

Dco.

# REVISTA DE DIREITO MERCANTIL

industrial, econômico  
e financeiro

---

106



Publicação do  
Instituto Brasileiro de Direito Comercial Comparado  
e Biblioteca Tullio Ascarelli  
do Departamento de Direito Comercial  
da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo

Ano XXXVI (Nova Série)  
abril-junho/1997

 **MALHEIROS  
EDITORES**

# REVISTA DE DIREITO MERCANTIL

industrial, econômico e financeiro

Nova Série - Ano XXXVI — n. 106 — abril-junho de 1997

## FUNDADORES

1ª FASE: WALDEMAR FERREIRA

FASE ATUAL: PROF. PHILOMENO J. DA COSTA (†)  
PROF. FÁBIO KONDER COMPARATO

SUPERVISOR GERAL: PROF. WALDIRIO BULGARELLI

COMITÊ DE REDAÇÃO: MAURO RODRIGUES PENTEADO,  
HAROLDO MALHEIROS DUCLERC VERÇOSA,  
JOSÉ ALEXANDRE TAVARES GUERREIRO, ANTONIO MARTIN

### *REVISTA DE DIREITO MERCANTIL*

publicação trimestral de  
MALHEIROS EDITORES LTDA.

Rua Paes de Araújo, 29, conjunto 171

CEP: 04531-940

São Paulo, SP - Brasil - Tels. 822-9205

820-9718 - 820-5549 - Fax. 829-2495

Diretor Responsável: Álvaro Malheiros  
Diretora: Suzana Fleury Malheiros  
Supervisão Gráfica: Vânia Lúcia Amato

Assinaturas e comercialização:  
CATAVENTO DISTRIBUIDORA DE  
LIVROS S.A.

Rua Conselheiro Ramalho, 928

CEP 01325-000

São Paulo, SP - Brasil

Tel. 289-0811 - Fax. 251-3756

Composição: EDITORA FRASE LTDA.  
Impressão: GRÁFICA E EDITORA FCA  
(FUNDAÇÃO DE CIÊNCIAS APLICADAS)

## SUMÁRIO

### **DOCTRINA**

A TEORIA DA APARÊNCIA E O DIREITO BANCÁRIO .....	7
— Arnaldo Wald	
ACORDO DE ACIONISTAS .....	20
— Modesto Carvalhosa	
SEGURO DE DANO MORAL RESULTANTE DE ACIDENTE COM VEÍCULO AUTOMOTOR .....	25
— Rachel Sztajn	
ATUAÇÃO ESTATAL E ILÍCITO ANTITRUSTE .....	35
— Calixto Salomão Filho	
RESPONSABILIDADE DO CONTROLADOR, DOS SÓCIOS E DOS ADMINISTRADORES DE EMPRESAS DE CONSÓRCIOS, SUA APRECIÇÃO À LUZ DO DIREITO DO CONSUMIDOR .....	48
— Haroldo Malheiros Duclerc Verçosa	
ASSEMBLÉIA DE COTISTAS NA SOCIEDADE LIMITADA — Aplicação da legislação societária .....	53
— João Luiz Coelho da Rocha	
A INTRODUÇÃO NO NOSSO ORDENAMENTO JURÍDICO DO REQUISITO DA ATIVIDADE INVENTIVA COMO CONDIÇÃO LEGAL PARA A CONCESSÃO DE UMA PATENTE DE INVENÇÃO .....	58
— Gustavo José Ferreira Barbosa	
DA OBRIGATORIEDADE POR PARTE DO ADQUIRENTE DO CONTROLE DE SOCIEDADE POR AÇÕES DE CAPITAL ABERTO DE FAZER SIMULTÂNEA OFERTA PÚBLICA, EM IGUAIS CONDIÇÕES, AOS ACIONISTAS MINORITÁRIOS — ART. 254 DA LEI 6.404/76 E RESOLUÇÃO CMN 401/76 — É EFETIVO MECANISMO DE PROTEÇÃO AOS MINORITÁRIOS? .....	83
— Roberta Nioac Prado	
A EXAUSTÃO DO DIREITO DE MARCAS NA UNIÃO EUROPÉIA E O MERCOSUL .....	107
— Karin Grau-Kuntz e Newton Silveira	

### **ATUALIDADES**

CÓDIGO E NORMAS DE CONDUTA DO SISTEMA FINANCEIRO PORTUGUÊS E COMUNITÁRIO .....	127
— Armindo Saraiva Matias	
CONVENÇÃO DE ARBITRAGEM: CLÁUSULA COMPROMISSÓRIA ESTABELECIDA ANTES DO ADVENTO DA LEI NOVA. DIREITO APLICÁVEL .....	149
— Vera Helena de Mello Franco	

A DESINTERMEDIÇÃO NA OFERTA DE CRÉDITO E O SISTEMA FINANCEIRO NACIONAL: EXAME DO TEMA E POSSÍVEIS CONCLUSÕES ....	154
— Cassio M. C. Penteado Jr.	
O ICMS E OS SERVIÇOS DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. NÃO-INCIDÊNCIA .....	164
— João Luiz Coelho da Rocha	
CONCEITO DE PREPOSTO .....	169
— Sérgio Sérvulo da Cunha	
AS CENTRAIS DE RISCO E O SIGILO BANCÁRIO .....	174
— Carlos Alberto Hagstrom	
ANOTAÇÕES SOBRE A LEGITIMAÇÃO PARA REQUERER A APURAÇÃO DE HAVERES .....	178
— José Alfredo Ferrari Sabino	
<b>MERCOSUL</b>	
MERCOSUL — NORMAS DE IMPLANTAÇÃO — FORÇA VINCULANTE...	185
— José Alfredo Borges	
<b>DOCUMENTOS</b>	
THE CLAYTON ACT — CONTROLE DE CONCENTRAÇÃO DE EMPRESAS ..	197

## COLABORAM NESTE NÚMERO

---

**ARMINDO SARAIVA MATIAS**

Professor na Universidade Autónoma de Lisboa.

**ARNOLDO WALD**

Advogado. Professor da Universidade Estadual do Rio de Janeiro. Ex-Procurador Geral do Estado da Guanabara. Ex-Presidente da CVM.

**CALIXTO SALOMÃO FILHO**

Livre-Docente e Professor de Direito Comercial da Faculdade de Direito da USP.

**CARLOS ALBERTO HAGSTROM**

Ex-Procurador do Banco Central. Advogado em Brasília.

**CASSIO M. C. PENTEADO JR.**

Advogado em São Paulo. Professor da FMU/SP.

**GUSTAVO JOSÉ FERREIRA BARBOSA**

Advogado no Rio de Janeiro.

**HAROLDO MALHEIROS DUCLERC VERÇOSA**

Advogado. Mestre e Doutor em Direito Comercial pela USP. Professor de Direito Comercial da Faculdade de Direito da USP. Ex-Procurador do Banco Central do Brasil.

**JOÃO LUIZ COELHO DA ROCHA**

Advogado no Rio de Janeiro.

**JOSÉ ALFREDO BORGES**

Professor da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais. Procurador da Fazenda do Estado de Minas Gerais. Advogado em Belo Horizonte.

**JOSÉ ALFREDO FERRARI SABINO**

Procurador do Estado e Advogado no Rio de Janeiro.

**KARIN GRAU-KUNTZ**

Pequisadora no Max-Planck-Institut fuer auslaendisches und internationales Patent, Urheberund Wettbewerbsrecht (Muenchen). Mestranda na Faculdade de Direito de Munique (Ludwig-Maximilians-Universitaet).

**NEWTON SILVEIRA**

Doutor em Direito Comercial e Mestre em Direito Civil pela Faculdade de Direito da USP. Secretário Geral Adjunto do IIDA-Instituto Interamericano de Direito do Autor. Advogado e Procurador junto ao Instituto Nacional da Propriedade Industrial.

**RACHEL SZTAIN**

Livre-Docente e Professora Doutora de Direito Comercial da Faculdade de Direito da USP.

**ROBERTA NIOAC PRADO**

Advogada. Pós-graduanda em Direito Comercial na Faculdade de Direito da USP.

**SÉRGIO SÉRVULO DA CUNHA**

Advogado.

**VERA HELENA DE MELLO FRANCO**

Professora Assistente Doutora da Faculdade de Direito da USP. Advogada em São Paulo.

**MODESTO CARVALHOSA**

Advogado em São Paulo

# Mercosul

## MERCOSUL — NORMAS DE IMPLANTAÇÃO — FORÇA VINCULANTE

### Comunicação para o I Seminário Ibero-Brasileiro de Direito Público (Tema 3 — Mercosul — Legislação e Tributação)

JOSÉ ALFREDO BORGES

*1. Introdução. 2. Tratado internacional - Disciplina jurídica. 3. Regime constitucional brasileiro. 4. Discriminação constitucional de rendas — Fundamentos. 5. Tratado internacional — Âmbito de validade. 6. Mercosul — Normas de implantação — Força vinculantes. 7. Bibliografia.*

#### **1. Introdução**

Desde 1º de janeiro de 1995 que se encontra em vigor o Mercosul, Mercado Comum do Sul, constituído entre a República Argentina, a República Federativa do Brasil, a República do Paraguai e a República Oriental do Uruguai, por meio do *Tratado de Asunción*, firmado em 26 de março de 1991.

Dentre as medidas pactuadas, conforme assinalado no art. 1º do *Tratado de Asunción*, há que se destacar que o Mercado Comum do Sul implica:

— a *livre circulação de bens, serviços e fatores produtivos* entre os países signatários, através, entre outros, da *eliminação dos direitos alfandegários* e restrições não-tarifárias à circulação de mercadorias e de qualquer outra medida de efeito vinculante;

— o *estabelecimento de uma tarifa externa comum* e a adoção de uma política comercial comum *em relação a terceiros Estados* ou agrupamentos de Estados e a coordenação de posições em foros econômico-comerciais regionais e internacionais.

Dispôs, ainda, o art. 2º do *Tratado de Asunción* que o Mercosul se fundaria na reciprocidade de direitos e obrigações entre os Estados signatários. E o art. 7º determina que, *em matéria de impostos, taxas e outros gravames internos, os produtos originários do território* de um Estado-parte gozarão, nos outros Estados-parte, o mesmo tratamento que se aplique ao produto nacional.

Preocupa-nos — e constitui o móbil da presente comunicação — a verificação da força vinculante de tais normas ajustadas, no que toca aos Estados Federados, notadamente com relação aos Estados-

membros da Federação, províncias e outras subdivisões políticas. É que dois dos Estados signatários — Brasil e Argentina — são Estados federais, em decorrência do que se atribui competência tributária às diversas esferas de governo. De outro lado, como a solução constitucional de quase todo Estado Federal é atribuir ao ente central a competência para representar o País no plano externo, celebrando tratados com outros Países, por exemplo, resta saber se esta competência interfere, de alguma forma, na repartição de competências tributárias determinada na mesma Constituição, questão cujo deslinde é fundamental para conferir maior segurança às relações externas e aos ajustes decorrentes das mesmas.

Esta preocupação deve caber, também, a todas as partes que compareçam a um foro internacional qualquer, para celebração de um tratado. Todos devem estar atentos para os requisitos e os cuidados necessários à celebração de tratados internacionais que envolvam a participação de Estados Federados, a fim de evitar a imputação de invalidez ou a inaplicabilidade dos mesmos, em prejuízo para as partes contratantes e para os objetivos colimados pelos acordos ajustados.

No caso do Mercosul, ao lado destas dúvidas assinaladas há que se anotar um dado da realidade, de como vem se processando a constituição efetiva deste mercado comum: no que toca ao Brasil, pelo menos, os Estados-membros da Federação estão inteiramente alijados das negociações, que vêm se processando por autoridades federais, com o auxílio de consultores e assessores especializados nos diversos assuntos em pauta por elas (pelas autoridades federais) convidados.

Não se tem notícia, sequer, de grupo de trabalho no âmbito da Comissão Técnica Permanente do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e de Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações — COTEPE/ICMS, órgão preparatório das minutas de convênios en-

tre os Estados e Distrito Federal, a serem objeto de deliberação pelo Conselho de Política Fazendária — CONFAZ, órgão colegiado que congrega os Secretários de Fazenda dos diversos Estados-membros e do Distrito Federal e o Ministro da Fazenda. É neste colegiado que se decidem as exonerações em matéria de ICMS, tributo da competência dos Estados-membros — se bem que com características nitidamente nacionais — e que tem, na Constituição Federal, uma disciplina casuística que não deixa ao Estado-membro qualquer margem de decisão com relação à descrição da hipótese de incidência do tributo e de sua consequência, ou seja, à descrição da relação jurídica que se instaurará quando da ocorrência do fato jurídico tributário. E nem deixa ao Estado-membro, unilateralmente, a mais mínima parcela de discricionariedade com relação às exonerações em matéria de ICMS, sejam totais ou parciais, e revistam a forma que for: isenção, redução de base de cálculo, redução de alíquota, concessão de créditos presumidos etc.

Qualquer exoneração, ainda que restrita a uma determinada região, tem que ser concedida pela decisão unânime dos Estados-membros, manifestada em convênio firmado para tanto, nos termos do disposto em lei complementar (Constituição da República Federativa do Brasil, art. 155, XII, "g").

A única exceção a essa regra é a possibilidade, também estabelecida pela Constituição da República Federativa do Brasil, de se isentar do ICMS, mediante lei complementar, as exportações de serviços e outros produtos além dos industrializados, que são beneficiários de imunidade (art. 155, § 2º, XII, "e").

Há que se registrar que a lei complementar mencionada pelo texto constitucional brasileiro nos dois dispositivos assinalados é um tipo especial de lei, que exige o quórum qualificado de maioria absoluta para sua aprovação (Constituição da República Federativa do Brasil, art. 69).

E, quanto aos Municípios, que no Brasil têm *status*, constitucionalmente assentado, de entes autônomos politicamente (pessoas políticas), detendo competência para tributar a prestação de serviços, inclusive a encomendantes estabelecidos no Exterior, não se tem, igualmente, notícia de seu envolvimento com relação a decisões relacionados com o Mercosul.

Vem, então, a indagação: será que um regime constitucional tão rígido poderia ser contrariado através de um tratado celebrado pelo Brasil, através da União, e que dispusesse sobre exonerações no que toca ao ICMS, estadual, ou o ISS, municipal?

De se crer que não, pois isto resultaria em negar efetividade ao próprio princípio federativo, basilar de todo Estado federado, e que, no caso do Brasil, é colocado entre as chamadas "cláusulas pétreas", ou seja, matérias que só se admite sejam rígidas, ou alteradas, pelo Poder Constituinte originário, não podendo ser objeto de tratamento sequer por emenda constitucional (Constituição da República Federativa do Brasil, art. 60, § 4º), que se traduz em manifestação de Poder Constituinte derivado.

## 2. *Tratado internacional* — *Disciplina jurídica*

Em trabalho datado de 10 anos atrás ("Tratado internacional em matéria tributária como fonte de direito", in *RDT* 27-28/161-178, jan./jul. 1984), procurando estabelecer a natureza jurídica do tratado, e verificar quais as normas de regência de sua revogação e eficácia (força vinculante), trabalho desenvolvido sob a ótica de uma análise no aspecto exclusivamente jurídico do tema, chegamos à conclusão — posição que mantemos, pois, neste particular, o quadro não se alterou — de que é a Constituição de cada Estado soberano que determina, em seu território, o âmbito de validade do tratado internacional.

Naquela oportunidade, avaliando diversos estudos a respeito da ordem jurídica, interna e internacional, chegamos à conclusão de que inexistente, ainda, um Direito Internacional Comum, assim entendido um conjunto de regras certas que obriguem a todos os Estados. Ou seja, inexistente, ao menos por enquanto, uma supra-ordenação em relação ao Direito interno de cada País, ainda que se possa admitir que a mesma esteja em fase de gestação, porque já embrionária.

Veja-se o que ali foi exposto:

Mantendo, assim, a análise no âmbito exclusivamente jurídico, inexistente um Direito Internacional, seja formal, seja consuetudinário — ao menos por enquanto —, o que fulmina a teoria monista de prevalência de um Direito Internacional sobre o nacional.

Sainz de Bujanda<sup>1</sup> e Giuliani Fonrouge,<sup>2</sup> restringindo seu estudo ao Direito Tributário, negam, igualmente, a existência de um Direito Internacional Tributário Comum, assim entendido um conjunto de regras certas que obriguem a todos a Estados. Este Direito, segundo Sainz de Bujanda, estaria ainda em estado embrionário. E Fonrouge, respaldado em Chrétien, é enfático: "Tambien es corriente extender la llamada 'inmunidad fiscal' a los representantes diplomáticos, por razones de cortesia internacional y no por la existencia de una obligación (...) y por cierto que el examen del Derecho Positivo confirma la tendencia a eximir en alguna medida a los representantes extranjeros, pero sin que el uso constituya una regla obligatoria a título de costumbre general o de principio general". Dentre nós, Oscar Tenório<sup>3</sup> já ad-

1. Sainz de Bujanda, *Hacienda y Derecho (Estudios de Derecho Financiero)*, v. III, Madrid, Instituto de Estudios Políticos, 1963, p. 442.

2. Giuliani Fonrouge, *Derecho Financiero*, 3ª ed., v. I, Buenos Aires, Depalma, 1976, p. 326.

3. Oscar Tenório, *Derecho Internacional Privado*, 4ª ed., Rio, Freitas Bastos, 1955, p. 472.

vertia que, a rigor, não se devia falar em Direito Fiscal Internacional.

Se inexistente, portanto, um Direito Internacional regulador, dentre outras matérias, dos tratados internacionais, de sua aplicação, ratificação, revogação, enfim, de sua eficácia no espaço e no tempo, as normas e princípios jurídicos que vão cuidar de tal ato, delineando-o no plano jurídico, serão as normas contidas no Direito interno de cada país. A questão é, pois, estritamente, de Direito Constitucional, e a solução vai ser a solução ditada pela Constituição de cada Estado soberano, que podem ou não ser coincidentes, dependendo da vontade geral da coletividade de cada Estado manifestada na Lei Fundamental respectiva.

Neste sentido é o magistério de Sainz de Bujanda,<sup>4</sup> Pontes de Miranda,<sup>5</sup> Celso de Albuquerque Melo<sup>6</sup> e Franceschini,<sup>7</sup> dentre outros. Mirkine-Guetzévitch<sup>8</sup> e Santi Romano,<sup>9</sup> de forma implícita, e pela ênfase que dão à análise da matéria à luz

4. Sainz de Bujanda, ob. cit., v. III, p. 194. Sainz de Bujanda chega a definir o "Direito Tributário Internacional" como o conjunto de normas de Direito interno que disciplinam relações jurídicotributárias cujos elementos — pessoais, reais ou formais — ficam insertos dentro do âmbito de eficácia de ordenamentos de diversos Estados.

5. Pontes de Miranda, *Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda n. 1 de 1969*, 2ª ed., t. III, São Paulo, Ed. RT, pp. 115, 329 e 330.

6. Celso de Albuquerque Melo, "Os tratados na Constituição", in *As Tendências Atuais do Direito Público*, Rio, Forense, 1976, pp. 119-166. O autor, no entanto, faz colocações ambíguas, sugerindo a existência não só de um Direito Internacional mas, mais ainda, de um Direito Internacional Constitucional (p. 122).

7. José Inácio Franceschini, "Conflito entre os tratados internacionais e as normas de Direito interno que lhes forem posteriores", in *RT* 556/28-30, fev. 1982, Brasil.

8. Mirkine-Guetzévitch, *Evolução Constitucional Européia (Ensaio Sintético)*, Rio, José Konfino, 1975, pp. 131 e ss.

9. Santi Romano, *Princípios de Direito Constitucional Geral*, São Paulo, Ed. RT, 1973, pp. 368 e ss.

da Constituição, manifestam-se, pode-se dizer, no mesmo sentido.<sup>10</sup>

Correta, pois, a teoria monista, que defende a primazia do Direito interno, sendo as regras reguladoras dos tratados internacionais — e os próprios tratados, após ratificados — parte deste Direito. Mas há que se fazer um breve reparo: não se trata, na verdade, de primazia, eis que esta suporia, necessariamente, a existência do Direito Internacional, mera parte, como visto, do Direito interno de cada país.

Desta forma, é a Constituição de cada país que vai regular a celebração, revogação e eficácia do tratado internacional. E isto vem sendo feito desde a Constituição Americana de 1787 (art. VI, item 2), passando pela Constituição de Weimar de 1919 (art. 4º) e pela Constituição Austríaca de 1920 (art. 9º) e chegando às mais recentes Cartas Políticas, a exemplo da Lei Fundamental de Bonn, de 1949 (art. 25), da Constituição Francesa de 1958 (art. 55), da Constituição de Angola de 1975 (art. 59), da Constituição da Argélia de 1976 (art. 158), da Constituição de Portugal de 1976 (arts. 8º, 138 e 164), da Constituição da República Popular da China de 1978 (art. 25) e da Constituição da Espanha de 1978, que dedica todo um capítulo à matéria (arts. 93 e ss.).

As soluções variam de Estado para Estado, mas grande parte das Constituições é expressa no sentido da absorção dos tratados pelo Direito interno do país.

10. De se notar que até mesmo defensores da teoria monista da prevalência do "Direito Internacional" sobre o Direito interno de cada país, como José Carlos Faleiro ("A supremacia dos acordos internacionais sobre a legislação interna", in *Comentários ao Código Tributário Nacional*, v. III, pp. 71-90, São Paulo, Bushatsky, 1977), acabam se contradizendo, e vão buscar fundamento para tal posição na circunstância de que algumas Constituições proclamam ou teriam proclamado a subordinação do Direito interno ao Internacional, esquecendo-se de que, nesta hipótese, só há a prevalência porque o Direito interno assim o determinou.

Agora, no plano da prevalência ou não da norma abrigada em cláusula de tratado internacional sobre a norma de Direito interno que não tenha esta origem, as soluções são variáveis. Um Estado determina a prevalência da norma veiculada no tratado sobre todas as normas infraconstitucionais integrantes do Direito interno, e que não tenham aquela origem. Outro Estado — caso das Federações — já coloca no mesmo plano a norma originária de tratado e a norma que não o é, mas, porém, *emanada do Poder Legislativo Federal*; determinando a prevalência, contudo, caso a norma que não tenha origem em tratado *integre a legislação dos demais entes autônomos politicamente* que não o poder central (União). Um terceiro Estado, apesar de colocar, também, no mesmo plano as normas originárias de tratado com as normas federais que não têm essa origem, não estabelece, todavia, qualquer relação entre aquelas primeiras e as normas emanadas dos Estados-membros ou de outras pessoas de Direito Público interno dotadas de autonomia política — *caso do Brasil*, como se verá à frente. E outros regimes são encontrados, não interessando, aqui, indicar todos.

O que é importante assinalar é que estas soluções, a nível constitucional, são reflexos da ideologia adotada pelo Estado respectivo e das diretivas decorrentes da mesma (da ideologia), proclamada explícita ou implicitamente no próprio texto da Carta Política.

Em termos históricos, José Inácio Franceschini<sup>11</sup> anota resistência à prevalência do denominado “Direito Internacional” desde a Convenção sobre Tratados, assinada em Havana, em 20.2.28, na VI Conferência Interamericana. Os arts. 10 e 11 da Convenção mencionada declaravam a primazia do Direito Internacional, o que levou a delegação de El Salvador a negar seu voto à mesma e a delegação da Bolívia a fazer reservas.

E o que se verifica hoje é o acentuamento disto, com uma tendência recente no sentido de salvaguardar a soberania dos Estados, o que se notaria mesmo na Convenção sobre Direito dos Tratados de Viena, de 1969, em seu art. 27, conjugado com o art. 46.<sup>12</sup>

Salienta, mais, Franceschini,<sup>13</sup> em abono dessa tendência, que a Carta de Direitos e Deveres Econômicos dos Estados, aprovada pela Assembléia-Geral da ONU em dezembro de 1974, estabeleceu que, em matéria de transferência de tecnologia, fez-se prevalecer entre os países economicamente menos desenvolvidos o conceito de primazia das normas de Direito interno sobre as internacionais.

E esta tendência é constatada também no Brasil.

### 3. Regime constitucional brasileiro

A Constituição brasileira cuida de forma expressa, em diversos dispositivos, dos tratados internacionais, a saber: arts. 21, I, 49, I, 84, VIII, 102, III, “b”, e 105, III, “a”. Tal referência expressa, contudo, não faz com que só possam ser invocados, com relação à matéria, os dispositivos mencionados, eis que os princípios gerais constitucionais, abriguem-se onde for, assim como outras normas relacionadas diretamente com o assunto, terão que ser necessariamente compulsados, como o recomenda a interpretação sistemática. E, se assim não se fizer, corre-se o risco de dar às normas contidas nos dispositivos citados uma interpretação ofensiva às normas fundamentais do sistema abrigadas em outros artigos da Constituição, o que se constituirá em erro palmar. Um exemplo: interpretação que se dê a qualquer dispositivo constitucional que implique negação ao regime federativo consagrado no art. 1º não

12. *Idem*, *ibidem*.

13. *Idem*, pp. 32-33.

11. Franceschini, *ob. cit.*, RT 556/32

tem respaldo jurídico, porque ofensiva a princípio basilar da Carta Magna.

Assim, tendo tal cuidado metodológico, passemos a alguns temas centrais da matéria.

A competência para celebração de tratados internacionais<sup>14</sup> é atribuída, comumente, ao Poder Executivo. No caso das Federações, ao Poder Executivo da União, ente central.

Alerta Santi Romano<sup>15</sup> que é função essencialmente executiva aquela pela qual o Estado se relaciona com outros sujeitos da comunidade internacional. Isto como decorrência do "princípio geral, acolhido tanto nas Monarquias como nas Repúblicas, de que pertence aos chefes dos Estados, sejam eles indivíduos ou corpos comum colegiados, a competência de representar internacionalmente o próprio Estado (*jus representationis omnimoda*)".

Isto não impede que a quase-unanimidade das Constituições reclame uma participação do Legislativo no processo, qual seja, a aprovação do tratado celebrado pelo Executivo.

A negociação e a celebração, contudo, ficam por conta do Executivo.

A República Federativa do Brasil não foge a esta regra. Determina o art. 21, I, da Constituição Federal que compete à União manter relações com Estados estrangeiros e com eles celebrar tratados e convenções, bem como participar de organizações internacionais.

Em complemento, o art. 84, VIII, estabelece a competência privativa do Presidente da República para celebrar tratados, convenções e atos internacionais, *ad referendum* do Congresso Nacional.

Então, a competência para celebrar tratados com Estados estrangeiros é do Exe-

cutivo da União. Agora, outros acordos, que não com outros Estados soberanos, poderão ser firmados pelos Estados-membros e Municípios, mas, para tanto, terão estes que obter autorização prévia do Senado Federal, ouvido, necessariamente, o Poder Executivo Federal. Os constitucionalistas<sup>16</sup> justificam tais exigências pela consideração de que a condução da política externa deve ser necessariamente federal e é o Executivo Federal que tem que zelar pela economia, pelas finanças e pelos interesses políticos exteriores da Nação.

Uma operação externa feita por Estado-membro ou Município que não atenda a tais requisitos inexistente, é absolutamente inválida.

*Quanto ao que pode ser objeto do tratado internacional, também tem que ser fixado à luz do texto constitucional.*

Conquanto a Constituição não se refira de forma específica ao problema, a solução para o mesmo pode ser encontrada pela análise da Carta, notadamente dos dispositivos que regulam a repartição de competência entre União, Estados e Municípios.

Em princípio, toda matéria pode ser objeto de tratado internacional. Este objeto, no entanto, vai ter limitações pela própria Constituição dos Estados signatários. É que, segundo a forma de Estado consagrada na Lei Fundamental, pode haver o reconhecimento de autonomia política a mais de um ente no plano interno, o que implica uma repartição de competências entre estes entes. É o caso das Federações, como a República Federativa do Brasil.

Nestas hipóteses, o ente central — que é, como vimos, a quem incumbe a celebração de tratados internacionais — só poderá celebrar tratados que tenham por objeto aquelas matérias que estão atribuídas à sua competência.

14. É bom lembrar que empregamos a expressão "tratado internacional" para designar tão-somente o ajuste entre dois ou mais Estados soberanos.

15. Santi Romano, ob. cit., pp. 368-369.

16. Manoel Gonçalves Ferreira Filho, *Comentários à Constituição Brasileira*, 2ª ed., v. 1ª, São Paulo, Saraiva, 1977, pp. 221-222.

No caso da República Federativa do Brasil, têm autonomia política — ou seja, ditam suas próprias leis, dentro da esfera de competência de cada um — a União, os Estados o Distrito Federal e os Municípios.

A competência da União está regulada, basicamente, nos arts. 21 a 24 e 145 a 154 da Constituição (estes últimos específicos para a matéria tributária). A competência do Município, que lhe assegura a condição de pessoa política, porque dotada constitucionalmente de autonomia política, está definida nos arts. 29, 30, 145 e 156. Aos Estados-membros, além da competência tributária prevista nos arts. 145 e 155, são conferidos todos os poderes que explícita ou implicitamente não lhes sejam vedados pela Constituição (art. 25, § 1º, da Constituição). E, finalmente, ao Distrito Federal são atribuídas as competências legislativas reservadas aos Estados e Municípios (Constituição, art. 32, § 1º).

Convivem, pois, no plano constitucional brasileiro, quatro níveis de competência, com limites rigidamente fixados, e que não podem, portanto, ser desrespeitados, sob pena de ofensa à Constituição e ter, desta forma, obstado seu ingresso no mundo do Direito.

Agora, antes de passar adiante, e extrair do que foi exposto conclusões a respeito da força vinculante dos tratados internacionais nos países federados, há que se fazer uma breve incursão nos fundamentos de uma discriminação de rendas assentada no próprio texto constitucional, como ocorre com as Constituições de Estados Federados, a exemplo do Estado Brasileiro.

#### **4. Discriminação constitucional de rendas — Fundamentos**

A discriminação constitucional de rendas, seja pela fonte (repartição de competências tributárias), seja pelo produto (atribuição de direito de participação na arrecadação de tributo de competência de outra

pessoa política), é uma exigência da consagração do princípio federativo e de seu consectário, a descentralização política, com a atribuição de autonomia política a entes regionais e locais para cuidar do interesse preponderantemente regional ou local, conforme o caso.

A relação do federalismo com a discriminação constitucional de rendas é assinalada por quantos se debruçaram sobre os fundamentos da discriminação de rendas no Estado Federal.

Alexander Hamilton, no *The Federalist*,<sup>17</sup> dissertando sobre a Federação Americana, que, ao contrário da nossa, formou-se por aglutinação, já enfatizava a necessidade de dotar-se o nascente governo federal de competência financeira própria. “A finança é, com propriedade, considerada o princípio vital do corpo político, aquele que lhe sustenta a vida e o movimento e o capacita a exercer suas funções mais essenciais.”

Essa preocupação de libertar o poder central da dependência financeira dos Estados-membros ou províncias, natural nas Federações formadas por aglutinação, apresenta-se também, como salienta Antônio Roberto Sampaio Dória,<sup>18</sup> “embora às avessas, naquelas instituídas a partir de sistemas unitários, cujo poder político deslocando-se parcialmente à periferia deve ser acompanhado de correspondente lastro financeiro autônomo”.

E a maneira de se lastrear a autonomia política é conferir rendas próprias ao ente autônomo politicamente, seja por meio de outorga de competência tributária, seja por meio de participação na receita de tributo de competência alheia, sejam as duas formas. De qualquer modo, contudo, constitui instrumento garantidor de poder político não só a outorga de rendas próprias, como que esta outorga advenha de dispo-

17. Apud Antônio Roberto Sampaio Dória, *Discriminação de Rendas Tributárias*, São Paulo, José Bushatsky, Editor, 1972, p. 12.

18. Ob. cit., p. 12.

sitivos constitucionais, "à margem, portanto, de modificações ditadas por interesses circunstanciais".<sup>19</sup>

Igual entendimento é manifestado por José Afonso da Silva, em trabalho versando o sistema constitucional brasileiro anterior,<sup>20</sup> onde salienta: "A discriminação de rendas, como elemento nuclear do regime federativo, objetiva dar embasamento econômico-financeiro à autonomia constitucional, outorgada às comunidades regionais e locais. Seriam, realmente, muito frágeis as normas constitucionais, conferidoras de autonomia, se não se dessem meios econômico-financeiros às entidades autônomas para a realização de seus encargos e o desenvolvimento de seus serviços".

Na mesma trilha o pensamento de Raul Machado Horta, em trabalho monográfico dedicado especificamente a esta matéria, à luz da Constituição Federal de 1988,<sup>21</sup> em que pontifica: "A relação entre Constituição Federal e repartição de competências é uma relação causal, de modo que, havendo Constituição Federal, haverá, necessariamente, a repartição de competências dentro do próprio documento de fundação jurídica do Estado Federal. Por isso, a repartição de competência é tema central da organização federal. Na avaliação dos publicistas que lidam diuturnamente com o tema, ora a repartição é qualificada de *la grande affaire du federalisme*, ora de *key to the interfederal power structure*, evidenciando a essencialidade da repartição de competência e a razão de sua localização direta no documento constitucional como parte ineliminável da Constituição Federal material".

19. Cf. A. R. Sampaio Dória, ob. cit., p. 15.

20. "Participação do Município na arrecadação da União e do Estado", in *RDP* 10/81-85, Out./Dez. 1969. Na mesma linha, Dalmo de Abreu Dalari, "Isenção geral de tributos municipais e ICMS", in *RDP* 16/271-286, 1971.

21. "Repartição de competência na Constituição Federal de 1988", in *RF* 315/55-66, 1991.

Aqui, é bom ter presente, como já anotado no preâmbulo, que o princípio federativo e a repartição de competências tributárias, dele decorrente, são de tal importância para o Estado Brasileiro, que se constituem matérias que não podem ser objeto de tratamento nem por emenda constitucional, conforme vedação expressa do art. 60, § 4º da Constituição da República Federativa do Brasil, que regula o poder de emenda. Trata-se de matérias — o princípio federativo e a repartição de competências dele decorrente — que só podem ser tratadas pelo legislador investido em poder constituinte originário.

Enfatizando a necessidade do mais absoluto respeito à repartição de competências tributárias, a fim de que seja salvaguardado o princípio federativo, proclama expressamente a Constituição Brasileira, no art. 151, III, que é vedado à União instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios. Não precisaria nem ter sido proclamada tal vedação, pois é uma redundância. A vedação, que abrange as isenções e outras formas exonerativas tributárias quaisquer, é uma resultante lógica do princípio geral de repartição de competências e sua íntima relação com o princípio federativo.

## 5. *Tratado internacional* — *Âmbito de validade*

Destarte, a União, no caso brasileiro, ao celebrar um tratado internacional, terá que se ater às matérias cuja competência lhe seja outorgada pela Constituição. Naquilo que desborde tais limites, é o tratado inconstitucional, inexistindo, pois, juridicamente, e não obrigando a ninguém, seja o Estado Brasileiro, como um todo, sejam seus súditos, seja, ainda, qualquer pessoa jurídica de Direito Público interno dotada de autonomia política. O vício da competência torna a disposição do tratado assim maculada absolutamente inválida juridicamente.

O tratado internacional, por ser da competência privativa da União, só poderá ter por objeto matérias cuja regulação esteja cometida constitucionalmente à União. Equipara-se o tratado internacional a uma lei ordinária federal, sujeitando-se ao mesmo regime de validade, vigência e aplicação desta.

Assim, o tratado internacional só prevalece sobre a lei federal ordinária que preexistir; e isto inclusive em matéria tributária. Não prevalece, pois, sobre a lei federal que lhe sobrevenha e que com ele conflite.

E, no tocante à lei estadual, quando esta versar matéria da competência do Estado-membro, não prevalece o tratado internacional nem sobre a anterior e muito menos sobre a posterior, isto pela repartição rígida de competência, típica do Estado Federal.

Sampaio Dória<sup>22</sup>, defendendo a revogabilidade dos tratados por lei posterior, diz que “*é o Legislativo quem confere, em regime de exclusividade, virtude atuante aos tratados. Se assim é, ao legislador, também, incumbe a faculdade de despi-los, tácita ou expressamente, de sua força operante*”.

No julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal, em sua composição plena, do RE 80.004-SE,<sup>23</sup> que se constituiu em um *leading case*, foi assentado que só a Constituição poderia impor a prevalência do tratado sobre o Direito interno. E, como não o fez, o conflito entre duas disposições, uma de tratado ratificado, outra de lei interna, se resolverá pela regra geral destinada a solucionar o conflito entre as leis: *lex posterior derogat legi priori*.

Reforçam esta conclusão os arts. 102, III, “b”, e 105, III, “a”, da Constituição Brasileira, que colocam no mesmo nível o tratado e a lei federal.

22. *Da Lei Tributária no Tempo*, São Paulo, 1968, p. 53.

23. STF, RTJ 83/809-848.

E isto se aplica, sem qualquer sombra de dúvida, à matéria tributária, sendo manifesta a inconstitucionalidade do art. 98 do Código Tributário Nacional Brasileiro na parte em que estabelece uma supremacia do tratado internacional em matéria tributária sobre a legislação tributária superveniente. O tratado internacional em matéria tributária, devidamente ratificado, tem força revogatória apenas da lei ordinária federal anterior, tão-somente.

Se, portanto, um tratado internacional dispuser de forma a interferir na competência tributária de Estado-membro, do Distrito Federal e do Município, o Congresso Nacional está obrigado a negar-lhe aprovação, pela mácula da inconstitucionalidade.

E caso, por descuido, passe o mesmo pelo Legislativo, poderá qualquer interessado instar junto a uma das pessoas, órgãos ou entidades legitimados ativamente para a propositura de ação direta de inconstitucionalidade, indicados no art. 103 da Constituição Brasileira, para que a proponham.

O tratado, equiparado pelo Direito Constitucional Brasileiro a lei ordinária federal, não é o veículo constitucionalmente hábil para imprimir qualquer alteração ou, de qualquer forma, dispor sobre matéria da competência privativa das demais pessoas políticas, que não a União.

E, como a faculdade de conceder isenção ou outra modalidade de exoneração tributária qualquer é ínsita ao poder de tributar — salvo as duas hipóteses de isenção heterônoma previstas na Constituição (arts. 155, § 2º, XII, “e”, e 156, § 4º, II) — não pode o tratado internacional dispor no sentido da concessão de exoneração tributária de tributos de competência dos Estados-membros, do Distrito Federal ou dos Municípios. Se o fizer, a disposição respectiva será tida como inexistente juridicamente, por colisão frontal com o texto da Constituição, não-obrigando, pois, pelo seu teor, nem a União signatária, nem as pessoas políti-

cas brasileiras não-signatárias do mesmo, e nem as demais pessoas sujeitas à ordem jurídica brasileira.

Neste sentido foi a nossa conclusão no trabalho anterior assinalado, feito sob a égide da Constituição Federal anterior, de 1969. Manifestam o mesmo entendimento Rejane Brasil,<sup>24</sup> Luiz Flávio Gomes<sup>25</sup> e Luiz Eduardo Schoueri.<sup>26</sup> Contra tal entendimento, e escudados principalmente no art. 98 do Código Tributário Nacional, temos os pronunciamentos doutrinários de Welber Barral,<sup>27</sup> Natanael Martins,<sup>28</sup> Francisco de Paula Souza Brasil<sup>29</sup> e Alberto Pinheiro Xavier.<sup>30</sup>

Força convir, então, que, se for do interesse da Nação celebrar algum tratado que contenha em seu bojo exoneração, total ou parcial, de tributos estaduais, distrital ou municipais, que providencie, junto à pessoa política competente, a aprovação da mesma via de lei ordinária, ou, caso se trate de benefício na área do ICMS, que se busque a autorização para o benefício em convênio firmado por todos os Estados-membros (Constituição Federal, art. 155, § 2º, XII, "g").

Se assim não se proceder, o benefício ou tratamento tributário qualquer previstos no tratado internacional com relação aos tributos que não sejam federais, ainda que ratificado o tratado, não terão validade — posto que inconstitucional o dispositivo

24. "ICM — GATT — Convênio de ICM", in *RDT* 32/117-124, Abr./Jun.1985.

25. "A questão da obrigatoriedade dos tratados e convenções no Brasil", in *RT* 710/21-31, Dez. 1994.

26. "Validade das normas internas contrárias a dispositivos de acordos de bitributação no Direito e na prática norte-americana", in *RDT* 61/146-155, Jul./Set, 1992.

27. "Tratados internacionais e normas fiscais", in *Repertório IOB de Jurisprudência* 2/94, Jan. p. 34.

28. "Tratados internacionais em matéria tributária", in *RDT* 54/105-106, Out./Dez. 1990.

29. "Legislação tributária e tratados internacionais", in *RF* 308/35-41, 1989.

30. *Direito Tributário Internacional do Brasil*, São Paulo, Ed. Resenha Tributária, 1977, pp. 43-44.

que os abriga —, não terão força vinculante; enfim, não terão eficácia.

## 6. Mercosul — Normas de implantação — Força vinculante

Assim sendo, e aplicando tudo o que aqui se expôs no que toca ao Mercosul, cuja implantação foi ajustada pelo *Tratado de Asunción*, firmado pelo Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai, vislumbra-se problemas e questionamentos com relação à implementação, no Brasil, das medidas pactuadas.

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação — ICMS, da competência dos Estados-membros e do Distrito Federal, grava tanto as importações — de quaisquer bens, mercadorias ou não — quanto as exportações de mercadorias.

E o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza — ISS, da competência dos Municípios e também do Distrito Federal, grava as exportações de serviços (prestação, por empresa ou autônomo aqui estabelecidos, de serviços a encomendante estabelecido no exterior).

Ora, a eliminação de direitos alfandegários na circulação de bens e serviços entre os países signatários, ajustada pelo *Tratado de Asunción*, envolve a eliminação de todos os tributos que gravam o comércio exterior, seja na importação, seja na exportação; inclusive, evidentemente, o ICMS e o ISS. Mas a eliminação (desoneração) destes dois tributos só pode ser feita por convênio, por lei municipal ou por lei complementar (Constituição Federal, arts. 155, § 2º, XII, "e", e 156, § 3º, II). Só o *Tratado de Asunción*, ainda que ratificado — quando adquire o nível de lei ordinária federal —, não tem força bastante para operar a eliminação, total ou parcial, daqueles dois tributos mencionados.

Desta maneira, para que se efetive a desoneração com a generalidade pretendi-

da, há que ser celebrado um convênio interestadual para tanto, ou, então, que ser votada uma lei complementar concedendo o benefício, no que toca às exportações.

Por outro lado, no estabelecimento de uma Tarifa Externa Comum — TEC em relação a terceiros Estados ou agrupamentos de Estados, terão que ser considerados todos os tributos que gravam o comércio exterior, inclusive o ICMS e ISS, evidentemente. E, se se revelar necessária a alteração da carga tributária do ICMS e do ISS, só mediante convênio ou lei complementar. Nenhuma dessas providências foi tomada. Como implantar as medidas assinaladas, no âmbito interno do Brasil, no que toca ao ICMS e ISS, sem o convênio ou a lei complementar? Não há como.

Tal circunstância inviabiliza o Mercado Comum do Sul, fundado que é na reciprocidade de alíquotas e obrigações entre os países signatários (art. 2º do *Tratado de Asunción*), o que desatende ao interesse dos signatários todos, que firmaram o acordo internacional exatamente porque viram nele vantagens, ou, melhor, porque constataram ser a integração nele objetivada condição fundamental para acelerar seus processos de desenvolvimento econômico com justiça social.

Há que se dar efetividade às disposições do Tratado, portanto, dotando-as de força vinculante em todos os países signatários, federados e unitários, o que só será conseguido, no caso do Brasil, pelo menos, com o envolvimento direto dos Estados, para a celebração do convênio de aprovação dos benefícios já concedidos ou a serem concedidos em matéria de ICMS, ou com a edição da lei complementar concessiva da isenção heterônoma do ICMS e ISS nas exportações de mercadorias e serviços para os demais países signatários.

## 7. Bibliografia

BARRAL, Welber. "Tratados internacionais e normas fiscais". *Repertório IOB de Jurisprudência* 2/94, Jan./1994, p. 34.

BORGES, José Alfredo. "Tratado internacional em matéria tributária como fonte de direito". *RDT* 27-28, jan./jun., 1984, pp. 161-178.

BRASIL, Francisco de Paula Souza. "Legislação tributária e tratados internacionais". *RF* 308, Out./Dez., 1989, pp. 31-41.

DALARI, Dalmo de Abreu. "Isenção geral de tributos municipais e ICM". *RDP* 16, Abr./Jun. de 1971, pp. 271-286.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. *Da Lei Tributária no Tempo*. São Paulo, 1968.

\_\_\_\_\_. *Discriminação de Rendas Tributárias*. São Paulo, José Bushatsky, Editor, 1972.

FALEIRO, José Carlos. "A supremacia dos acordos internacionais sobre a Legislação Interna", *Comentários ao Código Tributário Nacional*, São Paulo, José Bushatsky, Editor 1977, pp. 71-90.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves, *Comentários à Constituição Brasileira*, 2ª ed., v. 1º, São Paulo, Saraiva, 1977.

FILIPPI, Rejane Brasil. "ICM — GATT. Convênio de ICM". *RDT* 32, Abr./Jun., 1985, pp. 117-124.

FONROUGE, Giuliani. *Derecho Financiero*, 3ª ed., v. I. Buenos Aires, Depalma, 1976.

FRANCESCHINI, José Inácio G. "Conflito entre os tratados internacionais e as normas de direito interno que lhes forem posteriores", *RT* 556, Fev. 1982, pp. 28-36.

GOMES, Luiz Flávio. "A questão da obrigatoriedade dos tratados e convênios no Brasil". *R* 710, Dez. 1994, pp. 21-31.

HORTA, Raul Machado. "Repartição de competência na Constituição Federal de 1988", *RF* 315, Jul./Set. 1991, pp. 55-66.

MARTINS, Natanael. "Tratados internacionais em matéria tributária", *RDT* 54, Out./Dez. 1990, pp. 105-106.

MELO, Celso D. de Albuquerque. "Tratados na Constituição", *As Tendências Atuais do Direito Público*. Rio, Forense, 1976, pp.116-119.

MIRKINI-GUETZÉVITCH, Boris. *Evolução Constitucional Européia (Ensaio Sintético)*, trad. do original francês de Marina de Godoy Bezerra. Rio, José Konfino, 1957.

PONTES DE MIRANDA. *Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda n. 1 de 1969*. 2ª ed., t. III. São Paulo, Ed. RT, 1977.

ROMANO, Santi. *Princípios de Direito Constitucional Geral*. Trad. de Maria Helena Diniz e "Prefácio" de Paolo Biscaretti Di Ruffia. São Paulo, Ed. RT, 1977,

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Hacienda y Derecho*. 1ª ed., 2ª reimpressão, vv. I-III. Madrid, Instituto de Estudios Políticos, 1975, 1962 e 1963.

SCHOUERI, Luiz Eduardo. "Validade das normas internas contrárias a dispositivas de acordos de tributação no Direito e na prática norte-americana". *RDT* 61. Jul./Set. 1992, pp. 146-155.

SILVA, José Afonso da. "Participação do Município na arrecadação da União e do Estado". *RDP* 10. Out./Dez. 1969, pp.81-85.

TENÓRIO, Oscar. *Direito Internacional*. 4ª ed., Rio, Freitas Bastos, 1955.

XAVIER, Alberto. *Direito Tributário Internacional do Brasil*. São Paulo, Resenha Tributária, 1977.