos, lembrava-nos que nossa glória está na nossa participação nos projetos humanos transitórios e falíveis, e não na nossa obediência às amarras sobre-humanas permanentes.⁴⁴

Deve-se a Robert Brandom uma das construções mais influentes e marcantes na filosofia teórica do século XX.⁴⁵ O autor norte-americano, adotando justamente a perspectiva pragmática, e o ponto de vista interno do falante, encampa os pressupostos pragmáticos nos processos de formação do conteúdo, são necessárias *boas razões*, *encontradiças no uso*, para que o conceito ganhe conteúdo. Ele abandona, pois, uma estratégia platônica ou representacionista, de busca por *conceitos-em-si* ontologizados, essencialistas, imutáveis, em prol de uma abordagem *pragmática*, que assinala que um conceito só ganha conteúdo quando adquire a condição de premissa ou conclusão de uma inferência, após o que ele é burilado, costurado, por meio de um longo *jogo de dar e pedir razões*, até que atinja um conteúdo razoável e plausível, endossado pelos participantes do jogo lingüístico.⁴⁶

⁴⁴ RORTY, Richard. **Consequences of Pragmatism: Essays 1972-1980**. 6. ed. Minneapolis: University of Minneapolis Press, 1994, p. 166. Tradução nossa.

⁴⁵ Essa afirmação é afiançada por autores como HABERMAS, Jürgen. From Kant to Hegel: On Robert Brandom's Pragmatic Philosophy of Language. In: **European Journal of Philosophy**, v. 8, n.3, 2000, p. 322. Tradução nossa.

⁴⁶ BRANDOM, Robert B. **Articulating Reasons: an Introduction to Inferentialism**. Cambridge: Harvard University Press, 2001a, p. 48. Tradução nossa.

O autor enfrenta a questão da formação do conteúdo conceitual a partir de uma série de antagonismos, representativos de tendências filosóficas diametralmente opostas, que a um só tempo indicam quais noções subjazem seu projeto e quais, de outro lado, são totalmente estranhas a ele. Nesse passo, podemos dizer que Brandom adota linhas de investigação que partem de um conceitualismo pragmático, antes que platônico; expressivista, e não meramente representacionista; que concebe o conteúdo como que formado na linguagem, e não na mente humana; e holista, no sentido da interdependência e entre conceitos, ao invés de atomista.⁴⁷

Portanto, a grande intuição brandomiana reside no ataque frontal a uma perspectiva de abordagem dos conceitos que, na filosofia analítica da linguagem, ficou conhecida por *representacionismo*. Segundo McDowell:

O representacionismo, pois, pretende trazer a dimensão representacional do conteúdo conceitual argutamente em revista antes de considerar as relações inferenciais entre os conceitos. Mas agora Brandom responde pelo *insight* de que o representacionismo não vingará, com uma posição que mira sua estrutura, mas inverte a ordem explicativa. Ele se lança na empreitada de trazer o conteúdo conceitual em jogo de forma perspicaz, explorando precisamente a forma com que os conteúdos se relacionam, a partir de propriedades inferenciais, e só então considera a dimensão representacional.⁴⁸

O grande engenho da abordagem brandomiana - e não necessária e originalmente de Brandom - reside na assunção de que os conceitos não são um em-si pronto e acabado; que os conceitos não têm um significado pré-contextual que orienta e condiciona o uso dos mesmos na construção de idéias e significados. Muito antes, e pelo contrário, é o uso contextual dos conceitos nos atos de fala corriqueiros que lhes confere substância, sentido, determinando-lhes, então, uma carga de conteúdo.

As bases do pragmatismo conceitual, portanto, constituem um aparato indispensável e uma ferramenta poderosa para a superação de um conceito

⁴⁷ Para um elucidativo catálogo das posições assumidas por Brandom, ver: BRANDOM, Robert B. **Articulating Reasons: an Introduction to Inferentialism**. Cambridge: Harvard University Press, 2001a, Introdução.

⁴⁸ MCDOWELL, John. **Brandom on Representation and Inference**. In: *Philosophy and Phenomenological Research*, v.. 57, n.1, mar./1997. Tradução nossa.

estaque, fechado, imóvel ou intocável de neutralidade. Essa perspectiva filosófica permite uma compreensão da formação do conteúdo conceitual a partir da mecânica dos atos de fala travados entre os partícipes do discurso.

Nesse passo, a construção brandomniana, que ilumina a mecânica da formação do conteúdo conceitual a partir da estrutura do discurso, é especialmente alentadora. O autor concebe a situação de fala como análoga a um jogo, referenciado por um placar, ou *scorekeeper*, que mede ou avalia quantitativamente o jogo de produção e consumo de razões em termos normativos. Assim, o conceito adquire conteúdo a medida em que é instrumentalizado um intercâmbio de pretensões de validade e verdade antagônicas entre os falantes, cujo endosso ou refutação pelo outro participante do diálogo soma ou subtrai pontos do placar geral. É justamente esse placar geral que mede e indica qual o conteúdo plausível do conceito, na sua perspectiva social, ou meta-individual, atribuído discursivamente.⁴⁹

Valendo-nos, portanto, dessa alegoria, a formação do conteúdo conceitual entre os participantes do *jogo* lingüístico ocorre à moda de uma disputa entre tais. Nesse sentido, Brandom segue o poderoso insight de Wittgenstein de que as práticas sociais da comunidade lingüística têm precedência sobre as intenções privadas dos falantes individuais.⁵⁰

O jogo de dar e pedir razões, portanto, descola da lógica do representacionismo e altera diametralmente o eixo de gravidade da construção do conteúdo conceitual. O *locus* do conceito, antes restrito às operações internas de apreensão mental, individual, passa a se identificar com a conversação, social e intersubjetiva. A apreensão individual do conteúdo própria da filosofia da consciência desde a tradição cartesiana é alterada por operações inter-subjetivas de *inferência*. Assim, a costura comunicacional do sentido das coisas segue um longo diálogo socrático por meio do qual conclusões de um falante são apreendidas pelo ouvinte

⁴⁹ A metáfora do placar, que Brandom herda de Lewis, é assim delineada pelo autor: “A jogada correta é especificada em termos dos pontos e comportamento atuais. Uma vez que a relação entre tais é codificada por uma função de placar, ela também define a jogada correta. A idéia, portanto, é que a evolução do intercâmbio lingüístico ou da conversação pode ser vista como que governada por normas implícitas que são explicitadas (pelo falante) através da função de um placar.” BRANDOM, Robert B. **Making it Explicit: Reasoning, Representing and Discursive Commitment**. 4. ed. Cambridge, MA: Harvard University Press, 2001b, p. 181. Tradução nossa.

⁵⁰HABERMAS, Jurgen. From Kant to Hegel: On Robert Brandom's Pragmatic Philosophy of Language. In: **European Journal of Philosophy**, v. 8, n.3, 2000, p. 323. Tradução nossa.

como premissas, que por sua vez desaguarão em outras conclusões, até que os processos inferenciais indiquem um conteúdo razoavelmente endossado pelos participantes do jogo lingüístico.

Portanto, esse processo vívido é que informa toda a produção de sentido dos atos de fala. Segundo Brandom:

As expressões vêm a ser o que são a partir de como são usadas na prática, e os estados e atitudes intencionais têm o conteúdo que têm em virtude do papel que desempenham na economia comportamental daqueles a quem são atribuídos. O conteúdo é compreendido em termos de propriedades de inferência, e estas são por sua vez entendidas em termos de normas instituidoras de atitudes que tomam ou tratam as jogadas como apropriadas ou inapropriadas na prática. Uma trilha teórica é estabelecida corretamente, então, a partir do que as pessoas fazem, para o que elas querem significar, das suas práticas aos conteúdos de seus estados e expressões.⁵¹

Fica intuitivo aqui que pretendemos emprestar ao conceito de neutralidade evidente carga pragmática. Os influxos filosóficos que alimentaram a filosofia de Brandom ditam as bases de nosso projeto. Começa a despontar que é implausível concebermos um conceito de “neutralidade” que ostente um conteúdo apriorístico, em regra conectado ao imobilismo ou inação, que tenha o condão de determinar o uso do cânone da neutralidade no direito público, em geral, ou mesmo no direito tributário, em particular.

Contudo, como vimos no Capítulo 2, algo próximo a um uso platônico, representativista, ou metafísico da neutralidade é o que parece estar em marcha nas grandes questões setoriais do direito público. E como veremos adiante, ao longo do Capítulo 4, algo bastante semelhante a isso parece influenciar o pensamento da tributária atual. Há, e isso é indubitável, um longo e auspicioso caminho de reconstrução da compreensão conceitual da neutralidade no direito tributário. Quanto a isso nos arriscaremos em alguns apontamentos indicativos, adiante.

Parece ficar claro, também, que a sacralização de um conteúdo apriorístico da idéia de neutralidade, com foros de universalismo, aplicável à moda do *one size fit all* às mais variadas situações perpassadas pelo direito, constitui o verdadeira falácia naturalista, uma quimera idealizada pelos exageros da razão e que nos impede cada

⁵¹ BRANDOM, Robert B. **Making it Explicit: Reasoning, Representing and Discursive Commitment**. 4. ed. Cambridge, MA: Harvard University Press, 2001b, p. 134. Tradução nossa.

vez mais de nos conectarmos cognitivamente e discursivamente com os outros indivíduos, como seres donos de nosso tempo e nossa história.

Por mais árdua que pareça a missão, a costura discursiva do conteúdo razoavelmente plausível do conceito é uma tarefa inexpurgável, sobre a qual devemos nos debruçar a cada nova situação que assalta o direito. A melhor – ou filosoficamente mais adequada - forma de acessarmos o conteúdo do princípio da neutralidade como lente da problemática jurídica é admitirmos que o mesmo só será genuíno e servirá bem aos desfechos democráticos se construído ao modo *tailleur made*, lapidado discursivamente. Essa necessidade indesviável é bem captada por Apel, quando, ao discorrer sobre os diferentes momentos da *ética da discussão*, chega a colocar o contingencimento do discurso e a conformação dos conceitos pela inter-subjetividade como dever incondicional:

Mas é também de todo claro que na sua segunda parte, como ética da responsabilidade preocupada com a história, ela deve conter uma dimensão teleológica - e, portanto, igualmente, uma dimensão de avaliação das circunstâncias situacionais [...] A teleologia e as avaliações da segunda parte da ética da discussão não são em nada comparáveis àquelas de uma ética (neo-) aristotélica da vida boa [...] Realizar esta dimensão teleológica é portanto uma tarefa que incumbe por consequência a uma ética pluralista da auto-realização individual, complementar à ética da discussão. Assim, o telos da realização à longo prazo das condições de aplicação da ética da discussão [...] representa em si-mesmo um princípio regulador universalmente válido para o agir de todo homem, e portanto: um dever incondicional.⁵²

Nesse passo, traduzindo a crença compartilhada da filosofia contemporânea sobre o nosso acrisolamento na discursividade, sobre sermos seres fadados ao intercâmbio lingüístico, tal como os conceitos que empregamos, lembra-nos Chaim Perelman, em passagem que vaticina a insubsistência do solipsismo racionalista no processo de construção de significados, que “uma das ilusões mais tenazes da filosofia moral consiste na pretensão de fundar, em uma face racional e definitiva os critérios últimos do bem e do mal”, e que tal pretensão desaguaria, no mais, em um ceticismo teórico completo quanto à discussão em torno dos valores.⁵³ Talvez a discursividade seja mesmo o grande e luminoso *insight* da contemporaneidade a nos

⁵² APEL, K.O. **Ethique de la Discussion**. Paris: CERF, 1994, p. 102-104. Tradução nossa.

⁵³ PERRELMAN, Chaim. **Rhétorique et Philosophie: pour une théorie de l'argumentation en philosophie**. Paris: PUF, 1952, p. 153.

livrar desse ceticismo antevisto por Perrelman, fruto da descrença anunciada no porvir do desmoronamento do edifício da racionalidade exagerada.

Dizemos que a tributação do consumo, seja na perspectiva da produção, seja nas escolhas de mercado, deve ser *neutra* é um sentimento da contemporaneidade do qual não divergimos. A neutralidade, como vimos sugerindo, é uma meta bastante plausível e razoável no âmbito de governos democráticos que administram interesses inerentemente coletivos. Ela está na base da idéia de *república*.

A dificuldade, porém, é que o pragmatismo nos ceifa daquele conveniente conforto metafísico de que nos fala Rorty, que, no subdomínio tributário, tradicionalmente se identificou com uma idéia de jungir o neutro ao inólume: tributo neutro seria, simplificarmente, aquele que não interfere, não provoca efeitos, não altera e não influencia, seja a produção, seja o consumo, dentro do corte epistemológico a que nos propomos.

É, portanto, um conceito representacionista que entoa o imobilismo, a inação, ou a neutralidade identificada com o *status quo*. E o pragmatismo inverte a ordem explicativa, desabonando qualquer conceito apriorístico, essencialista ou imutável de neutralidade. Ganha-se em sinceridade, na perspectiva da democracia, enquanto se perde em simplificação analítica na compreensão do princípio. A atitude, então, deve ser a de enfrentar cada caso limite de aplicação prática da neutralidade como uma tarefa árdua, como um caso difícil, costurado discursivamente. As idéias de Ronald Dworkin sobre a interpretação no direito serão especialmente alentadoras aqui.

Ainda mais. É preciso acessarmos uma epistemologia jurídica que descole da fixação com o presente como ordem explicativa das coisas. Algo que nos permita desprender do *status quo* como ordem de referência do movimento, ou como filtro de medida da ação humana. Que concilie passado, presente e futuro a partir de um nexco coerente, e que dê conta da assunção de que o estado de coisas atual não brotou da natureza, mas de decisões jurídicas do passado, de forma que não pode, ao menos sem grave circularidade, ser usado como parede de fogo contra as ações modificativas operacionalizadas pelo próprio direito, principalmente quando esse *status quo* se mostra injusto, e não serve bem à democracia ou aos anseios futuros. A metáfora dworkiana do *romance em cadeia*, conseqüência da concepção do direito como integridade, comparecerá também em boa conta aqui.

3.2 O Corte da Filosofia do Direito: Dworkin, os *hard cases* e o direito pela literatura

A poderosa ferramenta de Dworkin faz uma escolha deliberada e proposital pela análise tópica do direito a partir dos esforços interpretativos inerentes aos chamados casos difíceis, ou *hard cases*. O autor norte-americano toma de empréstimo a clivagem proposta por H. L. A. Hart, um dos maiores expoentes do positivismo, em seu influente *The Concept Of Law*.⁵⁴ No positivismo hartiano, em termos bastante gerais, para os denominados *easy cases* o juiz, sem grandes esforços interpretativos aplicaria a legislação de forma automática e mecânica, segundo à lógica da subsunção, isto é, um esquema raso de silogismos entoadado pela lógica formal; nos *hard cases*, caracterizados pela *open texture* inerente à legislação, incumbiria ao julgador aplicar o direito de forma discricionária.

Sem grandes esforços analíticos, Dworkin faz erodir esse binômio ingenuamente perfeito e totalizante a partir da distinção de alta carga simbólica entre instituições autônomas, como um jogo de xadrez, e instituições parcialmente autônomas, ou entrecruzadas por outras ordens normativas, como o direito. Assim, o autor demonstra que mesmo no xadrez, em que “fica claro, para os participantes, que nenhum deles pode reivindicar um direito institucional mediante um apelo direto à moralidade geral”, surgem questões cujo deslinde não pode abrir mão de um estádio argumentativo. Ainda segundo Dworkin: “Dado que o xadrez é um jogo intelectual, será ele, como o pôquer, intelectual em um sentido que inclui a habilidade de intimidação psicológica? Ou será, como a matemática, intelectual em um sentido que não inclui tal capacidade?”⁵⁵

Assim, o desenvolvimento da argumentação coloca-se quase como que um fardo inexorável na mecânica do direito, e o autor ocupa-se de esvaziar essa distinção metodológica de tipos de casos e respectivos esquemas argumentativos, tornando-a frágil e até, em alguns momentos, um binômio verdadeiramente tosco ou grosseiro. Em certa medida, portanto, não seria exagero afirmarmos que quase todo

⁵⁴ HART, H.L.A. **The Concept of Law**. 2^a ed. Oxford: Clarendon Press, 1997, 328p.

⁵⁵ DWORIN, Ronald. **Levando os Direitos a Sério**. Tradução de Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 158-161.

caso de aplicação do direito seria, por assim dizer, um “caso difícil”, costurado à moda argumentativa e discursiva.

A partir desse fio condutor, o conceito dworkiano de direito, a que ele chama de “direito como integridade”, surgem algumas conclusões centrais em termos de aplicação das noções jacentes em relação ao direito, tal como apreendidas do passado - embora o autor centre seu foco nas decisões judiciais, eixo da *common law* nos Estados Unidos - e as novas situações insurgentes, sendo que “a mais importante delas determina que ele [o juiz] deve limitar a força gravitacional das decisões anteriores à extensão dos argumentos de princípio necessários para justificar tais decisões.”⁵⁶

Mais ainda, é incoerente que qualquer ação de governo, seja ela perpetrada em nome da neutralidade, seja de qualquer outra aspiração coletiva, esteja conectada umbilicalmente a uma mesma ação anterior, em nome do mesmo princípio. Nas palavras de Ronald Dworkin:

Não pode haver, portanto, nenhum argumento geral de equidade, de acordo com o qual um governo que atende a uma meta coletiva de uma certa maneira em determinada ocasião deva atendê-la dessa maneira, ou mesmo atender à mesma meta, sempre que uma oportunidade paralela se apresentar. [...] Quero apenas dizer que um governo responsável pode servir a metas diferentes de maneira gradativa e ocasional.⁵⁷

Assim, começamos a esquadrihar duas noções fundamentalmente importantes. Primeiro, que a neutralidade nem sempre vai significar a mesma coisa. Assentado que é implausível conectarmos a neutralidade com um pretense de imobilismo e estancamento sociais, deslocamos naturalmente o termômetro da idéia de neutralidade para a depuração de argumentos, para a análise qualitativa das razões levantadas para a ação de governo.

Assim, notadamente quando restringe a liberdade de seus cidadãos, o que é sintomático nas imposições tributárias, que investem contra a propriedade privada, o governo *deve* agir imbuído de boas razões; deve, inexoravelmente, justificar-se de forma consistente. Daí insistirmos que a neutralidade deve ser conectada a um

⁵⁶ DWORKIN, Ronald. **Levando os Direitos a Sério**. Tradução de Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 177.

⁵⁷ DWORKIN, Ronald. **Levando os Direitos a Sério**. Tradução de Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 179

mecanismo de triagem da idoneidade dos argumentos, algo que acreditamos ter demonstrado que, superada a ingenuidade dos modelos mecanicistas de aplicação do direito, ressurgiu como um fardo insuperável e fulgurante da contemporaneidade. Segue pontuando Dworkin:

Afirmo que nos Estados Unidos pressupõe-se que os cidadãos têm certos direitos fundamentais contra seu governo, certos direitos morais transformados em direitos jurídicos pela Constituição. Se essa idéia tem sentido e merece ser motivo de orgulho, esses direitos devem ser direitos no sentido forte que acabei de escrever. [...] Este é o ponto crucial e desejo elaborá-lo. Sem dúvida, um governo responsável deve estar pronto para justificar o que quer que faça, particularmente quando isso restringe a liberdade de seus cidadãos.⁵⁸

E, segundo, não poderemos jamais acessar o princípio da neutralidade através de um referencial fielmente ligado ao presente, ou às distribuições de prerrogativas e fardos atuais. É exatamente uma tal concepção que alimenta a neutralidade do *status quo* na publicística em geral, como visto ao longo do Capítulo 2, bem como a neutralidade do subdomínio da tributação do consumo, como demonstraremos no Capítulo 4.

Interessante, neste particular, os esforços de Michel Rosenfeld no sentido de perscrutar o que ele mesmo chama de *identidade do sujeito constitucional*, ou a busca pela univocidade na interpretação constitucional, aliando seus distintos momentos:

O sujeito constitucional, que emerge do encontro do eu com o outro, fundado na ausência e na alienação, encontra-se em uma posição que requer que ele esqueça a sua identidade e utilizando-se do *medium* de um discurso constitucional, enraizado em uma linguagem comum que vincula e une o multifacetado *eu* constitucional aos seus múltiplos outros. Esse discurso constitucional deve ser construído, sobretudo, a partir de um texto constitucional que deve ser localizado em seu contexto próprio, levando em conta as restrições normativas e factuais relevantes. Como o texto é dependente do contexto e como o contexto é aberto-a-finalidades (*open-ended*) e sujeito a transformações ao longo do tempo, o sujeito constitucional precisa recorrer ao discurso constitucional para inventar e reinventar a sua identidade. Em outros termos, o sujeito constitucional, motivado pela necessidade de superar a sua carência (*lack*) e inerente incompletude, precisa se dotar do instrumental do discurso constitucional para construir uma narrativa coerente na qual possa localizar uma auto-identidade plausível.⁵⁹

⁵⁸ DWORKIN, Ronald. **Levando os Direitos a Sério**. Tradução de Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 292-293

⁵⁹ ROSENFELD, Michel. **A Identidade do Sujeito Constitucional**. Tradução de Menelick De

E é justamente a partir dessa necessidade de se construir uma identidade interpretativa a partir de uma narrativa coerente que Ronald Dworkin, em trabalho posterior, desenvolve uma metáfora de grande valor, que concebe a interpretação jurídica como um *romance em cadeia*. Portanto, o autor propõe, como modelo interpretativo para o direito, a figura de uma peça literária, harmônica e coerente a partir de uma linha central condutora da idéia, mas que, contudo, tenha sido escrita de forma encadeada por diversos autores. Por autores aqui, entendam-se os múltiplos operadores do direito localizados em diferentes períodos históricos e senhores das mais diversas perspectivas e cosmovisões sobre o direito. Mercê dessa multiplicidade de atores a épocas distintas, é preciso ter no direito uma obra coerente, harmônica, e que concilie tanto interesses do passado, como no caso dos legisladores, quando dos indivíduos que vivem no presente, quanto das gerações futuras.

A construção da narrativa jurídica, das distribuições de fardos e prerrogativas legais, antes que um reflexo cego do presente, deve alinhar passado, presente e futuro conferindo-lhes sentido e sistematicidade. Nas suas próprias palavras:

Cada romancista pretende criar um só romance a partir do material que recebeu, daquilo que ele próprio lhe acrescentou e (até onde lhe seja possível controlar esse aspecto do projeto) daquilo que seus sucessores vão querer ou ser capazes de acrescentar. Deve tentar criar o melhor romance possível como se fosse obra de um único autor, e não, como na verdade é o caso, como produto de muitas mãos diferentes. Isso exige uma avaliação geral de sua parte, ou uma série de avaliações gerais à medida que ele escreve e reescreve. Deve adotar um ponto de vista sobre o romance que se vai formando aos poucos, alguma teoria que lhe permita trabalhar elementos como personagens, trama gênero, tema e objetivo, para decidir o que considerar como continuidade e não como um novo começo.⁶⁰

A idéia central em jogo sugere abandonarmos a fixação irrefletida com a ordem atual de coisas, aqui particularmente identificada com os arranjos na produção e no consumo tal como atualmente organizados, como se constituíssem a imagem de um compromisso democrático de respeito sacramental à *neutralidade*. Antes e além, é preciso reconhecer os cenários atuais foram, em grande medida, moldados pelo direito. Assim, petrificá-los constitui antes uma opção clara e

Carvalho Netto. Belo Horizonte: Mandamentos, 2003, p. 39-40.

⁶⁰ DWORKIN, Ronald. **O Império do Direito**. Tradução de Jéferson Luiz Camargo. São Paulo: Martins Fontes, 2003, p. 276-77.

deliberada por certos desfechos sociais do que propriamente uma demonstração de isenção do governo. Consectariamente, se o “omitir-se” traduz em aspectos relevantes uma escolha “nao-neutra” do governo no desenho das políticas públicas, começa a ficar claro que a neutralidade, por vezes, irá exigir uma conduta pró-ativa e positiva de turbação no status quo que, no percalço de melhores figurinos sociais, conecte a neutralidade à força do convencimento das razões que estão por detrás da ação.

Daí ser pouco plausível a idéia fetichista de apreender um conceito constitucional, seja ele explícito ou implícito, como “neutralidade”, e conferi-lo o quilate rígido, definitivo e perene a partir de uma idéia *original* embrionária, geralmente identificada com as intenções pioneiras dos constituintes. Laurence Tribe e Michael Dorf captam com exatidão esse dilema:

Portanto, na Corte, os ‘conservadores’ assim como os ‘liberais’, sustentam que ler a Constituição requer muito mais do que procurar passivamente um significado fixo, que tenha sido determinado por gerações anteriores. As pessoas que escreveram o documento, e as que votaram na sua ratificação, estavam sem dúvida tentando proteger seus interesses em um futuro indefinido. Se for considerado que escrever é uma ação de *proteção de interesses*, ler seria meramente um exercício de *concretização de interesses*? - não a concretização dos interesses dos autores, que não puderam se transformar em videntes para prever as condições em que as coisas se dariam, mas a concretização dos interesses dos leitores, que, possivelmente, usam a linguagem (já consagrada) da Constituição simplesmente como um espelho para admirar seus elegantes trajes enfeitados com suas referências políticas e morais?⁶¹

Mais adiante, os autores parecem afiançar a idéia dworkiana que vê na interpretação constitucional um *continuum*, ou um diálogo em constante processo de desconstrução e construção de conteúdos conceituais plausíveis e dignos de fé para se estabelecer as diretrizes hermenêuticas dos problemas jurídicos. Assim, concluem os autores:

Em um ensaio intitulado *How Law is Like Literature* (em que a lei se parece com a literatura), Ronald Dworkin fez uma analogia entre o processo adotado para o uso de precedência e o processo de escrever um romance em cadeia. Romance em cadeia é um livro escrito por vários autores diferentes, no qual cada autor deve dar continuidade à história escrita por aquele que o precedeu. Na analogia de Dworkin, assim como a qualidade criativa do autor é medida pela forma com que ele constrói em cima de algo

⁶¹ TRIBE, Laurence; DORF, Michael. **Hermenêutica Constitucional**. Tradução de Amarílis de Souza Birchal. Belo Horizonte: Del Rey, 2007, p. 12.

preexistente, a opinião dos juízes é avaliada por meio da observação de como os argumentos são desenvolvidos a partir dos precedentes. [...] Portanto, para os nossos propósitos, assumiremos que a analogia é suficiente e que é possível retirar da interpretação literária lições úteis de como interpretar as leis. A lição mais importante advém do fato óbvio de que a história pode aceitar mais de um final que tenha consistência com tudo o que tenha acontecido anteriormente.⁶²

Ainda que a metáfora dworkiana não esconda seu foco primordial na experiência jurídica típica dos países da *common law*, centrada na força gravitacional do precedente judicial e no labor dos juízes, as noções que a cercam têm um papel fundacional no nosso raciocínio.

Parece ter ficado claro, ao longo do Capítulo 2, que o *status quo* do discurso e da sexualidade não pode ser tomado como um filtro que ofereça, em boa medida, um parâmetro sobre se o governo foi ou é *neutro*. Isso pela simples razão de que, como vimos insistindo, ele não brotou da natureza, ou do nada. É, antes e de forma central, produto do mundo da cultura, do direito, e por essa simples razão não pode razoavelmente esquivar-se de melhorias potenciais do próprio direito. A questão vai muito além do parâmetro simplório da turbacão do estado de coisas. Importante para nós, antes da alteração/perenização, é saber em nome do quê, e para que, queremos moldar o *status quo*. É um *o que queremos e para onde queremos ir*. Não há referencial melhor para tanto que a lente da democracia, instrumentalizada pelo discurso.

Da mesma, forma, nos arriscaremos em algumas sugestões na forma de pensar a *neutralidade* na tributação do consumo, no Capítulo 4. De antemão, já sinalizamos que ela não pode partir (necessariamente) dos arranjos atuais no desenho dos mercados da produção e do consumo. Reafirmar isso significaria não só insistir na neutralidade do *status quo*, quanto referendar as escolhas jurídicas e políticas do passado, inclusive quanto às próprias características atuais de um sistema produtivo e de consumo que, no mais, foi forjado (entre tantos fatores) pelas diretrizes legislativas cristalizadas nos sistemas jurídicos precedentes. A metáfora do romance em cadeia tem o grande mérito de, ao fornecer um aparato que permita costurar dialogicamente os cânones da propriedade dos meios de produção e das escolhas de consumo do passado, presente e futuro, habilitar-nos como senhores e

⁶² TRIBE, Laurence; DORF, Michael. **Hermenêutica Constitucional**. Tradução de Amarílis de Souza Birchal. Belo Horizonte: Del Rey, 2007, p. 108

artífices da nossa história, libertando-nos do acrisolamento nas escolhas jurídicas de nosso antepassados.

Nesse ponto também parece estar suficientemente claro que tanto a filosofia analítica quanto a filosofia do direito apontam para um ponto de interseção, sensitivo na canalização que promovem para a discursividade. Assim como a costura do conteúdo conceitual, a interpretação das fórmulas jurídicas à moda dworkiana mal esconde sua vocação para a construção dialógica, mediante a apreensão de um produto interpretativo plausível e coerente, dos distintos momentos de formação e aplicação do direito, ou do sujeito constitucional.

Por fim, importante rechaçar de antemão as epistemologias que vêm no romance em cadeia uma abertura hermenêutica exagerada, propensa a embarcar na tentação do cinismo relativista, sugerindo que o produto da interpretação será nada mais que uma decorrência dos caprichos do intérprete. E não será jamais assim na forma como pretendemos utilizá-la. E uma interpretação assim tão ampla não nos parece encontrar ecos sequer em Dworkin, que parece colocar a atitude pró-ativa do romancista, bem como sua concepção do direito como integridade, em um ponto de gravidade entre o deferencialismo ao *status quo* e a exacerbação criativa do intérprete. Há inegavelmente em Dworkin a preocupação com o ponto arquimediano, com o equilíbrio ótimo entre as concepções que identifica como “convencionalismo” e “pragmatismo”. Nas palavras do autor:

O direito como integridade nega que as manifestações do direito sejam relatos factuais do convencionalismo, voltados para o passado, ou programas instrumentais do pragmatismo jurídico, voltados para o futuro. Insiste em que as afirmações jurídicas são opiniões interpretativas que, por esse motivo, combinam elementos que se voltam tanto para o passado quanto para o futuro; interpretam a prática jurídica contemporânea como uma política em processo de desenvolvimento. Assim, o direito como integridade rejeita, por considerar inútil, a questão de se os juízes descobrem ou inventam o direito; sugere que só entendemos o raciocínio jurídico tendo em vista que os juízes fazem as duas coisas e nenhuma delas.⁶³

⁶³ DWORKIN, Ronald. **O Império do Direito**. Tradução de Jéferson Luiz Camargo. São Paulo: Martins Fontes, 2003, p. 271.

4 APLICAÇÕES NO DIREITO TRIBUTÁRIO: A NEUTRALIDADE NA TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO

4.1 Introdução

Uma vez identificado como o modo de pensar alguns cânones do direito público atual ainda reproduz, em aspectos centrais, a *neutralidade do status quo*, aferrada ao imobilismo, e após apontarmos como o princípio da neutralidade poderia ser colocado a serviço da democracia deliberativa, reunindo as ferramentas adequadas a essa nova compreensão catadas na filosofia pura e na filosofia do direito, é chegada a hora de nos aventurarmos em algumas aplicações práticas.

Essa nova guinada na compreensão do conteúdo conceitual da neutralidade, como vimos, já encontra ecos em investigações poderosas no campo do direito constitucional. Com efeito, nas questões constitucionais mais visceralmente ligadas à liberdade ou intimidade do cidadão já se alinham vozes que sugerem uma abordagem mais construtiva que descritiva, mais discursiva que subsuntiva. No domínio do direito tributário, contudo, sobretudo na tributação do consumo, essa forma de raciocinar ainda é carente de maiores desenvolvimentos.

No campo da tributação da renda, ou mesmo na tributação das transações internacionais, são bem decantadas as lições que prestigiam a modelagem positiva do tributo na persecução de princípios constitucionais. Algo muito próximo de uma neutralidade revisitada, como a que vimos descortinando aqui, já parece estar em marcha, com algum material de suporte. São conhecidas as lições que defendem, tanto nas incidências tributárias sobre a renda, quanto sobre o comércio exterior, a necessidade de atuação transformadora da realidade por parte do governo, através da calibragem dos tributos, como forma de intervenção no *status quo* social ou econômico, sem que isso importasse, *a priori*, em um desvio qualquer que seja do objetivo geral à neutralidade.

No modelo da tributação do consumo, todavia, o modo como a questão da neutralidade é acessada ainda reproduz, em muitos aspectos fundamentais, a estrutura da neutralidade do *status quo*. Assim, o lugar comum é o de que os tributos

incidentes sobre o consumo, para que sejam *neutros*, não devem interferir seja nas preferências de consumo, seja nos arranjos de produção. A idéia subjacente básica é a de que as preferências individuais formadas no mercado de consumo, bem como a estrutura produtiva nacional (porque partes da natureza, e não formadas por escolhas jurídicas anteriores) não podem sofrer interferência ou turbação através do molde e da calibragem dos tributos. Essa abordagem, como veremos, fornece combustível para as análises atuais de princípio constitucionais importantes.

O temário geral do Capítulo passa pela ilustração sobre como a questão da neutralidade é tratada no âmbito da renda e da fiscalidade internacional, para, em seguida, avançar sobre o objeto privilegiado da tributação do consumo, precisando-lhe os contornos e significação, e, então, indicarmos como a questão tem sido enfrentada na doutrina nacional e estrangeira, bem como nos tribunais, o que fornecerá um terreno fecundo para nos aventurarmos na sugestão de alguns desvios e possibilidades, a partir das ferramentas lapidadas nos capítulos anteriores.

4.2 Neutralidade no Direito Tributário: *percorrendo as adjacências*

4.2.1 A tributação da renda

O Imposto sobre a renda, cujas manifestações seminais remontam ao alto *medievo*, na aurora do Império Romano, foi aperfeiçoado e paulatinamente ampliado em abrangência e importância no intercurso histórico da descentralização, nas opulentas cidades-estado italianas formadas na baixa Idade-Média, até assumir sua feição moderna com o *Income Tax* concebido no Império Britânico do século XIX, espraiando-se para as legislações dos povos ocidentais, sobretudo após a 1ª Grande Guerra, “até se tornar um imposto universal, como acontece atualmente.”⁶⁴

Menos por sua universalidade que por sua generalidade, no sentido de que alcança um universo imenso de pessoas, tanto jurídicas quanto naturais, e pela

⁶⁴ LEMKE, Gisele. **Imposto de Renda**: os Conceitos de Renda e Disponibilidade Econômica e Jurídica. São Paulo: Dialética, 1998, p. 13.

incidência sensível e direta sobre as percepções de salários e verbas alimentares, ligados à manutenção dos mais variados projetos de vida dos cidadãos, o Imposto de Renda talvez seja, do ponto de vista psicológico, aquele que mais acentue a subordinação do indivíduo diante do império do estado, e de forma mais tenaz a intervenção deste no patrimônio do particular. É sintomático, de fato, que as pessoas atrelam a idéia básica de que é com seu esforço que financiam as atividades do governo ao Imposto de Renda. Dai porque ele é um terreno fértil para reflexões sobre o papel do tributo e, como corolário, do próprio governo.

Assim, analisando o perfil da incidência do IR são conhecidas as visões que alertam para a necessidade da calibragem do imposto para a realização de objetivos deontologizados em princípios constitucionais. Caso emblemático aqui é a modelagem do Imposto de Renda ao princípio da *proteção da família*, previsto no artigo 226 da Constituição brasileira. A linha básica aqui importa considerarmos palatável a conformação da incidência tributária para fins de influenciar comportamentos e arranjos sociais prestigiados pelo texto constitucional. Nesse sentido o alerta de Misabel Abreu Machado Derzi:

Muitas Constituições como a nossa consagram o dever de o Estado proteger a família, base da sociedade. O art. 226 da Constituição brasileira refere-se a uma proteção especial. [...] O Estado pode recuar na disciplinação da família e do casamento ou pode regulá-los à exaustão (embora isso não seja conveniente). Mas o que não pode acontecer é o abandono integral, porque outros poderes, especialmente religiosos-econômicos, assumirão por ele a organização da família, de uma forma sufocante, como já ocorreu no passado. [...] As soluções legislativas advindas de diversos países, especialmente na década de 80, são diferentes. As razões dessas diferenças resultam da política econômica adotada, valores e princípios prevaletentes. Existem, hoje, pelo menos três sistemas de tributação da renda da pessoa natural, a saber: o primeiro e mais elementar, considera individualmente cada membro familiar e calcula a renda (rendimentos deduzidos dos encargos) de cada pessoa, ignorando a unidade familiar como titular de capacidade contributiva própria. [...] O segundo é uma variação da tributação independente, pois, embora considere as pessoas individualmente, faz derivar do estado civil e de certo modelo de casamento e de família, uma série de conseqüências, impondo, para isso, alíquotas (reais, não nominais) mais ou menos suaves (EUA); o terceiro considera a família como uma unidade de ganhos e consumo e a tributa em conjunto, sem, entretanto, admitir qualquer prejuízo em relação a solteiros, utilizando-se a técnica *splitting* [...] A idéia fundamental reside em que os ingressos dos cônjuges, não importa quem os perceba, nem sua natureza - decorrentes exclusivamente do trabalho pessoal ou do capital -, são somados, deduzidos das despesas necessárias à sua aquisição, depois são divididos (por 2, na Alemanha; e por 1,8, em Portugal). Daí a expressão *splitting*, atraindo, assim, uma alíquota mais baixa, em tributação

progressiva.⁶⁵

Parece evidente o fato de que, não havendo um empenho legislativo no sentido de proteger, inclusive com relação à incidência tributária mais voraz, as unidades familiares⁶⁶, de resto salvaguardadas pelo texto constitucional, o governo, preservando o *status quo* tributário das incidências individuais em bases simples, estaria sendo antes parcial, na escolha de desfechos sociais produzidos pelas distorções tributárias, que agindo sob qualquer linha plausível de neutralidade. E é justamente essa linha de neutralidade, identificada ao imobilismo, ao *déficite* de atuação legislativa corretiva que modela o arquétipo da tributação da renda no Brasil, o que não escapa da crítica acerba da autora:

No caso do Direito Tributário brasileiro, esses pontos são mais negligenciados do que em outros sistemas jurídicos. Basta considerar que, enquanto dura o casamento, o direito à dedução por alimentos é ínfimo e irrisório. Mas os acordos por ocasião do divórcio e as condenações judiciais às pensões são integralmente dedutíveis. Uma outra solução deve ser pensada, não apenas concedendo-se deduções de quantias próximas às reais necessidades cobertas durante a vigência do casamento, como limitando o montante de deduções dos divorciados a um patamar compatível. Splitting total, meramente conjugal ou familiar, tributação independente ou conjunta, a melhor solução depende de uma série de fatores articulados entre si, tudo, porém, girando em torno do empenho maior ou menor do legislador em aproximar a tributação da real capacidade econômica das pessoas que vivem em família e têm, em razão disso, encargos legais específicos.⁶⁷

⁶⁵ DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas de Atualização. In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p 300-01.

⁶⁶ Não se avança aqui na questão atinente ao modelo de família “tipicamente ideal”, ou na questão sobre ser o artigo 226 da Constituição Federal taxativo ou exemplificativo ao elencar desenhos normativos dessas entidades. Acreditamos que decorre do texto um princípio maior de proteção à entidade familiar, fruto de escolhas afetivas individuais, importando-nos antes as razões que justificam a proteção e a garantia de uma tutela jurídica especial à família, do que propriamente o estabelecimento de um requisito analítico e descritivo para sua conformação. Nesse sentido ver, por todos: FACHIN, Luiz Edson. **Elementos Críticos de Direito de Família**. Rio de Janeiro: Renovar, p. 01-58.

⁶⁷ DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas de Atualização. In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p.303-04.

4.2.2 O direito tributário internacional

No campo dos tributos incidentes nas transações internacionais também são conhecidas as vozes que indicam a trilha do uso plástico da tributação para os fins da democracia, e, portanto, do direito. Nesse subdomínio tributário, com o crescimento exponencial das transações comerciais internacionais após as grandes guerras do Século XX, as revigoradas corporações transnacionais, de bases cada vez mais acentuadamente móveis, passaram a se utilizar do fato de responderem ao mesmo interesse de gestão, ou ao mesmo grupo econômico, no sentido de obter facilidades tributárias, que, no mais, não poderiam ser obtidas por empresas de gestão independente, dados os distintos interesses comerciais.

Nessa linha, em muitos casos com o beneplácito de legislações tributárias internas, as empresas passaram a mitigar preço as transações comerciais entre suas unidades ao redor do globo, obtendo, assim, maior ou menor lucro sujeito às incidências tributárias, conforme maior ou menos o rigor da legislação dos países que as hospedavam. Assim, escudadas nos princípios que classicamente embandeiraram o liberalismo, as empresas dos mesmos grupos econômicos passaram a exercer a clássica liberdade de contratar para, alocando melhor os preços em razão das benesses tributárias, concentrar o lucro nas transações ultimadas em países de “baixa pressão fiscal”, onde renda não seria tributada, ou o seria de forma pouco significativa.⁶⁸

Portanto, nesse quadro conviviam a clássica liberdade negocial das empresas, amalgamada com a também classicamente absoluta jurisdição interna dos Estados, que comumente exercitavam sua liberdade legislativa ora para alcançar um universo cada vez maior de rendas, inclusive produzidas fora de seus territórios por residentes, com o conseqüente problema da bitributação internacional da renda (conflito positivo), ora para estabelecer facilidades em exoneração dos

⁶⁸ O Brasil, na esteira de orientações da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) das Nações Unidas, adotou, pela Instrução Normativa n° 188, de 6 de agosto de 2002, da Secretaria da Receita Federal, a chamada *black list*, ou lista composta por 53 países que não tributam a renda, ou a tributam em percentual inferior à 20% (paraísos fiscais), além de preverem facilidades internas que possibilitam o sigilo quanto à composição societária de pessoas jurídicas, de sorte que transações entre empresas brasileiras e empresas situadas nessas jurisdições terão tratamento tributário diferenciado, buscando-se coibir fraudes.

rendimentos, como meio de atração de investimentos e divisas e, assim, uma inserção facilitada no comércio internacional.

Esse panorama das liberdades exacerbadas, tanto privada quanto pública, parecia ser o universo natural contra o qual se acessariam quaisquer investigações sobre a neutralidade. Esse parecia ser o “estado de natureza” passível de sacralização em nome da neutralidade: *jurisdições internamente absolutas e ampla liberdade de contratar e se organizar economicamente no campo do direito privado*.

Contudo, parece ter ficado bastante claro que uma postura negativa, abstencionista dos Estados, tanto uns com os outros, quanto deles em relação às corporações internacionais não corporificaria nenhum tipo plausível de neutralidade, não ao menos sem grave atentado à democracia e à igualdade. Identificando na base desse problema justamente um desafio conspícuo à neutralidade, Fernando Aurélio Zilveti aproxima o princípio da neutralidade à tendência de atuação positiva dos governos no controle das transações privadas, através do instituto dos preços de transferência⁶⁹, e da fulgurante celebração de tratados internacionais para se evitar a evasão ou a pluritributação internacional da renda:

O problema da bitributação tornou-se crítico quando, na Primeira Guerra Mundial, a tributação se tornou especialmente crítica. Primeira aparição do princípio do *arm's length* se deu no relatório do consultor do Tesouro Americano no Comitê Fiscal da Liga das Nações, Mitchell B. Carroll, cujo relatório dispõe: ‘Isso pode envolver uma investigação sobre as relações entre a filial local e outros estabelecimentos (filiais ou subsidiárias) da empresa matriz que envolve, por exemplo a consideração do preço pelo qual os bens foram faturados à filial e as quantias faturadas para a filial por serviços ou representação de parte de despesas gerais estimadas.’ Com base nesse relatório Carroll, o Comitê rascunhou, em 1933, um novo tratado multilateral acerca da alocação dos lucros de empresa. O princípio passou a figurar nos relatórios e tratados sobre bitributação, como no relatório da OECD de 1979, nas regras da mesma instituição de 1995, bem como nos

⁶⁹ No Brasil, a figura dos “preços de transferência” foi introduzida em nosso ordenamento, tardiamente, com a sua inserção no art. 18 da lei 9.430/96, que contempla os vários métodos de cálculo. Segundo Tôres: “O *International tax glossary*, do IBFD, descreve o conceito de ‘preço de transferência’ como a determinação dos preços a serem cobrados entre empresas relacionadas - particularmente pelas companhias internacionais - relativamente a transações entre vários membros de seu grupo (venda de bens, prestação de serviços, transferência e uso de tecnologia e patentes, mútuos, etc.). Como tais preços nem sempre são negociados livremente, os mesmos podem divergir daqueles determinados pelas forças livres de mercado, nas negociações entre partes não relacionadas. [...] As transações entre partes vinculadas devem necessariamente respeitar o princípio *arm's length*, constituindo como negócios realizados entre partes independentes, com preços justos, cobrados em condições análogas, definidos a partir das condições normais de mercado.” TÔRES, Heleno. **Direito Tributário Internacional**: Planejamento tributário e operações transnacionais. São Paulo: RT, 2001, p. 163.

tratados de bitributação de grande parte dos países ocidentais. Esse princípio se justifica pela promoção da aplicação comum dos países-membros de modo a evitar a bitributação e a evasão fiscal, problemas que afetam diretamente a neutralidade. A essência desse princípio não é a comparação de preços e resultados, mas lidar com cada parte como se fossem partes independentes. A discussão fundamental se dá no campo da neutralidade, pois devem ser consideradas as condições nas quais é possível concluir que as transações foram efetuadas como se se tratassem de entidades independentes e, conseqüentemente, que o resultado das ditas transações se deram conforme o princípio do *arm's length*.⁷⁰

Deixadas de lado questões tecnicamente melindrosas no campo da fiscalidade internacional, importante aqui deduzirmos a linha básica por detrás da tendência anunciada no direito tributário internacional. Importa-nos, acima de tudo, a idéia de que somente através da atuação positiva dos governos, de interferência na ordem vigente de coisas foi possível aspirar a um conceito de neutralidade conectado à democracia e adequado à sociedade internacional. Assim, passaram-se à busca do recrudescimento da sua própria soberania irrefreada, pelas concessões múltiplas uns com os outros pela via contratual dos tratados, como também à criação de mecanismos internos de correção de gargalos, caso das regras de *transfer-price*, retirando das forças transnacionais a possibilidade de, a partir do falseamento das transações *interna corporis*, reduzirem exponencialmente o valor devido em tributos através de operações meramente formais.

Aqui também, sem dificuldades, não vislumbramos nenhuma resistência à primeira vista da busca da neutralidade pela modelagem do *status quo*, da conexão desse princípio à força dos argumentos apresentados em seu abono ou mesmo da identificação da busca da neutralidade a um processo contínuo de deliberação democrática comprometido com a justiça constitucional.

⁷⁰ ZILVETI, Fernando Aurélio. Variações sobre o Princípio da Neutralidade no Direito Tributário Internacional. In: COSTA, Alcides Jorge, SCHOUERI, Luís Eduardo, BONILHA, Paulo Celso Begstrom. (Coord.) **Direito Tributário Atual**. São Paulo: Dialética/IBDT, 2005, p. 37.

4.3 A neutralidade na tributação do consumo

4.3.1 Delimitação conceitual

Historicamente, embora seja possível identificar lampejos da tributação do consumo já no Egito antigo, a primeira evidência documental da incidência de tributos sobre as aquisições mercantis dá-se nos primeiros anos da era cristã, no Império Romano, com a edição da *centesima reram venalium* de Augusto, que incidia sobre mercadorias arrematadas em leilões públicos, sob alíquotas nominais de 1%.⁷¹

Na contemporaneidade, o prestígio dos atos de consumo como base tributável acompanhou o revigoramento galopante da atividade econômica observada após as grandes guerras mundiais, e a rampante que os historiadores denominam, sobretudo após a segunda metade do século XX, como a era dourada do capitalismo. Nesse sentido, atribui-se à França o pioneirismo na concatenação de um auspicioso *imposto sobre o consumo*, quando, em 1954, transformou um imposto simples sobre o volume bruto de negócios, incidente de forma cumulativa nas várias etapas de circulação econômica de bens e serviços, em um tributo sobre o valor acrescentado em cada etapa das cadeias produtivas, suportado pelo consumidor através do mecanismo da transferência do ônus tributário na composição do preço de venda. A TVA francesa (*taxe sur le valeur ajoutée*), que recebeu a designação de IVA (*imposto sobre o valor agregado; aggiunto; adeñido*) nos demais países de línguas neo-latinas, e VAT (*value added tax*) nos países anglófonos, foi harmonizado no continente europeu pela Sexta Diretiva europeia de 17 de maio de 1977, vindo a se tornar, no final do século XX, no mais representativo imposto na economia francesa.⁷²

A vocação expansiva e universalizante do IVA como arquétipo da tributação do consumo tem evidente lastro empírico. Analisando a conveniência da adoção

⁷¹ BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 16. ed. Rev. e at. por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 392.

⁷² TROTABAS, Louis; COTTERET, Jean Marie. **Droit Fiscal**. 8. ed. Paris: Dalloz, 1997, p. 208-10.

dessa sistemática de tributação nos Estados Unidos, como forma de criar condições orçamentárias para a redução gradual da incidência do Imposto de Renda naquele país, dentro de uma idéia geral de justiça fiscal, sobretudo na incidência sobre famílias de baixa renda, Michael J. Graetz oferece interessante nota conceitual sobre o IVA:

[O IVA] é a forma de imposto sobre o consumo comumente usada no mundo. O IVA é o sustentáculo da geração de receitas em mais de 120 países em 5 continentes, e hoje é também usado no Estado de Michigan. O IVA opera de modo semelhante a um imposto nacional sobre vendas, mas é cobrado em todos os estágios da produção, ao invés de apenas no varejo. [...] O IVA é cobrado em cada estágio da produção em que se agrega valor a um produto. A empresa que agrega valor, paga o imposto sobre o acréscimo de valor, não sobre o valor total do bem. Assim, a usina siderúrgica pagaria o IVA sobre o valor do aço que ela produz, menos o valor do minério que teve que comprar (e do qual recolheu imposto). O fabricante de automóveis pagaria o imposto sobre o valor do veículo que produz, menos o valor do aço (e outros materiais) que comprou. Por fim, o ônus recairia sobre os compradores no varejo, do mesmo modo que um imposto sobre vendas.⁷³

No Brasil, o embrião dos tributos sobre o consumo é o Imposto sobre Vendas e Consignações, IVC, na estrutura de um avelhantado imposto bruto sobre vendas, cumulativo em todas as etapas da produção e circulação econômicas, ou *em cascata*, ainda na ordem constitucional varguista de 1934. A adoção de características próprias da tributação sobre o valor agregado sempre foi aqui identificada com o *princípio da não-cumulatividade*, que nasceu balizado na legislação infra-constitucional, com o Imposto de Consumo, - Leis nº 297/56 e nº 4.502/64 - antecessor do atual Imposto sobre Produtos Industrializados, IPI. A identidade entre as idéias é intuitiva.

A “não-cumulatividade”, na sua mais singela acepção, traduz algo que não se superpõe, coisas que não se misturam, tampouco se confundem. Assim, dentro da lógica tributária, dizer que dado imposto é informado pela não-cumulatividade significa dizer que a tributação ocorre relativamente a cada uma das diferentes fases ou etapas do processo de produção, e, o que é mais importante, uma só vez em relação a cada montante ou parcela de valor *agregado* ou *acrescido* ao bem. Ela foi

⁷³ GRAETZ, Michael J. 100 Milhões de Declarações Desnecessárias: um novo começo para o Sistema Tributário Americano. Trd. Fernando Alves Gomes. **Revista Internacional de Direito Tributário**, Belo Horizonte, v. 1, jan./jun. 2004, p. 304.

alçada ao *status* de princípio constitucional com o advento da Emenda nº 18/65 à Constituição de 1946, que o estendeu para além do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), passando a alcançar o então Imposto sobre Circulação de Mercadorias estadual (ICM), sucessor do IVC e do qual descende o atual Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Muito em razão de seu perfil constitucional peculiar, expressamente instruído pelo princípio da não-cumulatividade, muitos autores tradicionalmente isolaram o IPI e o ICMS como os autênticos *tributos brasileiros incidentes sobre o consumo*. A evolução posterior do sistema tributário e suas irritações com o sistema econômico fez com que tributaristas engrossassem o gênero, com a inclusão das contribuições ao Programa de Integração Social (PIS), e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).⁷⁴ Mesmo que alijado do princípio da não-cumulatividade, é plausível ainda a construção que, a partir das evidentes analogias com o IVA, que notadamente abrange o consumo de serviços⁷⁵, inclua em uma revigorada categoria dos tributos sobre o consumo o Imposto sobre Serviços, ISS, de competência dos Municípios.

Todavia, mais importante que o rigor classificatório e as dimensões menores quanto à extensão dessa tipologia de incidência tributária, fato é que a idéia do valor agregado ou acrescido, fecundamente trabalhada por financistas, é carente de grande empenho doutrinário na pesquisa jurídica. Com efeito, sua conexão com os princípios constitucionais e com a democracia mereceu pouca atenção dos estudiosos do direito, sendo rarefeitas as manifestações que tentam perscrutar na tributação do consumo suas interfaces com qualquer teoria moral de cunho

⁷⁴ O marco documental, legislativo, dessas “irritações” identificadas nos pontos de contato entre os sistemas jurídico e econômico é fornecido pela recente legislação que, lastreada na Emenda Constitucional nº 42/2003, instituiu a não-cumulatividade (infra-constitucional) para a Contribuição ao PIS (Lei nº 10.637/2002) e para a COFINS (Lei nº 10.833/2003). Reconhecendo essas absorções contingentes do direito, posiciona-se Misabel Derzi: “Nós estamos adotando, depois da reforma advinda com a Emenda n. 42/03, uma não-cumulatividade praticamente uniforme, quer em relação ao IPI, que é o pequeno IVA federal, a pequena TVA federal, quer sobre o ICMS, que é nosso grande IVA estadual, quer sobre as contribuições PIS, COFINS - pelo menos parcialmente -, que são também pequeno IVA, ou já grande IVA federal, e quer em relação à possibilidade de se criarem outros tributos que, se vierem a ser criados, deverão ser não-cumulativos.” DERZI, Misabel Abreu Machado. As transformações contemporâneas do tributo: em direção a uma outra cultura tributária? As exonerações tributárias e a concorrência fiscal no âmbito interno e internacional. VIII Congresso de Direito Tributário da ABRADT. **Revista Internacional de Direito Tributário**, Belo Horizonte, v. 2, jul./dez. 2004, p. 23.

⁷⁵ MARTÍNEZ, Soares. **Direito Fiscal**. 10. ed. Coimbra: Almedina, 1998, p. 618.

democrático que seja. Nesse passo, de grande sensibilidade a advertência de Ricardo Lobo Torres, que, em tom profético, indica um caminho surpreendentemente original para a investigação das incidências sobre o consumo:

Os impostos sobre o valor acrescido foram fruto do trabalho teórico dos economistas, e, por isso mesmo, sempre foram melhor compreendidos e defendidos pelos financeiros que pelos juristas; mas, em contrapartida, escassearam as apreciações éticas e os argumentos de justiça acerca do tributo, aqui e alhures. [...] Os impostos sobre o valor acrescido brasileiros – ICMS e IPI - seguem diversos princípios constitucionais vinculados à idéia de justiça, dos quais nos interessam aqui os da não-cumulatividade, repercussão legal obrigatória, neutralidade econômica e capacidade contributiva.⁷⁶

Resta-nos agora identificar qual o conceito de neutralidade que ilumina a tributação do consumo sobre o valor acrescido no Brasil, bem como o grau com que ele se compromete com a democracia, e a medida do espaço de respiração que oferece à deliberação pública.

4.3.2 O estado da arte: a situação das premissas atuais

Como vimos, no campo da tributação da renda, ou do direito tributário internacional, são ressonantes as opiniões que indicam o caminho da utilização (positiva) dos tributos para a persecução de princípios constitucionais relevantes, de evidente vocação democrática. São afiançadas idéias como a calibragem do Imposto de Renda para salvaguardar a tutela constitucional da entidade familiar, ou mesmo contra-pesos legislativos na tributação internacional para que se dê corpo aos princípios constitucionais da livre concorrência, competitividade e desenvolvimento da indústria nacional. E nisso não residiria qualquer atentado ao princípio geral da neutralidade. Do contrário, parece implícita nessas visões a idéia de que é justamente através do burilamento dessas bases de incidência tributária que se chegaria ao compromisso com a neutralidade.

⁷⁶ TORRES, Ricardo Lobo. O Princípio da Não-Cumulatividade e o IVA no Direito Comparado. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **O Princípio da Não-Cumulatividade: Pesquisas Tributárias**. São Paulo: RT e Centro de Extensão Univesitária, 2004, p. 140-1. Nova Série n° 10

Todavia, no campo da tributação do consumo, essa linha básica não encontra reverberação. As premissas adotadas, antes de desenvolvê-las, são descrentes no papel do governo de instrumentalizar os tributos para promover melhorias nos arranjos sociais e econômicos cristalizados na produção e no consumo de bens e serviços. O *status quo* econômico e social não só é considerado como que uma abóboda imutável, porque natural, mas, fundamentalmente, é eleito como filtro de teste sobre em que consiste a violação do princípio à neutralidade.

José Guilherme Xavier de Basto, analisando a genealogia dos IVA e a tipificação dos tributos sobre o consumo, constrói uma definição emblemática dessa cosmovisão tributária:

Numa formulação genérica (porventura somente acessível aos iniciados...), por neutralidade entende-se a característica de um tributo que se analisa em não alterar os preços relativos das alternativas sobre que recaem as escolhas dos agentes econômicos, não originando assim 'distorções' nos seus comportamentos. [...] Para os fins que nos interessam, que são os da análise da neutralidade pelo que toca aos impostos gerais de consumo, em geral, e aos impostos cumulativos em especial, convém distinguir entre neutralidade relativamente ao consumo (*consumption neutrality*) e a neutralidade relativa à produção (*production neutrality*). Um imposto de transacções é neutro nos seus efeitos sobre a produção se não leva os produtores a modificar seus métodos de produção, isto é, a forma como organizam os seus negócios; e diz-se neutro nos seus efeitos sobre o consumo se não conduz os consumidores a modificar as suas escolhas entre os diferentes bens que procuram.⁷⁷

As vigas mestras encampadas pela definição mal conseguem esconder o compromisso com os figurinos do presente. O modo como os produtores “organizam seus negócios”, ou o modo como os consumidores acessam as “escolhas entre os diferentes bens que procuram” são imunizados do efeito modificativo dos tributos porque se pressupões que brotaram da natureza, e não de escolhas jurídicas anteriores, consistentes nas alocações de prerrogativas sociais. Esse é o estado da arte em relação à compreensão do papel dos tributos sobre o consumo nas sociedades atuais.⁷⁸

⁷⁷ BASTO, José Guilherme Xavier de. **A Tributação do Consumo e sua Coordenação Internacional**. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais/Ministério das Finanças, 1991, p. 29.

⁷⁸ A doutrina nacional, de forma geral, reproduz tais idéias sem alterações fundamentais. Segundo Misabel Derzi: “Em economias que tendem à integração, como nos modelos europeus ou latino-americanos, o imposto da modalidade do ICMS é considerado o ideal, exatamente por suas qualidades: é neutro, devendo ser indiferente tanto na competitividade e concorrência, quanto na formação de preços de mercado. DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas de Atualização. *In*:

É sensitivo que a idéia de neutralidade é umbilicalmente atrelada a uma significação antônima de distorção, perturbação, artificialismo ou rompimento com alguma ordem. Algo não diferente de uma *neutralidade do status quo* caminha de mãos dadas com esse modo de aproximação com a tributação do consumo. Os próprios conceitos de “distorção”, “perturbação”, “artificialismo” ou “rompimento” denunciam o que queremos sublinhar: pressupõe-se um modelo de realidade perene que é, a um só tempo, tanto natural, no sentido de anterior ao direito e à cultura, quanto ideal, no sentido de que é considerado o sacrossanto metafísico que configura o filtro de teste: a ação do governo que discrepa do filtro, é, em razão disso, parcial; a que o pressupõe e preserva, neutra. A epistemologia da tributação do consumo parece preferir acessar o princípio da neutralidade sob a ótica da conservação do *status quo* à qualquer custo à desvelar qualquer outra que abrace os princípios democráticos e os direitos fundamentais, através de melhorias adequadas nos figurinos presentes.

Portanto, é chegada a hora de contextualizar um pouco mais essas pretensões que vimos formulando em nível mais abstrato, aparentemente pouco palpável. Partiremos, assim, das premissas sugeridas por Xavier de Basto, entre *neutralidade relativa à produção* e *neutralidade relativa ao consumo*, em cotejo com o princípio capital da tributação do consumo no Brasil, qual seja, o *princípio da não-cumulatividade*, que, ao menos em relação ao IPI e ICMS, têm previsão expressa no texto constitucional. A contextualização visa a, sem qualquer pretensão de revolução copernicana dos modelos tributários ou mesmo nos desfechos doutrinários e jurisprudenciais sobre questões polêmicas que põem a teste o comportamento do

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p 300-01. Na mesma linha de definição pela negativa, pontua Hugo de Brito Machado: “Entende-se por neutralidade, aqui, a indiferença do ônus tributário quanto ao número de operações realizadas com a mercadoria. O ônus do imposto é sempre o mesmo, tanto para a mercadoria que, entre a produção e o consumo, passa por duas operações como para aquela que nesse trajeto passe por *n* operações. MACHADO, Hugo de Brito. Virtudes e Defeitos da Não-Cumulatividade no Sistema Tributário Brasileiro. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **O Princípio da Não-Cumulatividade. Pesquisas Tributárias**. São Paulo: RT e Centro de Extensão Univesitária, 2004, p. 89. Nova Série n° 10. Ainda nesse mesmo viés, acessando o princípio da neutralidade antes pelo que não pode provocar, do que pelo que ele deveria, sugere Ricardo Lobo Torres: “O princípio da neutralidade econômica do ICMS é importantíssimo. Significa, do ponto de vista da organização empresarial, que não favorece a integração vertical, com criar mecanismos que tornem desaconselhável a união de empresas dedicadas a fases diferentes do processo de circulação da riqueza, que não distorce a formação dos preços, pois, independentemente do número de operações, o imposto será igual à multiplicação da alíquota pelo preço da última saída.” TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2007a, p. 317. V. 4.

princípio da não-cumulatividade diante de situações como as exonerações fiscais, demonstrar como é que a neutralidade pode ser consorciada (e ainda assim respeitada) com uma abordagem positiva, modificativa dos tributos sobre o *status quo* dos mercados produtivos ou consumidores.

4.3.3 Neutralidade no consumo, princípio da não-cumulatividade, exonerações fiscais, ICMS e IPI: desenrolando o fio do novelo tributário

Inicialmente, o instituto da não-cumulatividade, na perspectiva estritamente constitucional, tem assento nos artigos 153, § 3º, II (IPI), e 155, § 2º, I (ICMS), todos da Constituição Federal de 1988. Da leitura do texto percebe-se que os comandos normativos que estabelecem a sistemática não-cumulativa de tributação para o consumo apresentam *orientações tópicas próprias*, de sorte que o desenho normativo do instituto, que é bem mais amplo e ilimitado para o IPI, aproximando-o de um autêntico *imposto sobre o valor agregado*, sofre limitações na realidade do ICMS, cristalizadas em exceções que lhe são atribuídas nas alíneas “a” e “b” do permissivo⁷⁹ - estorno de créditos nas hipóteses de exoneração fiscal na etapa anterior ou subsequente da cadeia de circulação.

Portanto, de logo desponta que não é correto falar-se num conceito unívoco, fechado e essencialista de *não-cumulatividade* - sequer no plano constitucional - , mas antes em graus ou medidas de implementação dessa diretriz constitucional. É, pois, justamente pelo seu caráter plástico, maleável, que leva em conta princípios adjacentes e diametralmente opostos, possibilitando operações ponderativas e uma aplicação diversificada, carecedora de uma medida de *argumentação jurídica* que lhe dê suporte, é que se trata de *um princípio constitucional tributário*, e não de mera regra tópica⁸⁰, ainda que sua aplicação deva se alinhar a outros princípios mais

⁷⁹ Vale a nota de que, na ordem constitucional anterior, as exceções foram veiculadas por Emenda Constitucional, após o que foram integralmente incorporadas pela Constituição de 1988. A idéia é trabalhada abaixo, e tem imenso valor metodológico em nossa investigação, no sentido de reforçar a idéia que a questão tem que ser acessada pela história das instituições democráticas, e não meramente como um santuário natural.

⁸⁰ Analisando o perfil multifacetado desse instituto, José Souto Maior Borges conclui tratar-se não de um princípio, mas sim de simples regra, vez que nem para o IPI e para o ICMS se estaria a falar da

abrangentes, como o *princípio da neutralidade*, que repetidamente vimos conectando à idéia de *imparcialidade*.

Como mencionado, a despeito das exceções à não-cumulatividade plena no ICMS, na ordem constitucional presente, constituírem obra do *poder constituinte originário*, uma análise do histórico constitucional brasileiro dá conta de que, sob a égide da Constituição de 1967/69, que originariamente nada previra nesse sentido, foram as mesmas veiculadas pelo *poder constituinte derivado de reforma*, por meio da Emenda Constitucional n° 23/1983, prosaicamente chamada de Emenda “Passos Porto”.⁸¹

mesma coisa. Assim se posiciona o autor: “Que é juridicamente a incumulatividade? - eis a questão. Para respondê-la, é preciso contudo começar pelo que ela não é. Posto estudada geralmente como princípio, a não-cumulatividade não o é. Trata-se de simples regra. Se princípio constitucional tributário fora, ela permearia todo o subconjunto das normas constitucionais sobre a matéria tributária, condicionando-lhes a exegese. Precisamente porque não o é, tais regras sobre a incumulatividade sequer são aplicáveis indistintamente ao IPI e ICMS. Cada um desses impostos tem, relativamente ao crédito fiscal, regras próprias; regras que são aplicáveis exclusivamente ao IPI ou ao ICMS (alternativa de exclusão, entenda-se). Regras restritivas que são aplicáveis ao ICMS não se aplicam ao IPI.” BORGES, José Souto Maior. **Teoria Geral da Isenção Tributária**. 3. ed. rev. e at. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 341. Tal visão, contudo, não se afina com leitura que a contemporaneidade ofereceu aos princípios jurídicos. Com efeito, foi após a derrocada dos regimes totalitários na segunda metade do século XX, e a vocação fulgurante de expansão dos direitos fundamentais, concretizáveis segundo diversos graus de possibilidade, em escalas de aquisição evolutiva, é que se passou a exigir a concepção de uma nova etiqueta de direitos, que conferisse normatividade a comandos prioritariamente finalísticos, com maior plasticidade na aplicação. Só a partir desses novos influxos é que se poderia, decerto, pensar no abrandamento de um modelo rígido de regras, aplicáveis segundo o *tudo-ou-nada*, ou a lógica binária do válido/inválido, em prol de comandos concretizáveis em graus, em escalas, segundo a lógica evolutiva do possível, normativa e faticamente. (DWORKIN, Ronald. **Levando os Direitos a Sério**. Tradução de Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 42-3.) Robert Alexy explorou uma linha absolutamente complementar, centrada na distinção em torno do modo como as espécies do gênero ou super-conceito norma entram e conflito e como tal conflito é superado. Assim, o autor alemão parece reconhecer a diferença lógica entre regras e princípios, definindo as primeiras como *mandados de definição*, de natureza biunívoca (algo como o *tudo-ou-nada* dworkiano) e os segundos como *mandados de otimização*, que admitem a aplicação mais ou menos intensa de acordo com as possibilidades jurídicas existentes, sem que com isso percam sua validade. Demais disso, o conflito entre princípios, *no caso concreto*, vai dar lugar a operações de *ponderação* - racionalidade argumentativa -, por meio das quais o intérprete deve fazer *escolhas fundamentadas* para aquele caso específico (antagonismos inevitáveis), o que não importa na reprodução daquela solução adotada no caso concreto para outros conflitos que circunscrevam os mesmo princípios. (BARCELLOS, Ana Paula; BARROSO, Luís Roberto. O Começo da História: A nova interpretação constitucional e o papel dos princípios no direito brasileiro. In: SAMPAIO, José Adércio Leite (Coord.). **Crises e Desafios da Constituição**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 480. Isso para se afirmar, com e contra Souto Maior Borges, que é justamente porque sequer é a mesma coisa para o IPI e o ICMS; justamente porque é passível de ser aplicado em diferentes graus, otimizado diferentemente para o IPI e para o ICMS conforme as suas diferentes condições normativas e fáticas de aplicação, é que é razoável dizer-se que se está diante do princípio constitucional da não-cumulatividade.

⁸¹ BRASIL. Emenda Constitucional 23, de 1° de dezembro de 1983. **Diário Oficial da União**. Brasília, 5 dez.1983.

Esse histórico legislativo, para a presente análise, tem um sentido único: *situar as exceções em evidência no contexto de ações de governo, de alteração do status quo ante*. Se, portanto, uma análise da atual Constituição parece colocar tais restrições como que frutos, por assim dizer, do “estado de natureza” do ICMS, a retrospectiva proposta como método de aproximação tem o efeito oposto, no sentido de colocá-las no plano de ações positivas de governo, de ações representativas de interferências no *status quo*. Essa abordagem tem a vantagem de colocar a questão da mitigação do regime não-cumulativo na esfera da deliberação política, da arena de razões, e não como mera característica da “natureza” do sistema.

Portanto, essa proposta de metodologia, que toma em conta o histórico das instituições jurídicas, na medida em que transplanta as restrições à não-cumulatividade no ICMS do domínio da “natureza” para a “política”, traz desafios muito mais interessantes, que deverão ser contrapostos à matriz do princípio da neutralidade, tal como o vimos lapidando. Importante, contudo, algumas observações no sentido de contextualizar a Emenda, de tangenciar-lhe as razões subjacentes, as justificativas políticas, às quais será importante recorrer sempre que o balanceamento de razões, ou as operações ponderativas, tiverem lugar. Serão as condições de fundo da Emenda, pois, que servirão de espelho à medida de sua razoabilidade e justificação frente ao *princípio da neutralidade e à justiça constitucional*.⁸²

⁸² Acreditamos que o esquema geral de justiça constitucional por detrás do princípio da não-cumulatividade - divisão do encargo social de antecipação fracionada do tributo sobre o consumo ao Estado de forma idealmente proporcional à agregação de valor de cada agente - encontra ecos em John Rawls, que trabalha com uma concepção de *justiça como equidade*, conceito que desdobra posteriormente em duas noções derivativas fundamentais: a idéia de *sociedade como um sistema equitativo de cooperação*, isto é, de cidadãos que cooperam como pessoas livres e iguais; e também a idéia complementar de uma *sociedade bem-ordenada*, isto é, aquela efetivamente regulada por uma *concepção pública de justiça*. Partindo-se, pois, da premissa de que o recolhimento antecipado fracionado do imposto devido no consumo é um *encargo social geral*, em razão de um fato econômico imputável a diversos sujeitos, é perfeitamente razoável que a divisão concertada e equânime desse encargo - que cada agente adiante ao estado o tributo referente ao *quantum* que agregou no valor do bem - atenda aos desígnios de um sistema equitativo de cooperação. Equitativo porque pressupõe um critério preciso de mensuração: o *valor agregado*. E cooperativo porque se trata de ações coordenadas, alinhadas e complementares, de um concerto geral em prol de objetivos comuns, tanto no que se refere às receitas públicas, quanto na otimização das realidades micro e macro-econômica. Nesse passo, valem como filtros de teste os dois princípios de justiça concebidos por Rawls, que teriam o condão de fornecer bases morais aceitáveis para as instituições sociais, quais sejam: (a) cada pessoa tem o mesmo direito irrevogável a um esquema plenamente adequado de liberdades básicas iguais que seja compatível com o mesmo esquema de liberdades para todos; e (b) as desigualdades sociais e econômicas devem satisfazer duas condições: primeiro, devem estar vinculadas a cargos e posições acessíveis a todos em condições de igualdade equitativa de oportunidades; e, em segundo lugar, têm de beneficiar ao máximo os membros menos favorecidos da

Historicamente, como visto, a não-cumulatividade plena no ICMS foi formatada a partir da Emenda Constitucional 18/1965, que substituiu o IVC, de incidência cumulativa, pelo ICM, regime que, com o beneplácito da jurisprudência do STF, admitia a fruição de créditos nas operações anteriores *isentas*.⁸³ Todavia, por se tratar de um imposto representativo da tributação sobre o consumo subnacional, segue necessariamente que o *princípio da não-cumulatividade* deve guardar harmonia com as características fundamentais do Estado brasileiro, dentre elas primordialmente o *princípio federativo*.⁸⁴

Nesse sentido, a justificação da EC 23/1983: ajustar o princípio da não-cumulatividade no então ICM às exigências intrínsecas do federalismo fiscal brasileiro.⁸⁵ É que, como patente, a apropriação de créditos das etapas anteriores exoneradas torna o fenômeno da exoneração tributária um fator de competição deletéria entre os entes competentes para ditar normas relativas ao ICMS, o que deságua na *guerra-fiscal* entre entes federativos subnacionais.

A renúncia fiscal torna-se, portanto, um fator catalisador de atração de investimentos, o que faz do imposto um fator de barganha no acesso aos mercados dos diferentes estados-membros, em detrimento da harmonia federativa. Acentua-se, em verdade, uma função perversa da categoria jurídica da isenção no plano do ICMS, estimulando-se o abuso de um instituto que, no mais, é inadequado à idéia de

sociedade (o princípio da diferença).” (RAWLS, John. **Justiça como Equidade**: uma Reformulação. Tradução de Claudia Berliner. São Paulo: Martins Fontes, 2003, p. 60.) A não-cumulatividade responde razoavelmente bem ao princípio “a” transcrito, na medida em que operacionaliza um esquema de *igualdade equitativa de oportunidades e responsabilidades*. Importa aqui a inferência de que a incumulatividade na sua forma ampliada, tal qual no IPI, se ajusta fielmente ao princípio de igualdade rawlsiano, fornecendo um sistema perfeitamente equitativo de cooperação concertada perante os encargos sociais. Se, de outra sorte, as exceções entabuladas no perfil constitucional do ICMS, - invalidação de créditos nas hipóteses de isenção ou não-incidência - ou mesmo na questão da apropriação de créditos sujeitos à alíquota zero de IPI, são conciliáveis tanto com o *princípio rawlsiano da diferença*, quanto com o *princípio da neutralidade ou imparcialidade*, é a tarefa que deverá ser enfrentada no plano da discursividade, na arena das razões, ou por meio da longa costura de dar e pedir razões na imagem de Brandom. Ver Capítulo 2.

⁸³ Dá notícia desse fato o Ministro Francisco Rezek, conforme se colhe do seguinte aresto: “Estarei a jurisprudência desta casa que, antes da Emenda constitucional nº 23, havendo isenção na importação de matéria-prima há direito de crédito do valor correspondente, à hora da saída do produto industrializado.” RE nº 106.844 - SP (RTJ ,p. 856, v. 116), citado por DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas de Atualização. In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 355.

⁸⁴ CF/88, arts. 1º e 18.

⁸⁵ Nessa linha: CARVALHO, Paulo de Barros. Isenções tributárias do IPI em face do princípio da não-cumulatividade. Parecer. **Revista Dialética Direito Tributário**, São Paulo, n. 33. 1998, p. 163.

tributação subnacional do consumo.⁸⁶

Porém, no nosso fio condutor, em uma sociedade democrática, a neutralidade deveria ser vista antes como uma exigência de *justificações públicas racionais e razoáveis, por meio de um longo e complexo diálogo sobre os propósitos do direito e sobre a distribuição de benefícios e fardos sociais*, do que como um fetichismo em torno da perenização do *status quo*.⁸⁷ O princípio da neutralidade, sob essa ótica, equivale à própria *exigência de justificação pública razoável para a aferição da legitimidade da interferência no status quo*.

A partir desse equipamento de análise, portanto, a ação de governo consubstanciada na Emenda 23/1983, consistente na entabulação de exceções ao princípio da não-cumulatividade por meio do estorno de créditos nas entradas isentas ou não tributadas, equivale, em última análise, ao desencorajamento de aquisições de bens alcançados por isenções ou não sujeitos à incidência do imposto. Por conseguinte, evita-se que o contribuinte procure organizar geograficamente seus negócios única e exclusivamente em razão de renúncias ou outras facilidades fiscais. Importa um temperamento feito à não-cumulatividade do ICMS, com o parte da exigência de afiná-lo ao princípio federativo.

Assim, a despeito de o governo ter atuado *positivamente* no sistema tributário, recrudescendo o *princípio da não-cumulatividade*, agindo de modo a amesquinhá-lo, não segue daí, como conseqüência lógica, que ele tenha violado a cláusula geral de *neutralidade* a que se sujeita. Não é porque introjetou modificações no *status quo* vigente, ou porque se imiscuiu no domínio privado de escolhas, que o governo arranhou o *princípio da neutralidade*. Primeiro, porque as próprias escolhas privadas, consistentes na busca de preços de aquisição vantajosos em razão de subterfúgios fiscais, no mais das vezes de duvidosa constitucionalidade, não são em si a ordem natural das coisas, *mas antes um subproduto do próprio direito*, que erigiu um sistema de tributação subnacional do consumo descompassado do princípio federativo.

⁸⁶ TORRES, Ricardo Lobo. **É possível a criação do IVA no Brasil?**, 2007b, p. 19.

⁸⁷ SUNSTEIN, Cass. **Partial Constitution**. Cambridge, MA: Harvard University Press, 1993, p. 348. Tradução nossa.

Segundo, e principalmente, porque o princípio da neutralidade, na perspectiva da política, é tanto preservado quanto mais razoável, plausível ou mais legítimas as razões subjacentes à *ação de governo*. Assim, o governo *age* não para perturbar o estado de coisas, que se podia dizer identificado com a tributação não-cumulativa no consumo, mas antes para imprimir nesse domínio uma limitação cobrada pelo *princípio federativo* (CF/88, arts. 1º e 18), verdadeira *limitação decorrente do sistema constitucional adotado*, “extraída das linhas gerais do próprio sistema, das grandes opções constituintes que lhe definem a fisionomia política e social, antes que de uma disposição de norma específica.”⁸⁸

Nesse sentido, o descompasso original entre o comportamento da não-cumulatividade no ICMS e as exigências decorrentes do balanceamento do federalismo fiscal brasileiro é fruto da carência de um concerto necessário e adequado entre os entes federativos, no plano constitucional, o que muito bem poderia ser justificado a partir da exigência de neutralidade, e não contra ela. Essas assimetrias no desenho federativo brasileiro são bem captadas por Gilberto Bercovici (2004):

A guerra fiscal, a questão do endividamento dos Estados, a ‘descentralização por ausência’ de políticas sociais e a reconcentração das receitas tributárias na esfera federal demonstram a existência de uma crise do pacto federativo brasileiro. O discurso oficial de que a Constituição de 1988 descentralizou receitas, mas não encargos ou deveres é falso, como pudemos avaliar. A crise fiscal é, hoje, vista como o elemento central dos problemas do federalismo no país. Realmente, o problema fiscal é de fundamental importância, mas ele não explica nem resolve, por si só, os impasses do federalismo brasileiro. O real problema da descentralização ocorrida pós-1988 é a falta de planejamento, coordenação e cooperação entre os entes federados e a União, ou seja, a falta de efetividade da própria Constituição e do federalismo cooperativo nela previsto.⁸⁹

Vale, portanto, um rearranjo na estrutura das formulações comumente concebidas sobre a *ação de governo* nos casos como o que ora analisamos. A visão segundo a qual o governo, ao modificar a estrutura fina do *princípio da não-cumulatividade no ICMS*, dotando-o de uma carga de *cumulatividade*, *age em desfavor do status quo, em detrimento da neutralidade*, perde de vista o fato de que

⁸⁸SAMPAIO, José Adércio Leite. **A Constituição Reinventada pela Jurisdição Constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002, p. 573.

⁸⁹BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do Estado Federal Brasileiro**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004, p. 72.

a situação combatida, não é em si *neutra*, ou oriunda da “natureza da coisas”.

Pelo contrário, o governo, ao erigir, por meio da Emenda 18/1965, um sistema plenamente *não-cumulativo para o então ICM*, descuroou-se do fato de que a profusão de renúncias fiscais pelos vários centros parciais produtores de normas tributárias, acompanhadas do subsequente creditamento na operação seguinte, retirava do imposto justamente aquela *neutralidade alvitrada* pela reforma constitucional, tornando o tributo, que se quis neutro, um *fator determinante tanto na fixação geográfica do agente revendedor*, quanto na *oportunização de negócios mercantis pelos adquirentes desses insumos*.

Com isso, queremos deixar claro que não é o fato de o governo agir, atuar positivamente no sistema que medirá o *grau de neutralidade* na sua relação com as instituições sociais. Antes pelo contrário, é a idoneidade das justificações que oferece, a plausibilidade das razões que encampa é que servirão de critério de demarcação seguro, já que somente uma investigação que desça na anatomia da motivação pública é que pode dar conta da medida de neutralidade que o socorre. A linha traçada a partir do estado de coisas atual, que já foi objeto de ação do próprio governo, de costuras e suturas jurídicas, não pode por suposto responder bem a essa tarefa.

Em nota conclusiva, não se nega que a vedação à apropriação de créditos nas entradas isentas ou não-tributadas mitiga a não-cumulatividade plena no ICMS; ela permite o fenômeno conhecido por *efeito de recuperação*,⁹⁰ que pode ser singelamente descrito que como representativo da transferência do encargo ou ônus fiscal de antecipação de fração do imposto devido ao final (objeto da isenção) ao contribuinte (de direito) imediatamente subsequente - isenção como mero “diferimento” de incidência. Nesse particular, uma vez que o adquirente de produtos isentos ou não tributados fica tolhido da prerrogativa de apropriar-se de créditos fiscais nas entradas, acaba por, em termos algébricos, assumir o encargo ou fardo social imputável aquele indivíduo que lhe precedeu na cadeia de circulação econômica do bem.

⁹⁰ Sobre o efeito de recuperação ou *catching up effect* ver, por todas, a conclusiva síntese em XAVIER, Alberto Pinheiro. Do Direito ao Crédito de IPI nas Aquisições de Insumos Sujeitos a Alíquota Zero. **Revista Dialética Direito Tributário**, São Paulo, n. 120. 2005, p. 13.

Não se nega, ainda, que as exceções em evidência no nosso raciocínio interferem positivamente na organização dos negócios, na atividade empresarial, e nas escolhas individuais. O que não segue daí, contudo, - e aí acreditamos residir a melhor contribuição de nossa análise - é que, em razão disso o governo tenha rompido com a neutralidade. É preciso, com efeito, situarmos um critério mais adequado e democrático que sirva de filtro à apreensão do princípio da neutralidade. E o critério traduzido nos binômios ação e inação; interferência e preservação, é uma imagem demasiado tosca e serve muito mal ao direito e às sociedades contemporâneas. É preciso, assim, reconhecermos, ainda que com todas as dificuldades inerentes, que esse critério será mais justo e razoável se concebido antes na discursividade, no mundo da cultura, que na natureza.

Nesse ponto, é de se perguntar: e o IPI?

A doutrina tributária brasileira, de forma amplamente maciça, a partir de raciocínios majoritariamente linguístico-normativos, orientou-se na linha da possibilidade de apropriação de créditos nas entradas de insumos isentas da incidência do imposto federal. A chancela quase unânime, confirmada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal⁹¹, ainda que a reputeamos acertada, mal conseguiu enxergar além dos enunciados previstos no texto constitucional, mencionados acima. Acrisolou-se nos balés de lógica formal deduzindo raciocínios inteiros a partir da interpretação textual dos artigos da Constituição.

Não duvidamos que a Constituição, ao contrário do que fez com o ICMS, não chega a vedar a apropriação de créditos de IPI a partir de entradas isentas do imposto. Isso decorre da mera leitura conjugada dos artigos 153 e 155 do texto, citados ao início do tópico. Disso não decorre, todavia, ao menos em caráter absoluto e indesejável, que ela expressamente o permita. A menos que se lance mão de um critério meramente mecanicista, formal, de aplicação do direito a partir de inferências formais, deduzindo raciocínios *contrario sensu*.

Nesse sentido, Sacha Calmon e Misabel Derzi reproduzem trecho de Parecer de Geraldo Ataliba que é emblemático das idéias nesse sentido:

⁹¹ RIO GRANDE DO SUL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. RE 212.484, Rel. Min. Nelson Jobim. 1998, p. 22.

Assim fala o saudoso *Geraldo Ataliba*: 'A Constituição dá; só a Constituição poderia tirar créditos. É inválida e nula toda disposição infraconstitucional que retire, reduza, condicione ou exclua crédito de IPI ou ICMS. Resulta absolutamente inquestionável que: a) a compensação (e, pois, o direito de crédito) é constitucional e, portanto, não pode ser alterada por lei, em detrimento de seu beneficiário, o contribuinte; b) não há caso de operação não geradora de crédito de IPI. [...] Se o contribuinte tratou de modo categórico a matéria, não pode o intérprete entender que formulou mera sugestão. Se foi taxativo (excepcionou dois casos só relativamente ao ICMS) não se pode entender que autorizou o legislador a ampliar esses casos, nem estendê-los ao IPI.⁹²

Não só pela tendência à aplicação mecânica, formal, do direito, não só por pressupor que existe um arquétipo natural e perfeito da não-cumulatividade, com foros ontológicos, mas também pelo pressuposto da inexistência de lacunas, vaguezas, imperfeições nos textos normativos, de que *o (que parece) claro não se interpreta - in claris non fit interpretatio* - esse tipo de raciocínio, além de reproduzir com fidelidade a cartilha do positivismo jurídico, não esconde o seu compromisso com a neutralidade *do status quo*. Friedrich Müller resume com acuidade as agonias geradas pelo modelo positivista-mecanicista de aplicação do direito, em passagem digna de transcrição:

Insistindo na mera positividade do direito, transfigurada longe da realidade da vida, o positivismo aceitou o preço da redução ou perda da normatividade jurídica, cujas condições específicas bem como, genericamente, a peculiaridade do direito saíram do campo do visual à medida que o ideal de método de uma ciência natural que ainda não tinha começado a questionar-se foi transferido acriticamente a prescrições jurídicas. Assim o direito é compreendido equivocadamente como um ser que repousa em si, que só deve ser relacionado *ex post facto* com as relações da realidade histórica." [...] "Mas como a norma é mais que um enunciado de linguagem que está no papel, as sua 'aplicação' não pode esgotar-se somente na interpretação de um texto. Muito pelo contrário, trata-se da concretização, referida ao caso, dos dados fornecidos pelo programa da norma, pelo âmbito da norma e pelas peculiaridades do conjunto de fatos. A partir do conjunto de fatos do caso -não importando se ele deve ser decidido concretamente ou se ele é apenas imaginado - destacam-se como essenciais ao caso aqueles elementos que cabem no âmbito da norma e são apreendidos pelo programa da norma. Programa da norma e âmbito da norma são, por sua vez, interpretados no mesmo processo da formação de hipóteses sobre a norma com vistas ao caso concreto e, no decurso desse processo, não raramente modificadas, clarificadas e aperfeiçoadas.⁹³

⁹² DERZI, Misabel Abreu Machado; COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Direito Tributário Aplicado: Estudo e Pareceres**. Belo Horizonte: Del Rey, 1997, p. 26.

⁹³ MULLER, Friedrich. **Métodos de Trabalho do Direito Constitucional**. 3ª ed. Trd. Peter Naumann. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 25-26.

Não é que não acreditemos na legitimidade da apropriação de créditos a partir de entradas gravadas com isenção de IPI. Não é que não esteja acertado o desfecho da questão. Fundamental, dentro do que vimos propondo, é que a questão da neutralidade, incrustada na configuração ideal da não-cumulatividade, seja acessada pelas lentes da democracia, e assim, na busca dos melhores desfechos sociais. A questão, como alerta Müller, não pode ser analisada a partir, única e exclusivamente, de enunciados linguísticos, divorciada da realidade social e histórica.

Analisando justamente a solução oferecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), que envolveu o creditamento de insumo isento (xarope), porque proveniente da Zona Franca de Manaus, para o fabrico de refrigerantes, a partir do artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da Constituição de 1988, Hugo de Brito Machado joga novas luzes na questão, justificando o comportamento da não-cumulatividade a partir de argumentos içados da gramática das práticas sociais democráticas, em Palestra cujo trecho é reproduzido por Oswaldo Othon Pontes Saraiva Filho:

Ocorreu uma situação curiosa já decidida pelo Supremo Tribunal Federal, com relação a indústrias instaladas na Zona Franca de Manaus, que eu examinei mais de perto. As indústrias se instalam na Zona Franca de Manaus para a fabricação de refrigerante, a Coca-Cola, o Guaraná Brahma, e o xarope sai com a isenção do IPI. Como o xarope sai com isenção não existiria o direito ao crédito. As empresas entravam no Judiciário e terminavam ganhando, pela decisão que já foi confirmada pelo Supremo Tribunal Federal, e que eu acho com absoluta razão. Aí os senhores dirão: mas como, se a operação está isenta? Vejam, o direito é notável, exatamente porque o raciocínio jurídico é o raciocínio razoável, nós não podemos interpretar uma norma, de maneira a anular absolutamente outras normas. Ora, a lei diz que ficam isentas as indústrias em Manaus, por quê? Para atrair indústrias para Manaus. Óbvio. Aí a indústria vai e se instala em Manaus. Quando ela vende o produto dela que é matéria prima de outra indústria, a indústria não pode usar o crédito. Ora, então a indústria vai preferir - preço a preço - comprar do concorrente da empresa da Zona Franca de Manaus. Portanto, a isenção, consentida para a empresa se instalar em Manaus, seria um engodo, não serviria absolutamente de nada. Não garantir o direito de crédito sobre a matéria-prima, significa dizer que a norma de isenção não vale absolutamente nada, anulada.⁹⁴

⁹⁴ SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon Pontes. A Não-Cumulatividade no Direito Brasileiro (Aspectos Controversos). In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **O Princípio da Não-Cumulatividade: Pesquisas Tributárias**. São Paulo: RT e Centro de Extensão Univesitária, 2004, p. 482. Nova Série n° 10.

Observe-se que o que se põe em jogo, nesse novo estágio de argumentação, é o questionamento sobre qual o sentido da isenção, o que se espera que ela provoque no comportamento da não-cumulatividade, tudo em razão de como esse princípio vai instrumentalizar, de forma mais adequada e efetiva, as aspirações democráticas. E justamente nisso que reside a neutralidade. É antes em um “por quê” do que em um “como”. Interessa a esse novo modelo revisitado de neutralidade antes a legitimidade das razões por detrás da ação, do que propriamente um modelo essencialista de verdade. O foco é a moralidade política, e não a “natureza das coisas”.

Questão bastante conexa, e que foi recentemente enfrentada pelo STF, é a possibilidade de aproveitamento de créditos na hipótese em que as entradas não eram acobertadas pela isenção, mas pela figura conhecida por *alíquota zero*. A identidade das figuras, sob a perspectiva econômica, é inegável. Contudo, a doutrina e nossa Corte Constitucional, também aqui, parecem ter se intrincheirado em uma discussão com forte apelo lógico-formal, que se resumiu a uma dissecação ontológica sobre ser a figura da *alíquota zero* equivalente, em termos jurídicos, à figura da *isenção*, o que atrairia a possibilidade de aproveitamento de créditos, já que, com relação à última, já se posicionara previamente o STF, como apontado. Os argumentos desenvolvidos, portanto, buscaram, a partir de critérios lógico-normativos, por em relevo alguma *essentialia* que fosse apta a caracterizá-las ambas sob o mesmo rótulo, atraindo as mesmas conseqüências jurídicas.⁹⁵

⁹⁵ Nesse sentido, posiciona-se Misabel Derzi: “Frente à norma que consagra a intributabilidade, (isenção, inclusive alíquota zero), não cabe falar em *fato gerador* tributário ou em hipótese de norma de tributação. [...] Como ensina a lógica deôntica, [...] os modais – o obrigatório, o proibido e o permitido - se relacionam de tal modo que aquilo que é obrigatório não pode ao mesmo ser permitido. Se o tributo é dever, é obrigação, ele não se concilia com a permissão de omitir (de não dar ou de dar nada, inerente ao fato isento ou à alíquota zero). A norma jurídica obrigacional exprime-se em proposição que implica uma hipótese (dado um fato A) necessariamente a uma conseqüência (então deve ser a conseqüência C). Se é A, então é C, se não é C, logo não é A, essa é a implicação material necessitada, conforme explica Vilanova [...] O lógico seria concluir que, em se dando isenção, não há falar em hipótese ou fato gerador tributário, o qual não é uma categoria ontológica, mas funcional” DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas de atualização. *In*: BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**.^{11ª} ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 926-27. Paulo de Barros Carvalho também se esforça no sentido de identificar que, tal como na isenção, a alíquota zero importaria em caso de não-incidência: “De qualquer modo, é no conseqüente das normas individuais e concretas que o operador *dever-ser*, num de seus modais, vai surgir, interligando dois ou mais sujeitos de direito, em torno de um objeto que é a prestação jurídica [...] Na relação jurídica, entretanto, o “dever-ser” realiza a síntese deôntica atrelando dois ou mais sujeitos [...] E esse aspecto definatório só não é absoluto porque remanesce a possibilidade de provisória incerteza, envolvendo o lado subjetivo e também o prestacional[...] Caso tal presença se torne impossível, por alguma razão, o vínculo extingue-se, dissolvendo-se a relação jurídica.” CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito**

Mais uma vez, aqui, o mote discussão doutrinária negligenciou a trilha que, a partir de argumentos de fundo ético ou moral, buscasse nas conseqüências democráticas e sociais um critério razoável para a encampação de uma solução. Nesse sentido, antes de buscar um fundamento seguro para o descrímem da isenção e da alíquota zero a partir dos desfechos sociais, nas conseqüências democráticas dos regimes jurídicos, a controvérsia girou em torno das categorias lógicas e, portanto, presa em uma abóboda metafísica, afastada das práticas sociais.

O STF, em recentíssima decisão ainda não publicada⁹⁶, estabeleceu, a partir do *leading case* RE 353.657, por apertada maioria, que o contribuinte não faz jus ao creditamento de insumos sujeitos à não-incidência ou alíquota zero de IPI, apoiando-se, no mais, também em critérios de ordem técnica e funcional entre os institutos jurídicos, salvo em alguns aspectos pontuais de votos vencidos. Perdeu-se aqui, desimportante o resultado final, a possibilidade de afinar o tom do discurso jurídico ao princípio da neutralidade, tal como o defendemos: no comprometimento com a depuração de razões, a partir dos anseios da democracia deliberativa, como fundamento para o direito, em geral, e para o direito tributário, em particular. A ação de governo, como práxis potencialmente transformadora da realidade, inclusive através da correta compreensão dos institutos tributários, é antes olvidada, que considerada um meio idôneo para a melhoria (positiva) nos desfechos sociais. Isso porque, ainda que de forma velada, as premissas de uma neutralidade (negativa) do *status quo* são prestigiadas na epistemologia da tributação do consumo.

Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 136-37. Na mesma linha, Souto Maior Borges: “Decerto na aquisição de produtos “tributados” à alíquota-zero inexistente imposto devido...Equivocado porém sustentar que, na isenção, há dispensa do pagamento de tributo. E, no entanto, com base em tão precário critério diferencial, pretende-se concluir pela denegação do direito à compensação nas hipóteses de alíquota-zero [...] Com fundamento em equivocada argumentação, intenta-se distinguir entre tais categorias exonerativas, só na aparência mais superficial distintas. Um repertório de negativas se interpõe, no entanto: a) na isenção, não há incidência do IPI, nem dispensa do pagamento desse tributo - o que nada tem a ver com a compensação do imposto; b) não-tributação é o mesmo que isenção; submete-se a idêntico regime jurídico-tributário, por isso que não há, em ambas as hipóteses, incidência da norma obrigacional tributária e muito menos é dispensado, como uma benesse (favor ou privilégio) fiscal, o pagamento do IPI; c) na alíquota-zero, tampouco incide o IPI. Como poderia incidir sem implicar a obrigação e mesmo o pagamento? Dizer-se que a quantificação matemática é *frustrada*, porque há incidência nesse caso, é incorrer em equívoco que a metáfora mal afortunada recobre (*frustração da quantificação matemática*). Em síntese: não há incidência de norma obrigacional do IPI na isenção, não-tributação ou alíquota-zero. Esse é um ponto comum que as reúne sob o mesmo regime jurídico exonerativo no campo dos produtos industrializados” BORGES, José Souto Maior. **Teoria Geral da Isenção Tributária**. 3. ed. rev. e at. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 354.

⁹⁶ SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **STF decide pela impossibilidade de compensação de créditos de IPI**, 2007.

Contudo, o conceito de neutralidade que vimos construindo exige que, para que se defina o papel do governo diante de questões conectadas à neutralidade, tal como a não-cumulatividade, desça-se impreterivelmente aos pontos de contato entre as formulações desenvolvidas pela interpretação jurídica e as conseqüências sociais do processo decisório.⁹⁷

Identificando a miopia e o artificialismo do eixo da discussão, Marciano Seabra de Godói oferece análise extremamente original, e, no mais, afinada com o pano de fundo democrático da questão, que deve servir de base para a análise do comportamento da não-cumulatividade a partir das exigências da neutralidade:

“Já quanto ao crédito ficto nas entradas isentas, concedido pelo STF no RE 212.484 quanto ao IPI e em diversos acórdãos relativos ao ICM (antes da EC 23/83), não podemos concordar com sua extensão às entradas de insumos sujeitos à alíquota zero. Não defendemos tal ponto de vista com base na antes mencionada distinção formalista e artificial entre isenção (tributo devido que é *dispensado* e que para todos os efeitos legais se considera “tributo pago”) e alíquota zero (incidência “frustrada em sua quantificação”). [...] Ora, enquanto o número de produtos isentos do IPI é pequeno e sempre se refere a produtos perfeitamente individualizados, as previsões de alíquota zero são incontáveis, e a quase totalidade das hipóteses de alíquota zero não se refere a um “produto” em relação ao qual se poderia buscar mais ou menos *competitividade*, e sim a matérias-primas e insumos básicos que são utilizados na fabricação de uma gama enorme de produtos (em relação aos produtos finais, sim, faz sentido pensar em políticas de maior competitividade). Vejamos por exemplo a Seção VI da TIPI, relativa aos “Produtos das Indústrias Químicas ou das Indústrias Conexas”. Todos os itens do Capítulo 28 têm previsão de alíquota zero. Não por acaso, todos eles são matérias-primas e insumos utilizados em uma vasta gama de produtos. O Capítulo 28 se refere a produtos químicos orgânicos, compostos inorgânicos etc., tais como ácidos, sais, isótopos etc. O mesmo se diga em relação ao Capítulo 29 (hidrocarbonetos, alcoóis, éteres etc.), com todos os itens enquadrados na alíquota zero. Agora perguntamos: é concebível que o formulador da política industrial brasileira tenha fixado a alíquota zero para tais produtos tendo em vista dar-lhes maior competitividade no mercado? Nenhuma política industrial ou social busca dar maior competitividade aos “produtos” benzeno, naftaleno, ou éter dietílico. Produtos químicos como esses somente fazem sentido econômico quando integrados em algum produto, e os produtos nos quais podem se integrar são inúmeros, sendo que cada um deles demanda tratamentos de política industrial e de política social bem distintos e às vezes opostos: medicamentos, produtos de perfumaria, produtos de pintura etc. Além do mais, se admitimos - por absurdo - que a alíquota zero de todos esses

⁹⁷ Essa constatação ecoa de premissas filosóficas poderosas, como a de Michael Dummett, para quem qualquer expressão lingüística ou conceito tem dois aspectos que sobressaem: a *circunstância* sob a qual pode ser utilizado ou aplicado, e as *conseqüências* de sua aplicação ou utilização (DUMMETT, Michael. **Frege's Philosophy of Language**. New York: Harper and Row, 1973, p. 453. Tradução nossa.), bem como a de Viehweg, para quem o direito positivo deve ser entendido segundo a sua “função de resposta, como parte integrante da busca do direito.” (VIEHWEG, Theodor. **Tópica e Jurisprudência**. Brasília: UNB, 1979, p. 91)

produtos químicos se destina a baratear indiscriminadamente todos os produtos finais com eles obtidos, então temos de admitir que o formulador da política do IPI age de forma esquizofrênica ao prever alíquotas altíssimas (como a alíquota dos perfumes) para determinados produtos cuja matéria-prima é formada exatamente por produtos químicos.⁹⁸

O que fica patente no raciocínio do autor é o deslocamento do eixo de gravidade da questão para a análise *qualitativa* da ação de governo, a partir de critérios democráticos: ao agir sobre a não-cumulatividade, seja concedendo ou negando créditos, ele deve agir com base em quê? Em um plano puramente abstrato, tanto uma quanto outra respostas poderiam se casar com o princípio da neutralidade. O que nos importa, antes e acima de tudo, não é o simples *fato da interferência* nos mercados e nos arranjos produtivos como critério de demarcação para a neutralidade, mas sim a dissecação, no plano das razões de ordem pública, de como é que essa ação vai, de forma mais plausível, concorrer para a realização dos objetivos democráticos, nisso residindo a neutralidade sob sua melhor luz.

4.3.4 Por uma neutralidade discursiva e deliberativa na tributação do consumo

Logo na Introdução da nossa investigação reproduzimos nota de Rubens Gomes de Sousa que, mais pela sensibilidade que pela analiticidade, já afirmava que a existência de tributos que não provocam efeitos sobre os arranjos produtivos e sociais seria uma falácia, ao menos na perspectiva econômica. Nesse sentido, seria falacioso deduzir-se um princípio da neutralidade que circunscrevesse a tributação do consumo, já que não haveria incidência tributária que não promovesse alterações na realidade fenomênica dos arranjos produtivos. Tal constatação, muito antes de desautorizar, ou mesmo frustrar nossa linha investigativa, é para nós um grande auspício. Ela vaticina a total insubsistência da *neutralidade do status quo* na tributação do consumo. Ela demonstra a inconsistência pragmática - a que acrescentamos a de ordem social ou democrática - do burilamento de um conceito

⁹⁸ GODOI, Marciano Seabra de. **A não-cumulatividade e suas conseqüências sobre o creditamento de IPI nas operações desoneradas ao longo da cadeia produtiva**: Artigo Inédito, 2007, p. 21-22.

de neutralidade comprometido com a não interferência, o imobilismo, a inação, a incolumidade do *status quo*.

A nossa opção por iluminar os aspectos morais do sistema, na perspectiva ética, política ou da neutralidade, traduz a crença compartilhada na *discursividade*, na *república de razões* ou na *argumentação jurídica* como medida de legitimação das instituições sociais e, portanto, do discurso jurídico.⁹⁹

A motivação teórica, portanto, foi a de entrecruzar o princípio da neutralidade, a que demos cor pelo princípio da *não-cumulatividade*, com influxos no derredor da *justiça constitucional*, da legitimidade política, de forma sobrelevar as irritações, por assim dizer, entre o sistema jurídico e outras ordens normativas, dentre elas a *moral* ou a *política*. Essa guinada proposta se afina a dois pressupostos.

O primeiro deles, no plano da *filosofia analítica da linguagem*, reside no reconhecimento das notas de contingência e fluidez presentes no conceito “neutralidade”, de sorte a estabelecer que são necessárias *boas razões*, encontradas no uso, para que o conceito ganhe conteúdo, abandonando-se, pois, uma estratégia platônica ou representacionista, de busca por *conceitos-em-si* ontologizados, essencialistas, imutáveis, em prol de uma abordagem *pragmática*.

No plano do *direito*, propomos um abrandamento do modelo mecanicista de aplicação de regras, divorciado da realidade contingencial, próprio do *positivismo jurídico*, jogando-se luzes sobre questões outras inerentes ao mundo da vida, de forma a adotar uma perspectiva crítica das prescrições jurídicas, oxigenada pela filosofia política.

Assim, muito antes de oferecermos um critério de contingenciamento fechado, cerrado, idealmente seguro para a conformação do princípio da neutralidade na tributação do consumo, limitamo-nos a sugerir um rumo. Preferimos a indicação genuína do caminho do diálogo, da costura dos significados pelo indesejável processo continuado da argumentação jurídica, à tentação

⁹⁹ Nas palavras de Robert Alexy: “Mesmos nas ciências naturais, que muitas vezes são sustentadas em contraste com a jurisprudência como um paradigma da ciência autêntica, não pode haver questão de chegar à certeza conclusiva. O fato de a certeza ser inatingível não pode, portanto, em e por si mesmo ser visto como uma razão suficiente para negar o caráter científico da jurisprudência ou sua natureza como uma atividade racional. Não é a geração de certeza que constitui o caráter racional da jurisprudência, porém muito mais sua conformidade a essas condições, critérios ou regras que constituem o caráter racional da argumentação jurídica.” ALEXY, Robert. **Teoria da Argumentação Jurídica**. Tradução de Zilda Hutchinson Schild Silva. São Paulo: Landy, 2001, p. 272.

empobrecedora do fechamento conceitual. Assim, não sem reconhecer todas as dificuldades e tormentas, preferimos abandonar um esquema fetichista de fechamento conceitual e certeza conclusiva, em prol de uma abordagem que nos conecte cognitivamente com a história, e, assim, a partir do vetor da democracia deliberativa, nos liberte dos fantasmas metafísicos do passado, posicionando-nos antes como senhores artífices dos objetos do mundo da cultura, dentre eles do direito.

E o rumo apontado passa não só pelas dificuldades inerentes à obtenção de consensos a partir do diálogo¹⁰⁰, ainda que contingentes, ou historicamente localizados, mas também, e, fundamentalmente, no delineamento de *arenas públicas de debate* formadas nas mais distintas organizações sociais¹⁰¹. A costura dos pontos de contato dos tributos sobre o consumo e os arranjos produtivos e sociais, e sobre qual a marcha que a democracia e a justiça constitucional devem imprimir nessa interface são tarefas atribuídas a múltiplas e distintas esferas sociais.

A discursividade, nesse modelo, pertence a todas as instituições e, ao mesmo tempo, a nenhuma delas em caráter exclusivo.

Nesse sentido, o debate sobre o que os desfechos democráticos e sociais vão cobrar do modelo tributário é tarefa que começa na democracia representativa, por meio do sufrágio; ganha corpo nos debates legislativos, formuladores de políticas públicas de tributação pela atividade legiferante. Deságua, obviamente, na jurisdição, sobretudo constitucional, nos debates travados nos tribunais sobre a interpretação do alcance e possibilidades dos institutos tributários diante dos princípios democráticos e direitos fundamentais.

¹⁰⁰ A questão da insinceridade, ou sobre como o comportamento parcial e puramente estratégico dos participantes no discurso pode ser mediada e controlada pelas expectativas recíprocas de comportamento é trabalhada no conceito de *ação comunicativa* de Habermas, já que “esta base comum restringe a livre escolha dos participantes que agem comunicativamente numa atitude orientada para o sucesso na medida em que cada um espera da parte do outro que renuncie a todas e quaisquer intenções de enganar[...]” HABERMAS, Jürgen. **Racionalidade e Comunicação**. Tradução de Paulo Rodrigues. Lisboa: Edições 70, 1996, p. 206.

¹⁰¹ O conceito de “organização social” que nos fornece essa imagem aqui pode tanto se identificar às instituições jurídicas, sejam elas judiciais ou administrativas, legislativas, ou mesmo circunscrever um universo mais amplo de relações sociais formalmente organizadas. Ver: HABERMAS, Jürgen. **Theory of Communicative Action - Lifeworld and System: a Critique of Functionalist Reason**. Tradução de Thomas McCarthy. Boston: Beacon Press, 1987, p. 309. v.2.

Cabe ainda, em grau não menor de importância, aos órgãos deliberativos como o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), que reúne representantes dos Estados para a celebração de Convênios que regulem isenções na dinâmica do ICMS.¹⁰² Um outro foro de debate é o que aproxima os contribuintes das administrações tributárias, com vistas à celebração de protocolos contratuais, operacionalizados pelos Regimes Especiais de tributação, que, considerando especificidades setoriais, levam a cabo concessões múltiplas entre o Fisco e contribuintes.¹⁰³

Por fim, o debate sobre correta interpretação de como as incidências tributárias no consumo vão se relacionar com a neutralidade e com os princípios constitucionais é um vasto horizonte tanto para as investigações científicas analíticas - seja na perspectiva moral que propomos dentro do direito, seja nas formulações econômicas de linhagem *exata* - como também para os debates em foros menos analíticos, nas associações civis e agremiações representativas dos mais variados segmentos sociais.

¹⁰² As funções do CONFAZ encontram regência na Lei Complementar n° 24, de 7 de janeiro de 1975.

¹⁰³ Em Minas Gerais, os Protocolos de Intenção celebrados pelos contribuintes individuais com o Estado são instrumentalizados pela Superintendência de Legislação Tributária (SLT), conforme disposições dos artigos 26 a 35 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do estado de Minas Gerais (CLTA/MG), compilada pelo Decreto Estadual n° 23.780, de 10 de agosto de 1984.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

1. A idéia que conecta a neutralidade ao imobilismo, inação, ou perpetuação do estado de coisas vigente não é algo que se identifica com a proto-história do conceito. Ao contrário, a neutralidade, no seu nascedouro, confundia-se com a própria idéia de *res publica* ou busca pelo interesse comum, o que sugere a penetração na anatomia do argumento. A fixação da neutralidade com o abstencionismo do governo e com o *status quo* é idéia tipicamente ligada à aurora da tradição liberal, forte na autonomia maximizada do indivíduo e na passagem da idéia do bem comum para o bem individual, de “ontologia atomística”.

2. Essa noção de neutralidade ligada a uma postura abstencionista, negligente, de conservação do *status quo*, contudo, incrustou-se de forma poderosa no pensamento político até a contemporaneidade, informando os mais acatados binômios reproduzidos no direito público, como entre ação e inação, ou direitos positivos e negativos, ou mesmo a teoria cronológica do surgimento dos direitos.

3. Analisando os grandes cânones do direito constitucional norte-americano, Cass Sunstein põe em xeque, primeiro, as compreensões atuais sobre a liberdade de expressão nos Estados Unidos. Segundo o autor, a visão preponderante de que deve haver um amplo espaço de oxigenação para o discurso, independente de seus riscos, conteúdo e intenções, só pode servir mal à democracia. Assim, um princípio de neutralidade conectado a uma matriz democrática exigiria dissecar qualitativamente o universo do discurso, a fim de estabelecer qual a classe de discurso que mereceria ampla proteção constitucional e qual, em nome da democracia, estaria sujeita a melhorias corretivas, já que o discurso não nasce, em nenhuma medida, da natureza, mas é produto e função do próprio direito.

4. No campo da sexualidade, Sunstein também indica, a partir da célebre decisão da Suprema Corte americana em *Roe*, que cancelou a prática do aborto consensual, como as visões sobre o tema ainda reproduzem a neutralidade do *status quo*. Isso porque a questão foi, a todo tempo, acessada através do direito fundamental à autonomia, esquivando-se da questão da igualdade entre sexos, ou o fato de se transformar, através do direito, uma diferença biológica em uma fonte sistêmica de desvantagem social. A visão em *Roe*, ainda que de forma velada,

reproduz o *status quo* e o papel da mulher como preponderantemente reprodutora. Tanto assim que, em casos posteriores, a Suprema Corte negou o financiamento e o aconselhamento médico em casos de aborto, os quais eram previstos na hipótese do parto. O *status quo* da sexualidade é, também aqui, considerado como que parte da natureza, imune ao direito.

5. Todavia, há amplo material filosófico e democrático que concorre para o burilamento de um conceito positivo de neutralidade, que, encampando a racionalidade discursiva, afine-o a uma exigência de imparcialidade, de depuração qualitativa de razões a serviço da democracia e da justiça constitucional.

6. Na perspectiva da filosofia pragmática, com apoio em Robert Brandom, afastamos a corrente representacionista de conceitos-em-si, ontologicamente comprometidos e imutáveis, em prol do reconhecimento de que os conceitos são moldados e construídos pelo uso. Assim, inverte-se a ordem explicativa: não é um conteúdo previamente fechado de neutralidade que vai lhe condicionar o uso; mas antes o uso justificado que lhe vai determinar o sentido.

7. Na filosofia do direito, colhemos em Ronald Dworkin contribuições que, ao invés de identificar a interpretação constitucional com o *status quo*, representado pelas distribuições sociais presentes, vê na interpretação um *continuum* em constante processo de formação, regido pela força do melhor argumento, utilizando-se da metáfora de um *romance em cadeia*. Importante na obra dworkiana, também, a constatação de que todos os casos constitucionais são, no mais, *hard cases* aos quais alude Hart, e devem, pois, ser mediados por um longo processo discursivo na busca e cobrança de boas razões.

8. A partir desses pressupostos, tratamos de descortinar o estado da arte na área do direito tributário, sobretudo no domínio da tributação do consumo, corte epistemológico de nossa pesquisa. Em primeiro lugar, identificamos como áreas adjacentes ao consumo, dentro do próprio direito tributário, são mais receptivas à utilização plástica, modeladora, dos tributos como forma de interferência nos arranjos sociais com vistas a melhorias nos desfechos democráticos.

9. Assim, no campo da tributação da renda, já se aponta para a necessidade de calibragem do Imposto de Renda como forma de, ainda que perturbando o *status quo* das escolhas individuais, por a salvo instituições sociais que recebem tutela constitucional expressa, como a família. No campo do direito tributário internacional,

são recorrentes as práticas de utilização da via da celebração de tratados internacionais, ou mesmo da adoção de mecanismos internos como o *transfer price*, de forma a que, imiscuindo-se os governos na liberdade de contratar irrefreada das empresas, ou na soberania absoluta uns dos outros, atinja-se um equilíbrio ótimo entre competitividade internacional e combate a práticas abusivas de evasão fiscal e fraudes nas transações comerciais internacionais.

10. No âmbito exclusivo da tributação do consumo, todavia, algo ainda muito próximo de uma neutralidade do *status quo* ainda parece estar em marcha. O lugar comum nesse subdomínio, com efeito, é uma visão de neutralidade conectada à noção de que os tributos, para que sejam neutros, não podem provocar “distorções”, “perturbações” ou “efeitos” artificiais nos arranjos do consumo e da produção. O prejuízo à democracia só pode ser desastroso. E as premissas subjacentes são a de que o *status quo* da produção é parte da natureza, um sacrossanto anterior ao direito, e, pois, imune às melhorias legislativas.

11. Assim, demonstrando como os debates acadêmicos e judiciais passam a largo de questões morais, éticas do sistema, e de uma discussão maior sobre o papel do direito e seu compromisso com a democracia e justiça constitucionais, representada metonimicamente no princípio da neutralidade, sugerimos uma nova guinada na cosmovisão tributária. Indicamos o rumo da busca pelo sentido escondido por detrás da neutralidade, ilustrada no princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI e ICMS, através de razões içadas da gramática das práticas sociais, e cujo deslinde deve seguir um longo e indesejável diálogo sobre o conteúdo desse princípio-conceito em cada situação-teste concreta, a partir de critérios de imparcialidade e depuração qualitativa de razões, debate que não se circunscreve a uma ou outra esferas de organização social, senão a todas elas em complementaridade.

REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. **Teoria da Argumentação Jurídica**. Tradução de Zilda Hutchinson Schild Silva. São Paulo: Landy, 2001, p. 272.

APEL, K.O. **Ethique de la Discussion**. Paris: CERF, 1994, p. 102-104. Tradução livre.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 16. ed. Rev. e at. por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 392.

BARCELLOS, Ana Paula. **A Eficácia Jurídica dos Princípios Constitucionais: o princípio da dignidade da pessoa humana**. Rio de Janeiro: Renovar, 2002, p. 238-39.

BARCELLOS, Ana Paula; BARROSO, Luís Roberto. O Começo da História: A nova interpretação constitucional e o papel dos princípios no direito brasileiro. In: SAMPAIO, José Adércio Leite (Coord.). **Crises e Desafios da Constituição**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 480.

BASTO, José Guilherme Xavier de. **A Tributação do Consumo e sua Coordenação Internacional**. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais/Ministério das Finanças, 1991, p. 29.

BIGNOTTO, Newton. Ética e Vida Pública. In: SAMPAIO, José Adércio Leite (Coord.). **Crises e Desafios da Constituição**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 330-31.

BLACKMUN, J. **Supreme Court of The United States: opinion of the Court – 2008**. Disponível em: http://www.law.cornell.edu/supct/html/historics/USSC_CR_0410_0113_ZO.html< Acesso em: 10 jan. 2008.

BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do Estado Federal Brasileiro**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004, p. 72.

BERCOVICI, Gilberto. **Soberania e Constituição: Para uma Crítica do Constitucionalismo**. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 72-74.

BOBBIO, Norberto; MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. **Dicionário de**

Política. 11. ed. Brasília: UNB, 1998, p. 940. v. 2.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 1997, p.. 524 e ss.

BORGES, José Souto Maior. **Teoria Geral da Isenção Tributária**. 3. ed. rev. e at. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 341.

BRANDOM, Robert B. **Articulating Reasons: an Introduction to Inferentialism**. Cambridge: Harvard University Press, 2001a, p. 48. Tradução livre.

BRANDOM, Robert B. **Making it Explicit: Reasoning, Representing and Discursive Commitment**. 4. ed. Cambridge, MA: Harvard University Press, 2001b, p. 181. Tradução livre.

BRASIL. Emenda Constitucional 23, de 1º de dezembro de 1983. **Diário Oficial da União**. Brasília, 5 dez.1983.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988. Arts. 1º e 18.

BRENNAN, J. **Supreme Court of the United States: Opinion of the Court**. Disponível em: <http://www.law.cornell.edu/supct/search/display.html?terms=sullivan%20new%20york%20times&url=/supct/html/historics/USSC_CR_0376_0254_ZO.html> Acesso em: 06 mar. 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência**. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 136-37.

CARVALHO, Paulo de Barros. Isenções tributárias do IPI em face do princípio da não-cumulatividade. Parecer. **Revista Dialética Direito Tributário**, São Paulo, n. 33. 1998, p. 163.

COMPARATO, Fábio Konder. **A Afirmação Histórica dos Direitos Humanos**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 37-53.

DERZI, Misabel Abreu Machado. As transformações contemporâneas do tributo: em direção a uma outra cultura tributária? As exonerações tributárias e a concorrência fiscal no âmbito interno e internacional. VIII Congresso de Direito Tributário da ABRADT. **Revista Internacional de Direito Tributário**, Belo Horizonte, v. 2, jul./dez. 2004, p. 23.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas de Atualização. In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p 300-01.

DERZI, Misabel Abreu Machado; COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Direito Tributário Aplicado: Estudo e Pareceres**. Belo Horizonte: Del Rey, 1997, p. 26.

DUARTE, Maria Luísa. **A Teoria dos Poderes Implícitos e a Delimitação de Competência entre A União Européia e os Estados-Membros**. Lisboa: Lex, 1997, p. 25.

DUMMETT, Michael. **Frege's Philosophy of Language**. New York: Harper and Row, 1973, p. 453.

DWORKIN, Ronald. **Levando os Direitos a Sério**. Tradução de Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 158-161.

DWORKIN, Ronald. **O Império do Direito**. Tradução de Jéferson Luiz Camargo. São Paulo: Martins Fontes, 2003, p. 276-77.

BRASIL. Emenda Constitucional 23, de 1º de dezembro de 1983. **Diário Oficial da União**. Brasília, 5 dez. 1983.

FACHIN, Luiz Edson. **Elementos Críticos de Direito de Família**. Rio de Janeiro: Renovar, p. 01-58.

GODOI, Marciano Seabra de. **A não-cumulatividade e suas conseqüências sobre o creditamento de IPI nas operações desoneradas ao longo da cadeia produtiva**: Artigo Inédito. 2007, p. 21-22.

GRAETZ, Michael J. 100 Milhões de Declarações Desnecessárias: um novo começo para o Sistema Tributário Americano. Trd. Fernando Alves Gomes. **Revista Internacional de Direito Tributário**, Belo Horizonte, v. 1, jan./jun. 2004, p. 304.

HABERMAS, Jurgen. **Racionalidade e Comunicação**. Tradução de Paulo Rodrigues. Lisboa: Edições 70, 1996, p. 206.

HABERMAS, Jurgen. From Kant to Hegel: On Robert Brandom's Pragmatic Philosophy of Language. In: **European Journal of Philosophy**, v. 8, n.3, 2000, p. 322. Tradução livre.

HABERMAS, Jurgen. **Theory of Communicative Action - Lifeworld and System: a Critique of Functionalist Reason**. Tradução de Thomas McCarthy. Boston: Beacon Press, 1987, p. 309. v.2.

HART, H.L.A. **The Concept of Law**. 2. ed. Oxford: Clarendon Press, 1997, 328p.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. **The Cost Of Rights: Why Liberty Depends on Taxes**. New York: Norton & Co., 1999, p. 52-3. In: AMARAL, Gustavo. **Direito, Escassez & Escolha**. Rio de Janeiro: Renovar, 2001, p. 74-5.

HUGO, Victor. **Os Trabalhadores do Mar**. Tradução de Machado de Assis. São Paulo: Nova Cultural, 2002, p. 236-237.

LEMKE, Gisele. **Imposto de Renda: os Conceitos de Renda e Disponibilidade Econômica e Jurídica**. São Paulo: Dialética, 1998, p. 13.

MACHADO, Hugo de Brito. Virtudes e Defeitos da Não-Cumulatividade no Sistema Tributário Brasileiro. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **O Princípio da Não-Cumulatividade. Pesquisas Tributárias**. São Paulo: RT e Centro de Extensão Univesitária, 2004, p. 89. Nova Série n° 10.

MARCONDES, Danilo. **Iniciação à História da Filosofia: dos Pré-Socráticos a Wittgenstein**. 6ª ed. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 2001, p. 261.

MARTÍNEZ, Soares. **Direito Fiscal**. 10. ed. Coimbra: Almedina, 1998, p. 618.

MATTEUCCI, Nicola. Verbete "República". In: BOBBIO, Norberto, et al. **Dicionário de Política**. 11. ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1998, p. 1107-09. v. 2.

MCDOWELL, John. **Brandom on Representation and Inference**. In: Philosophy and Phenomenological Research, v.. 57, n.1, mar./1997. Tradução livre.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Hermenêutica Constitucional e Direitos Fundamentais**. Brasília: Brasília Jurídica, 2000, p. 142-43.

MULLER, Friedrich. **Métodos de Trabalho do Direito Constitucional**. 3. ed. Tradução de Peter Naumann. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 25-26.

OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. **Reviravolta Linguístico-Pragmática na Filosofia Contemporânea**. São Paulo: Loyola, 1996, 427 p.

PERRELMAN, Chaim. **Rhétorique et Philosophie**: pour une théorie de l'argumentation en philosophie. Paris: PUF, 1952, p. 153.

RAWLS, John. **Justiça como Equidade**: uma Reformulação. Tradução de Claudia Berliner. São Paulo: Martins Fontes, 2003, p. 60.

RIO GRANDE DO SUL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. RE 212.484, Rel. Min. Nelson Jobim. Mar. 1998. Disponível em: <<http://www.stf.gov.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=69102&caixaBusca=N>> Acesso em: 28 maio 2007.

RORTY, Richard. **Consequences of Pragmatism**: Essays 1972-1980. 6. ed. Minneapolis: University of Minneapolis Press, 1994, p. 166. Tradução livre.

ROSENFELD, Michel. **A Identidade do Sujeito Constitucional**. Tradução de Menelick De Carvalho Netto. Belo Horizonte: Mandamentos, 2003, p. 39-40.

SAMPAIO, José Adércio Leite. **A Constituição Reinventada pela Jurisdição Constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002, p. 573.

SAMPAIO, José Adércio Leite. **Direito à Intimidade e à Vida Privada**: uma visão jurídica da sexualidade, da família, da comunicação e informações pessoais, da vida e da morte. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 387-88.

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon Pontes. A Não-Cumulatividade no Direito Brasileiro (Aspectos Controversos). In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **O Princípio da Não-Cumulatividade**: Pesquisas Tributárias. São Paulo: RT e Centro de Extensão Univesitária, 2004, p. 482. Nova Série n° 10.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A Eficácia dos Direitos Fundamentais**. 5. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed. 2005, p. 53-4.

SARLET, Ingo Wolfgang. Proibição de Retrocesso, Dignidade da Pessoa Humana e Direitos Sociais: Manifestação de um Constitucionalismo Dirigente Possível. In: BONAVIDES, Paulo; LIMA, Francisco Gérson Marques de; BEDÊ, Fayga Silveira (Coord.). **Constituição e Democracia: Estudos em Homenagem a J.J. Gomes Canotilho**. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 315.

STEWART, J. **Supreme Court of The United States: Opinion of the Court - 2008**. Disponível em: <
http://www.law.cornell.edu/supct/html/historics/USSC_CR_0424_0507_ZO.html>
 Acesso em: 06 mar. 2008.

STRECK, Lênio Luiz. A Hermenêutica Filosófica e as possibilidades de superação do positivismo pelo (Neo) Constitucionalismo. In: SAMPAIO, José Adércio Leite (Coord.). **Constituição e Crise Política**. Belo Horizonte: Del Rey, 2006, p. 274.

SUNSTEIN, Cass R. **After the Rights Revolution: Reconceiving the Regulatory State**. Cambridge, MA: Harvard University Press, 1990, 236 p.

SUNSTEIN, Cass. **Partial Constitution**. Cambridge, MA: Harvard University Press, 1993, p. 255. Tradução nossa.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **STF decide pela impossibilidade de compensação de créditos de IPI**. Disponível em: <
<http://www.stf.gov.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=69102&caixaBusca=N>> Acesso em: 28 maio 2007.

TÔRRES, Heleno. **Direito Tributário Internacional: Planejamento tributário e operações transnacionais**. São Paulo: RT, 2001, p. 163.

TORRES, Ricardo Lobo. É possível a criação do IVA no Brasil? In: **Revista Diálogo Jurídico** 15-Jan./Fev./Mar./2007. Disponível em: <
www.direitopublico.com.br/pdf/possivel_criacao_iva_brasil.pdf> Acesso em: 10 jun. 2007b, p. 19.

TORRES, Ricardo Lobo. O Princípio da Não-Cumulatividade e o IVA no Direito Comparado. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **O Princípio da Não-Cumulatividade: Pesquisas Tributárias**. São Paulo: RT e Centro de Extensão

Univesitária, 2004, p. 140-1. Nova Série n° 10

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2007a, p. 317. V. 4.

TRIBE, Laurence; DORF, Michael. **Hermenêutica Constitucional**. Tradução de Amarílis de Souza Birchal. Belo Horizonte: Del Rey, 2007, p. 12.

TROTABAS, Louis; COTTERET, Jean Marie. **Droit Fiscal**. 8. ed. Paris: Dalloz, 1997, p. 208-10.

VALEO, Buckley V. **Supreme Court of The United States**: appeal from the united states court of appeals for the district of Columbia circuit - 2008. Disponível em: <http://www.law.cornell.edu/supct/search/display.html?terms=buckley%20valeo&url=/supct/html/historics/USSC_CR_0424_0001_ZS.html> Acesso em: 06 mar. 2008.

VIEHWEG, Theodor. **Tópica e Jurisprudência**. Brasília: UNB, 1979, p. 91.

WITTGENSTEIN, Ludwig. **Philosophical Investigations**. 2. ed. Tradução para o inglês: G.E.M. Anscombe. Oxford: Blackwell Pbl., 1958, p. 227. Tradução nossa.

XAVIER, Alberto Pinheiro. Do Direito ao Crédito de IPI nas Aquisições de Insumos Sujeitos a Alíquota Zero. **Revista Dialética Direito Tributário**, São Paulo, n. 120. 2005, p. 13.

ZILVETI, Fernando Aurelio. Variações sobre o Princípio da Neutralidade no Direito Tributário Internacional. In: COSTA, Alcides Jorge, SCHOUERI, Luís Eduardo, BONILHA, Paulo Celso Begstrom. (Coord.) **Direito Tributário Atual**. São Paulo: Dialética/IBDT, 2005, p. 37.