

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
COORDENADORIA GERAL DE ESPECIALIZAÇÃO, APERFEIÇOAMENTO E
EXTENSÃO

THIAGO BRAZOLIN ABDULMASSIH

O AFFORDABLE CARE ACT:
DIÁLOGOS INTERNACIONAIS SOBRE O CONCEITO DE TRIBUTO

SÃO PAULO

2014

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
COORDENADORIA GERAL DE ESPECIALIZAÇÃO, APERFEIÇOAMENTO E
EXTENSÃO

THIAGO BRAZOLIN ABDULMASSIH

O AFFORDABLE CARE ACT:

DIÁLOGOS INTERNACIONAIS SOBRE O CONCEITO DE TRIBUTO

Trabalho de Conclusão de curso apresentado como exigência parcial para obtenção do título de especialista em Direito Tributário

Orientador: Prof. Dr.
Jonathan Barros Vita

SÃO PAULO

2014

RESUMO

Este trabalho visa explorar a definição do conceito de tributo, conforme explicado pela moderna doutrina brasileira. Posteriormente, o conceito, como definido no âmbito da doutrina do “Constructivismo Lógico-Semântico”, é utilizado como ferramenta para analisar-se o caso *National Federation of Independent Business v. Sebelius*, 567 U.S. 1 (2012), de maneira a verificar os pontos de similitude entre o conceito de tributo no Brasil e nos Estados Unidos da América. Finalmente, a possibilidade de se criar um novo tributo similar àquele discutido no caso supracitado é verificada, considerando as limitações do sistema jurídico brasileiro.

Palavras-chave: Direito Tributário, definição de tributo, contribuições, *Federation of Independent Business v. Sebelius*, tributo, *Patient Protection and Affordable Care Act*, Suprema Corte dos Estados Unidos.

ABSTRACT

This paper aims to explore the definition of the concept of tax, as explained by modern brazilian doctrine. Afterwards, the concept as defined within the scope of the “Constructivismo Lógico-Semântico” doctrine is used as a tool to analyze the *National Federation of Independent Business v. Sebelius*, 567 U.S. 1 (2012) case, in order to verify the points of similarity between the concept of tax in Brazil and the United States of America. Finally, the possibility of creating a new tax similar to the one discussed in the abovementioned case is verified, considering the limitations of the brazilian legal system.

Keywords: Tax Law, definition of tax, contributions, *Federation of Independent Business v. Sebelius*, tax, *Patient Protection and Affordable Care Act*, Supreme Court of the United States.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	6
CAPÍTULO 1 - NOÇÕES ESSENCIAIS AO ESTUDO DO TEMA.....	8
1.1. O Direito como objeto de Estudo.....	10
1.2. Linguagem e Direito.....	12
1.3. A definição de conceito.....	17
CAPÍTULO 2 – CONCEITO DE TRIBUTO: NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E NA CONSTITUIÇÃO.....	21
2.1. O “Conceito” de Tributo conforme a doutrina.....	24
2.2. Crítica e definição do Conceito de Tributo.....	30
2.2.1. “Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir”.....	31
2.2.2. “Compulsória”.....	31
2.2.3. “Não constitua sanção de ato ilícito”.....	32
2.2.4. “Instituída em lei”.....	33
2.2.5. “Atividade administrativa plenamente vinculada”.....	34
2.2.6. Definição do Conceito de Tributo.....	35
CAPÍTULO 3 - TRADIÇÕES JURÍDICAS DO DIREITO OCIDENTAL.....	36
3.1. Common law e Civil law.....	36
3.2. Staturification, precedentes e aproximações entre as tradições jurídicas.....	40

CAPÍTULO 4 - ENTENDENDO O “AFFORDABLE CARE ACT” E O JULGAMENTO NA <i>SUPREME COURT</i>.....	45
4.1. O julgamento na <i>Supreme Court</i>.....	47
4.1.1. O “individual mandate”	49
4.2. A definição tributária do “individual mandate” oferecida pela Corte.....	50
CAPÍTULO 5. INTERSECÇÕES ENTRE O INDIVIDUAL MANDATE E O CONCEITO DE TRIBUTO NO BRASIL.....	53
5.1. Aproximações e distanciamentos entre os conceitos de tributo dos EUA e Brasil.....	54
5.2. Possibilidade de aplicação do individual mandate no Brasil - uma nova contribuição?.....	57
CONCLUSÃO.....	64
BIBLIOGRAFIA.....	66

INTRODUÇÃO

A compreensão do Direito Tributário passa obrigatoriamente pela elucidação das palavras que se inserem sob o referencial linguístico¹ que permeia este ramo do Direito.

O discurso que se pretende científico, mormente quando incidente sobre um objeto cultural como o Direito, deve buscar despir-se de vaguidades e ambiguidades, com atenção especial aos conceitos fundamentais da ciência jurídica.

Muito se afirma quanto a independência dos ramos jurídicos, com a premissa que a partilha minudente entre eles ajudaria o intérprete no seu labor, quando o que se observa é o encastelamento de discursos científicos, que se utilizam de conjuntos de princípios para reafirmar autonomias e agregar títulos a aqueles que produzem tais discursos.

No presente trabalho se escolheu um caminho menos calcado em princípios e independências, privilegiando-se os cânones da Teoria Geral do Direito, justamente pela intenção de observar um instituto – o tributo – sob o viés do Direito ocidental.

Nesta busca, o presente trabalho vem explorar o conceito de tributo, um instituto social e juridicamente relevante, por meio do Constructivismo Lógico-Semântico. Como será exposto logo ao primeiro capítulo, a escolha intelectual pela filiação a uma teoria decorre dos objetivos propostos pelo próprio trabalho. A teoria que ora se segue, de forma diversa de outras manifestações doutrinárias, não se presta apenas a entender o Direito Tributário, mas a entender o Direito nos seus elementos nucleares.

Esta postura universalizante é que anima esta obra. A definição do conceito de tributo que ora se explora é alçada para além do Direito Brasileiro, visando identificar em leis de outros países caracteres de contato que permitam o diálogo e a expansão da compreensão do próprio Direito como instrumento para a solução de questões sociais.

¹ ABBOUD, Georges. Introdução à teoria e à filosofia do direito. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013. p. 109.

Como etapa metodológica necessária, algumas limitações ao âmbito desta pesquisa foram necessárias. Através da eleição do “Patient Protection and Affordable Care Act”, também conhecido como “Obamacare”, restringimos o nosso objeto à comparação com um único tributo veiculado naquela lei, o “shared responsibility payment” ou “individual mandate”, e sufragados na ampla discussão havida na Suprema Corte dos Estados Unidos, pudemos obter elementos suficientes para analisar e comparar a construção de um tributo sob o direito norte-americano e o direito brasileiro.

Consequentemente, o trabalho inicia-se pela demarcação teórica da abordagem escolhida, no Capítulo 1 – Noções Essenciais ao Estudo do Tema. No capítulo seguinte, munidos do método exposto anteriormente, uma definição crítica do conceito de tributo é apresentada. Ao terceiro capítulo, o trabalho faz um breve aparte para apresentar as diferenças e convergências entre as tradições jurídicas ocidentais, em virtude da obra lidar com o direito norte-americano, vinculado ao direito consuetudinário.

No Capítulo 4, trazemos finalmente o novo tributo criado pela administração do Presidente Obama, estudando também o julgado do caso *National Federation of Independent Business v. Sebelius*, 567 U.S. 1 (2012), que decidiu pela constitucionalidade do tributo em questão, em decisão que gerou ampla controvérsia nos Estados Unidos. Por fim, após a análise do direito nacional e o objeto de estudo internacional, o capítulo final estuda o “shared responsibility payment” com os métodos advindos da doutrina brasileira e propõe uma nova abordagem ao tema, verificando a possibilidade de termos uma estrutura similar no Brasil.

CAPÍTULO 1 - NOÇÕES ESSENCIAIS AO ESTUDO DO TEMA

“A definição dos conceitos é o principal problema de interpretação de normas nos Tribunais Superiores”², é com essa afirmação categórica que Fernando Favacho inicia sua obra, e ilustra claramente os objetivos deste trabalho, que leva o problema a ultrapassar as fronteiras do Brasil para levar à questão o elemento de estraneidade.

Antes de tratar especificamente do “Patient Protection and Affordable Care Act” e do seu julgamento na Suprema Corte dos Estados Unidos da América no caso *National Federation of Independent Business v. Sebelius*, 567 U.S. 1 (2012), algumas premissas devem ser estabelecidas, tal como um ponto de partida epistêmico do trabalho.

A primeira questão é o enfrentamento da questão de se analisar um “tributo estrangeiro”. A tributação é um fenômeno antigo, presente desde as primeiras organizações sociais humanas, e com presença constante na vida dos súditos a partir do Séc. XIII. Isto ocorre porque a noção de *necessitas*, que seria a derrogação dos direitos pela autoridade pública em casos excepcionais, foi resgatada do direito romano pelos estudiosos medievais para justificar a cobrança anual de tributos. Com isso, estruturas político-administrativas perenes, que antes se sustentavam primordialmente com os recursos dos domínios reais, tinha uma *perpetua necessitas* que justificava a cobrança reiterada de impostos³.

Conforme os governos modernos foram gravitando de uma posição de abstenção e liberalismo característico do período entre o Séc. XVIII e o XIX, o antigo *État Gendarme* se viu às voltas com novas responsabilidades e deveres a ser cumpridos, como moradia e assistência social, necessitando um sistema abrangente de tributos, que destacasse certa parcela de renda dos particulares e destinasse-a aos fins geralmente previstos nas constituições.

² FAVACHO, Fernando Gomes. *Definição do Conceito de Tributo*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 22.

³ BERCOVICI, Gilberto. *Soberania e constituição: para uma crítica do constitucionalismo*. 2ª edição. São Paulo: Quartier Latin, 2013. p. 52-53.

A tributação, portanto, acompanha e cresce *pari passu* com o Estado, se destinando a cobrir gastos decorrentes de obrigações abarcadas em prol da população, ou para simplesmente manter uma estrutura de poder político local.

Esta correlação entre tributação e exercício do Poder Estatal é especialmente importante no Constitucionalismo dos Estados Unidos, que será abordado mais adiante. As disputas de interesse econômico, e a atuação do Estado que se formava para a elas dar respostas, para muitos dos líderes norte-americanos seriam o cerne da Constituição nascente daquele país⁴. Dentre as respostas, é natural pensar-se a tributação como um dos instrumentos que seria empregado para atingir as finalidades constitucionais.

A situação no Brasil, apesar de *sui generis* pela amplitude e minudência que a Constituição de 1988 trata do tema tributário, também indica uma importância crucial dos tributos para a organização social e política.

Além de indicar finalidades e obrigações do Estado Brasileiro, que certamente necessitam de vultosos recursos, a Constituição formal brasileira abarca a divisão de competências tributárias, bem como “consagra uma determinada classificação e atribui regimes jurídicos diferentes a serem aplicados às espécies tributárias”⁵, de forma que vislumbrar a importância da Constituição e dos termos por ela empregados como elemento obrigatório do nosso quadro referencial teórico – nenhum estudo tributário no Brasil pode ser furtar à análise da Carta Magna.

As necessidades sociais das democracias ocidentais fazem do campo tributário um fértil caminho para diálogos entre sistemas jurídicos diversos, diante do fato que a todos os países são postas questões razoavelmente similares, e inseridos num sistema capitalista, encontram recursos tributáveis em “locais” também similares. Seja pelo caminho do “Patient Protection and Affordable Care Act” (o “Obamacare”, ou, simplificada, ACA), seja em virtude das contribuições sociais, estamos a tratar de normas que, em último grau, transferem compulsoriamente o patrimônio do particular ao Estado.

⁴ TAVARES, André Ramos. *Direito Constitucional Econômico*. 2ª Ed. São Paulo: Método, 2006. p. 87-88

⁵ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª ed. 9ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 124.

Mas não basta afirmar a importância da tributação no mundo moderno. É necessário ainda entender como o problema será abordado. Assim, é pela filiação do presente texto aos pressupostos e método advindos do Constructivismo Lógico-Semântico, como capitaneado por Paulo de Barros Carvalho, que o caminho a ser trilhado se revela. Declarar tão abertamente a adoção de uma teoria não se trata de um *argumentum magister dixit*, mas sim da intenção se aproveitar da vasta obra escrita sobre o tema nos pontos que não cabem ampla explanação no âmbito deste trabalho. Ainda assim, o fato de adotar a teoria não significa vislumbrar *a priori* os resultados da pesquisa, sendo apenas o reconhecimento que o desvelar do objeto central deste trabalho – o tributo – é satisfatoriamente empreendido por meio dela.

1.1. O Direito como objeto de Estudo

Como bem apontado por Maria Helena Diniz, que, se apoiando nos ensinamentos de Goffredo Telles Jr., não há um único jurista ou filósofo que tenha criado um conceito unânime, reafirma-se o caráter análogo do termo Direito. A importância das perquirições quanto a “natureza” do Direito é bem ilustrada na obra de Herbert L. A. Hart:

Poucas questões respeitantes à sociedade humana têm sido postas com tanta persistência e têm obtido respostas, por parte de pensadores sérios, de formas tão numerosas, variadas, estranhas e até paradoxais como a questão 'O que é direito?'. Mesmo se limitarmos a nossa atenção à teoria jurídica dos últimos 150 anos e deixarmos de lado a especulação clássica e medieval acerca da 'natureza' do direito, encontraremos uma situação sem paralelo em qualquer outra matéria estudada de forma sistemática como disciplina acadêmica autônoma. Não existe literatura abundante dedicada a responder às perguntas 'O que é química?' ou 'O que é a medicina?', como sucede com a questão 'O que é direito?'. Umhas poucas linhas na página inicial de qualquer manual elementar, eis tudo o que o estudante destas ciências é solicitado a considerar; e as respostas que lhe são dadas são de diferente natureza das ministradas ao estudante de direito⁶

Para abordar a questão, ainda que brevemente, admitimos que o Direito, enquanto objeto de estudo, está no campo dos objetos culturais. Partindo das teorias das regiões óticas do conhecimento, afirmar que o Direito é um objeto cultural implica em

⁶ HART, Herbert L.A. *O conceito de direito*. 2 ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1996. p. 5.

reconhecer que ele está inserido num mundo socialmente dinâmico, que contém os fatos e condutas que são selecionados pelas unidades normativas⁷. Podemos também afirmar que estas unidades normativas, e o Direito como um todo, são uma forma de linguagem, de maneira que a sua *compreensão*, ato gnosiológico adequado aos objetos culturais, leva em consideração diversos fatores, incluindo conhecimentos outros que não a ordem jurídica de uma única nação. Assim, o estudo comparativo, conforme descrito no capítulo anterior, agrega conhecimentos ao cientista do Direito, em medida que expande a compreensão por ofertar ao intérprete mais experiências e exemplos quanto a aplicação do Direito e os seus efeitos sobre a sociedade.

A necessidade de compreensão de qualquer texto afasta a pretensão de termos sentidos óbvios nos diplomas legais, como afirma quem acredita existir a “letra fria da lei”. Esta extração do conteúdo normativo do texto, permite que atribuamos ao direito um caráter *alográfico*. No campo da análise da expressão artística, o caráter *alográfico* é atribuído as obras que necessitam de dois agentes, o autor e o intérprete; em oposição as obras *autográficas*, que atingem a sua expressão máxima apenas com um agente, o próprio autor⁸.

Ambos os tipos de obras comportam a interpretação visando a sua compreensão, mas apenas nas obras alográficas é que esta compreensão é acompanhada da reprodução, que atingirá outras pessoas, intérpretes secundários, mas apenas na forma desenvolvida pelo primeiro intérprete. Como exemplo inicial, destacamos o músico que executa uma sinfonia: sua execução é única a ele, e difere daquela feita pelos demais músicos. O ouvinte da música irá, por sua vez, interpretar esta música reproduzida de acordo com as habilidades do músico.

No texto jurídico temos o mesmo fenômeno – a norma, adiante definida, é fruto da leitura do jurista do *suporte físico*, que não apenas se vale do texto para produzir uma interpretação, mas para decidir um conflito de acordo com os pressupostos do texto jurídico vigente. A sua interpretação (principalmente quando o jurista é um *juiz*) visa alçar o texto à concretude, à situação particular.

⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011. p. 82

⁸ GRAU, Eros, *Porque eu tenho medo dos juízes (a interpretação/aplicação do direito e os princípios*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 35.

A comparação do texto jurídico com um texto artístico, classificando ambos como oriundos das artes alográficas, é excelente para demonstrar que as leis, geralmente tomadas como um texto hermético ao leitor comum, precisam passar por processos intelectivos comuns a todos os seres humanos para que possam vir a promover alterações no mundo social.

O mesmo processo acima descrito é tomado pela doutrina estrangeira quando é traçada a diferença entre um *statute* e um *precedent*⁹. Para Grant Lamond, o processo de criação de uma *rule* (aqui comparada à norma), também advém da construção pelo intérprete: “the rules created by a statute are not identical to the text of the statute; statutes create legal rules, but the rules they create also have to be constructed”.¹⁰

Até mesmo o processo de aplicação da norma é similar ao preconizado pelas doutrinas adiante citadas: a subsunção do fato jurídico à descrição contida na hipótese pode ser vislumbrada quando o autor afirma, quanto à aplicação de um *statute*, que “it applies to all situations that fall within its scope and lays down a *prima facie* solution to all of those situations”.¹¹

1.2. Linguagem e Direito

No entanto, não basta afirmar que o Direito é linguagem¹². Dentro da teoria acima descrita, o aspecto **semântico** é preponderante e se presta a explorar o Direito enquanto linguagem.

Atualmente, grande parte dos enunciados prescritivos do Direito vem na forma de texto¹³ e este texto se encontra nos mais diversos instrumentos legislativos, tais como Códigos, portarias e leis esparsas em geral. Sem importar a forma concreta pela qual este enunciado prescritivo é veiculado – em papel impresso ou digitalmente, por

⁹ Neste contexto, tomamos o *statute* como a lei escrita, editada pelo Poder Legislativo competente, e o *precedent*, a construção elaborada pelo Poder Judiciário que é (obrigatoriamente) considerada pelo julgador quando da resolução de um caso concreto.

¹⁰ LAMOND, Grant. Do precedents create rules?. *Legal Theory*, Cambridge, UK, v. 11, n. 01, p. 1-26, 2005. p. 18.

¹¹ *Idem, ibidem*. p. 18.

¹² CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011. p. 120

¹³ Dentre as exceções mais frequentes teríamos as placas de trânsito e sinais congêneres.

exemplo – estes se constituem o *suporte físico* do sistema sógnico do direito positivo. Este suporte físico traz palavras, fruto de uma convenção linguística e que visam ter um certo *significado*. Para fins do Direito, este significado são as condutas intersubjetivas, que são reguladas de acordo com os fins da estrutura social vigente.

Este suporte físico, carregado de significados, apenas tende a atingir sua intenção de regulação dos comportamentos intersubjetivos quando sofre a interpretação do leitor, o qual, munido de seus referenciais, sua vivência, suas experiências, vai construir um sentido àquilo que leu. Este sentido construído denominamos *significação*.

No entanto, o processo descrito acima é aquele atinente à pessoa que busca interpretar o signo do direito positivo no seu aspecto prescritivo. O trabalho da Ciência do Direito é a construção de outro conjunto de signos, estes de cunho descritivo, constituindo-se em sobrelinguagem do direito positivo. O signo da Ciência do Direito tem como *suporte físico* o trabalho do exegeta, que produz enunciados descritivos, que visam explicar/atribuir um *significado* ao texto do direito positivo. Como é natural, há uma relação entre o leitor destes enunciados descritivos e a Ciência do Direito, de forma que a interpretação da doutrina nas suas diversas emanações produz uma *significação* própria, juízos que se combinam e produzem raciocínios, o conhecimento refinado do objeto de estudo¹⁴.

O signo, que comporta e relação entre o *suporte físico*, o *significado* e a *significação*, pode ser abordado também em três diferentes planos, a saber: (i) o sintático; (ii) o semântico e o (iii) pragmático.

De forma simplificada, pode-se explicar a abordagem do plano sintático como a relação entre os signos dentro de um conjunto discursivo. O plano semântico, relevante a qualquer estudo que visa um instituto jurídico considerado em sua particularidade, trata da relação do signo com a realidade que por meio deste signo se procura exprimir. Tratando da definição do conceito de tributo, vemos que a exploração semântica tende a diminuir a vaguidade e ambiguidade dos termos que compõem esta definição, atribuindo ao conceito uma maior precisão, como deve ocorrer na linguagem científica. Por fim, o contexto pragmático foca na relação dos signos com as pessoas que o utilizam na comunicação. No mundo jurídico, esta utilização se dá com o fim de regular

¹⁴ CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. São Paulo: Noeses, 2010. p. 10

as condutas intersubjetivas, criando relações obrigacionais entre as partes de um processo comunicativo.

A pesquisa nestes três planos advém das propostas do Constructivismo Lógico-Semântico mencionado alhures, utilizando-se a semiótica como técnica. Portanto, a introdução acima representa a parcela da teoria que cuida da construção da norma, do sentido do texto legal, pela visão dos prismas da linguística e da semiótica.

Complementando estas questões, temos que a construção do signo próprio da Ciência do Direito não pode se valer da mesma linguagem que o legislador, devendo utilizar uma forma de expressão mais elaborada, de forma a não incorrer nas ambiguidades ínsitas ao texto jurídico. Para isso, o Constructivismo Lógico-Semântico se utiliza da técnica da Lógica, tratada a seguir.

Tratando da Lógica como disciplina particular, vemos a sua contribuição pela rigidez que constrói sua linguagem, permitindo a construção de uma sobrelinguagem que atua sobre o direito positivo e no seio do discurso científico do Direito, em um exercício que permite ao estudioso desvelar as linguagens-objeto sobre as quais se debruça. Tal fato é especialmente importante quando se observa a “*dificuldade operativa ímpar*”¹⁵ imposta pelos textos do Direito Tributário, tanto pelo fato de se tratar de um “direito de superposição”¹⁶, quanto pelo crescimento exponencial das normas tributárias.

Partindo diretamente da Lógica Aplicada, desenvolvida a partir da Lógica Apofântica, temos como elemento formalizador da linguagem jurídica o emprego de outros símbolos, *catogoremas* e *sincatogoremas*, que formam as proposições e enunciados da Lógica, e permitem desvencilhar o discurso do jurista dos inevitáveis equívocos ínsitos à linguagem comum, e em menor grau, à linguagem científica.¹⁷ Frise-se que o legislador, cuja composição é eminentemente democrática, é por vezes prolixo e impreciso, cabendo ao exegeta justamente o emprego da lógica para entender plenamente o texto. Ainda, ao recortar a realidade, inserindo-a dentro do sistema jurídico por meio da linguagem apropriada, o legislador firma a possibilidade de relações

¹⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011. p. 115

¹⁶ O Direito Tributário atua utilizando conceitos de outros ramos do Direito, como consigna expressamente o art. 110 do Código Tributário Nacional. Isso não implica em aceitar uma suposta independência entre os ramos do Direito, que são divididos mormente para fins didáticos.

¹⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 88.

jurídicas. Neste ponto temos a Lógica dos Predicados Poliádicos, que concatena e organiza os enunciados nucleares da Lógica Apofântica e da Lógica Aplicada.

Assim, o emprego da lógica em suas diversas vertentes supre uma necessidade do jurista que visa o estudo perene do Direito, não atrelado às constantes mudanças do conteúdo linguístico dos enunciados, permitindo-lhe extrair do suporte textual as normas, construindo o sentido durante a interpretação.

Os pontos destacados acima não exaurem a amplitude de ideias advindas da escola do Constructivismo Lógico-Semântico, mas são apenas parcelas das diversas técnicas a disposição do intérprete¹⁸, e que no nosso caso, não conflitam com a premissa inicial de trabalhar dentro das balizas desta escola do conhecimento jurídico.

Destes pontos, os aspectos semânticos e lógicos permitem identificar na manifestação jurídico-linguística que é o Direito, e os elementos que formam e ordenam este fenômeno. Se os enunciados são dotados de extrema heterogeneidade linguística, o Constructivismo Lógico-Semântico encontra a homogeneidade sintática no(s) sistema(s)¹⁹. O reconhecimento desta homogeneidade abre a possibilidade de captar-se as normas de um sistema jurídico e sobre elas aplicar a linguagem formalizante, “traduzindo-as” em fórmulas deônticas, e sobre estas fórmulas desenvolver todo o espectro de operações lógicas possíveis.

Como exemplo de tudo que foi exposto, a organização da norma tributária pela Regra Matriz é luminar em sua clareza e aplicabilidade. Como exposto acima, a criação de tributos, do ponto de vista linguístico, é um corte da realidade. A linguagem nunca é capaz de traduzir exatamente o mundo, de forma que o evento a ser juridicizado é apenas tangenciado pelo texto legal. Este ponto de toque pode ser traduzido em linguagem formalizada, para que os seus elementos (denominados “critérios”) possam ser separados e identificados.

Passando brevemente pela Regra Matriz, encontramos a seguinte notação:

$$D\{[Cm (v.c) . Ce . Ct] \rightarrow [Cp (Sa.Sp).Cq (bc.al)]\}$$

¹⁸ CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. São Paulo: Noeses, 2010. p. 46.

¹⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011. p. 128.

Nesta proposição aparentemente complexa temos o categorema “D”, que seria a estrutura deôntica que caracteriza a norma. O primeiro conjunto é a descrição do fato jurídico tributável, composta pela Hipótese Tributária, que se divide em Critério Material (Cm), que seria a conjugação do verbo (v) mais o complemento (c), e dos critérios Espacial (Ce) e Temporal (Ct). O sincategorema/conectivo “→” é o símbolo para uma operação lógica condicional, do tipo “se...então”, e liga o primeiro conjunto (Hipótese Tributária) a um Consequente, composto por um Critério pessoal (Cp), que se subdivide em Sujeito Ativo (Sa) e Sujeito Passivo (Sp), e um Critério Quantitativo (Cq), este subdividido em Base de Cálculo (bc) sobre a qual é aplicada uma Alíquota (al), numa operação aritmética que estipula o *quantum debeatur* do contribuinte.

Veja-se que esta construção lógica, que para um estudioso que se inicia no mundo do Direito Tributário, podem parecer etéreas e distantes da realidade, em verdade elas facilitam em muito a identificação e extração do texto da *norma tributária em sentido estrito*.

Como colocamos acima, os tributos não vêm dispostos linearmente no texto legislativo, mas sim inseridos num emaranhado linguístico, e geralmente acompanhados de normas que determinam providências de toda sorte, tanto do contribuinte quanto da administração, para viabilizar a cobrança e gestão dos valores relacionados ao fato jurídico tributário.

Ao organizarem-se certos compartimentos para cada critério que deve compor uma norma que vise reger a obrigação tributária, ao intérprete cabe buscar no texto e nos fatos jurídicos os devidos elementos que preencham tais compartimentos, para enfim verificar, ou não, a existência da relação obrigacional de transferir valores do particular ao Estado.

O resultado deste processo é uma fórmula que permite a separação das normas identificadas no texto em espécies tributárias: impostos, taxas e contribuições de melhoria, por vezes acompanhadas do empréstimo compulsório e das contribuições especiais, a depender das inclinações teóricas do intérprete.

No entanto, enumerar as espécies tributárias e dissecar suas características internas é uma etapa que deve somente ser construída se assentada sobre pressupostos linguísticos muito bem definidos.

É comum que se busque de imediato enumerar os tributos existentes no país, procurando vislumbrar suas hipóteses de incidência com fins eminentemente práticos. Também é usual que se defina tributo, geralmente se acatando o que consta no art. 3º do Código Tributário Nacional sem maiores reflexões.

Apesar disso, com o fito de dirimir a vagueza e ambiguidade dos termos que terão maior importância durante o trabalho, é preciso que tomemos um passo atrás, e antes de discutir o Direito Tributário em conjunto um dos seus mais importantes institutos, o tributo, é preciso esclarecer o que seria um *conceito*, e como estes esclarecimentos auxiliarão no desenvolvimento do texto.

1.3. A definição de conceito

Como exposto anteriormente, a linguagem prescritiva do direito positivo é o objeto a ser descrito pela linguagem da Ciência do Direito. Temos, então, que o jurista, tal qual uma criança que aprende a falar e escrever, ao empreender seus estudos de ambas as linguagens encontra dois mundos linguísticos, que lhe imputam arbitrariamente certos conceitos²⁰. Além destes conceitos impostos, o sujeito também dispõe de um arcabouço de conhecimentos, uma linguagem à qual já está familiarizado, que lhe permite formular certos pré-conceitos, ou conceitos *a priori*, sobre um conceito encontrado nas linguagens jurídicas.

Esta explicação sobre a maneira pela qual o sujeito se aproxima do conceito não explica o que é conceito em si, mas reforça a noção que não é possível uma pretensa neutralidade absoluta do intérprete em relação ao seu objeto. Os conceitos *a priori* muitas vezes se relacionam aos valores que compõe a ideologia do intérprete, e estes valores são essenciais para a compreensão dos objetos culturais²¹, dentre eles o Direito. Ademais, o texto, e mormente o texto jurídico, é caracterizado pelo dialogismo, porque mantém relações com os demais textos, tanto jurídicos ou não. O dialogismo se dá no âmbito de um contexto, que se decompõe em dois campos de análise: (i) a do contexto jurídico; e (ii) a do contexto não jurídico. Enquanto este contexto histórico e

²⁰ MOUSSALLEM, Tárak Moysés. *Fontes do Direito Tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2001. p. 48.

²¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011. p. 158

social é determinante na produção de uma significação, os fundamentos da nossa compreensão devem estar calcados no contexto jurídico²².

Destarte, identificamos o termo conceito (do latim *conceptum*: pensamento, ideia) como uma “**ideia abstrata e geral sob a qual podemos unir diversos elementos**”²³. Sob esta ideia teríamos dois elementos: (i) um destinado à compreensão do objeto a que refere o conceito, composto pelos caracteres que definem o conceito; (ii) e outro relacionado à extensão deste conceito quanto a objetos que podem ser abarcados sob este conceito. Destes dois elementos vemos que, quanto maior a compreensão ofertada pelo conceito, mais reduzido será o universo de coisas que sob ele se enquadram, e vice-versa.

Do ponto de vista do Constructivismo Lógico-Semântico, os elementos acima relacionados são abordados pela distinção entre definição e conceito. Linguisticamente, o conceito é a palavra que designa o objeto, e a definição pode ser (i) a organização das características que um objeto deve ter para ser designado pela palavra (definição conotativa) ou (ii) a enumeração dos objetos a que esta palavra pode ser referir (definição denotativa).

O trabalho da definição conotativa que lapida o conceito é importante para o jurista em virtude de ser usual no Direito a elaboração de definições léxicas, que utilizam palavras da linguagem natural, em oposição às definições estipulativas, que fazem uso da linguagem artificial. A construção da convenção sobre os signos do Direito passa a estar imbricada das ambiguidades próprias da língua, cabendo ao estudioso selecionar com rigor lógico as palavras da linguagem natural – que comporão as notas do conceito – para formar a sua definição conotativa.

Estas notas, ou critérios, simplificam a comunicação por atuarem como uma porta de seletividade das diversas significações que encontramos no direito. A seletividade se dá sobre significações porque os conceitos jurídicos não são essencialistas, ou seja, não se referem a objetos²⁴. Estas significações, quando condizentes com os

²² CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. São Paulo: Noeses, 2010. p. 176.

²³ JAPIASSÚ, Hilton. MARCONDES, Danilo. *Dicionário Básico de Filosofia*. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Editor, 1990. p. 53. Negritos nossos.

²⁴ GRAU, Eros, *Porque eu tenho medo dos juízes (a interpretação/aplicação do direito e os princípios*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 143-147

critérios do conceito conotativamente definido, fazem parte da classe por ele determinada. Caso contrário, são inclusos na classe do contraconceito²⁵.

As classes criadas pelos conceitos têm relação direta com os critérios presentes em suas definições.²⁶ Quando se acrescenta um critério à definição conotativa do conceito, cria-se uma subclasse do conceito originário. Nesta relação entre as classes/conceitos, a significação que adentra a subclasse também é contida pela classe. Podemos dizer que a classe seria a antessala da subclasse, numa relação inclusiva, porque o objeto que atende os requisitos da subclasse obrigatoriamente deve atender os requisitos da classe, sob pena de termos uma relação ilógica.

Temos também, que o conceito, por mais minuciosa que seja a sua definição conotativa, nunca se confunde com o objeto. Primeiramente, porque a linguagem é limitada, e a sua aproximação com a realidade nunca é completa, sendo, portanto, assintótica – o conceito, como uma palavra, partilha destas características. Em segundo lugar, porque o conceito é ideal, constituído por notas, e funciona como “um princípio de simplificação, tendo função seletiva”²⁷, atuando como uma forma de representação e construção da realidade. Por isso, até mesmo termo “conceito”, considerado apenas em seu termo e ignorando a definição acima colocada, pode ser empregado com diversas acepções: (i) temos o conceito de tributo, no qual o termo desempenha a sua função de se referir a uma significação específica (o tributo); e, (ii) temos a expressão “ter em elevado conceito”, ou ser “conceituado”, quando o termo é empregado para demonstrar a estima de uma pessoa ou coisa. Desta forma, a definição do conceito de tributo, será feita de forma conotativa, explorando-se os elementos não acidentais desta significação, visando estabelecer um consenso sobre o que *é* tributo, e o que é abarcado sob outros institutos jurídicos. Nesta senda, é peremptória a afirmação de Eros Grau sobre a finalidade dos conceitos jurídicos: “não o conhecimento ou uma descrição da essência de coisas, estados e situações, mas a viabilização da aplicação, a

²⁵ CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. São Paulo: Noeses, 2010. p. 58.

²⁶ VITA, Jonathan Barros. *Valoração aduaneira e preços de transferência: pontos de conexão e distinções sistêmico-aplicativas*. 2010. 927 f. Tese (Doutorado em Direito Tributário) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010. p. 118.

²⁷ DINIZ, Maria Helena. *Compêndio de introdução à ciência do direito*. 19ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 358.

uma coisa, estado ou situação, de determinada norma jurídica ou de determinado conjunto de normas jurídicas.”²⁸

Com isso, podemos passar a analisar o texto do Código Tributário Nacional, e posteriormente verificar como podemos vislumbrar o conceito de tributo.

²⁸ GRAU, Eros, *Porque eu tenho medo dos juízes (a interpretação/aplicação do direito e os princípios)*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 154.

CAPÍTULO 2 - CONCEITO DE TRIBUTO: NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E NA CONSTITUIÇÃO

No capítulo anterior foram estabelecidas as bases de desenvolvimento do presente trabalho, bem como foi apresentada uma definição do termo “conceito”, numa tentativa de dirimir as ambiguidades inerentes ao discurso, mas que devem ser evitadas e diminuídas quando se busca o emprego da linguagem científica.

Diante desta situação, passaremos a explorar o conceito de tributo, iniciando-se pelo seu aspecto normativo que se apresenta no sistema das normas jurídicas válidas no Brasil. Neste sistema, destacam-se dois conjuntos normativos expressivos, a saber: a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional. No entanto, na história das leis brasileiras, houveram outros diplomas que se debruçaram sobre o “conceito” de tributo.

No campo do Direito Financeiro, a Lei nº 4.320/1964, antes mesmo do Código Tributário Nacional, já trazia uma definição de tributo:

Art. 9º Tributo é a receita derivada instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades

Este artigo visa atender uma proposta de Estado já exposta anteriormente, a saber: um Estado atuante na economia, e que necessita de recursos financeiros vertidos a si sob o manto da legalidade. Ao regular o tributo pela Lei nº 4.320/1964, nos termos abaixo explorados, ao sistema econômico e às relações entre os particulares são acoplados tributos, que inserem nestas relações trocas de capital “paralelas e dependentes reciprocamente”²⁹: uma entre os particulares e outra de um dos particulares (ou de ambos) para o Estado.

Ainda, os termos apresentados por este artigo, do ponto de vista pragmático, indicam se tratar de um signo que visa regular as condutas da própria administração. A lei aponta a origem administrativa do tributo (“instituída pelas entidades

²⁹ VITA, Jonathan Barros. *Valoração aduaneira e preços de transferência: pontos de conexão e distinções sistêmico-aplicativas*. 2010. 927 f. Tese (Doutorado em Direito Tributário) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010. p. 169.

de direito público”), inserindo-o sobre a classe das “receitas”. Este signo é relevante porque mesmo a classe das receitas comporta distinção: o tributo seria alocado com receita derivada, ao contrário das receitas decorrentes de exploração do patrimônio, que pode se dar pela exploração de atividade econômica, em monopólio ou não, ou até mesmo a alienação de algum bem estatal no mercado, exemplo clássico de receita originária que não compreende o objeto tributo, mas sim um preço público³⁰.

No mesmo artigo encontramos uma definição denotativa de tributo, através da divisão do tributo em impostos, taxas e contribuições. Por fim, o artigo traz o elemento da destinação (“destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades”), que tanto se presta a instituir um comportamento ao administrador do erário, quanto oferece critérios para se construir uma definição conotativa do tributo.

Ainda, dentro do próprio artigo temos uma ressalva quanto a sua amplitude: “nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira”. Este trecho é crucial para que possamos deixar de lado a definição *financeira* do tributo na nossa busca pela sua definição *tributária*. Isto decorre do corte que a Constituição de 1988, o prisma pelo qual deve se averiguar a recepção das normas no nosso sistema, fez quanto aos ramos do Direito e as competências legislativas. No art. 24, inciso I, da Constituição, o Direito Tributário está separado do Direito Financeiro, fato que vai se repetir mais adiante. Sob o Título VI, temos dois capítulos diversos, o Capítulo I, que trata do “Sistema Tributário Nacional” e o Capítulo II, que trata das “Finanças Públicas”.

Antes que se diga que a divisão do Direito é uma medida didática, e que o Direito é uno, é preciso reconhecer que a definição de tributo do Direito Financeiro não atende às necessidades do Direito Tributário. Se um conceito tem uma função de facilitar a aplicação de uma norma a uma relação ou objeto, a definição da Lei nº 4.320/1964 em nada auxilia a relação Contribuinte-Estado que caracteriza a relação tributária. Do art. 9º não extraímos critérios que sirvam para nortear a interpretação de uma situação com o fim de averiguar se há um tributo devido. Neste sentido, destacamos que este aspecto orçamentário-financeiro sobre as receitas do Estado “é um elemento de consequência e

³⁰ *Idem, ibidem.* p. 175.

não de causa da qualificação jurídica de um dado instituto, do que, não pode ser esta a forma de qualificar como tributo/não-tributo um dado jurídico”³¹.

Voltamos então à Constituição Federal e ao Código Tributário Nacional. Na primeira, apesar da prodigalidade de normas tributárias, “não encontramos, contudo, *definição do conceito de tributo*”³². Da Constituição obtemos uma ampla definição denotativa, depreendida dos vários tributos expressamente previstos na Constituição, além de diversos critérios que, após firmada a definição do conceito de tributo, permitem que o intérprete divida os tributos em diversas classes.

Quanto a definição denotativa dos tributos oferecida pelo texto Constitucional, não se pode olvidar que o sistema jurídico é hierárquico, com a preponderância da Constituição sobre as normas infraconstitucionais. Com isso, mesmo o Constituinte atribuindo à lei complementar o dever de trazer a definição de tributo (CF, art. 146, inciso III, alínea “a”), a partir do momento que a Carta Magna determina que exista um tributo que ultrapasse os caracteres definidores na norma infraconstitucional, continuamos tendo um tributo.

Diante desta situação, o “conflito” entre a definição denotativa e a conotativa deve ser enfrentado também com base na hierarquia das leis, e assim “a denotação de um tributo que não se encaixe em sua conotação, em verdade, forma uma nova nota que faz parte da conotação”³³. Com isso, caso a Constituição atribua ao signo “tributo” a possibilidade dele ser decorrente de sanção de ato ilícito, ao intérprete caberá apenas adicionar este tributo como um critério da definição conotativa obtida dos demais suportes legislativos que encontrar.

Passando diretamente ao Código Tributário Nacional, temos logo em seu início uma definição que se pretende denotativa, como consta do art. 3º:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

³¹ VITA, Jonathan Barros. *Valoração aduaneira e preços de transferência: pontos de conexão e distinções sistêmico-aplicativas*. 2010. 927 f. Tese (Doutorado em Direito Tributário) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010. p. 177.

³² FAVACHO, Fernando Gomes. *Definição do Conceito de Tributo*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 154, itálicos do original.

³³ *Idem, ibidem*. p. 66.

O art. 3º do CTN, de maneira bastante explícita, visa indicar ao intérprete que o desiderato constitucional de se definir o tributo é enfrentado logo de início pelo Código, e sobre ele tivemos vasta produção doutrinária que norteou a interpretação de incontáveis juristas, que abordaremos em seguida.

2.1. O “Conceito” de Tributo conforme a doutrina

Além da vasta normatização tributária presente na Constituição, o Brasil é pródigo em normas infraconstitucionais, o que cria um amplo espectro de normas a serem desveladas pela doutrina. A despeito do surgimento quase diário de novos temas e problemáticas a serem abordadas, a definição do conceito de tributo é um ponto de partida importante, e a forma como ele é trabalhado é responsável por determinar muitas das respostas que um jurista pode dar em relação a temas tributários.

Ao contrário do que pregam velhas tendências positivistas, a doutrina desenvolve papel fundamental na construção do edifício jurídico brasileiro, tanto pela influência no legislador, em um momento pré-jurídico, quanto pela necessidade de se fundamentar as decisões judiciais, conforme art. 93, inciso IX, da Constituição Federal. Como bem coloca Georges Abboud, “na quase totalidade dos casos, a decisão judicial não estará devidamente fundamentada, se não estiver utilizando a doutrina como fundamento e mecanismo de análise do texto legal perante o caso concreto.”³⁴

Da ampla e competente doutrina brasileira, destacaremos alguns autores que, por diferentes razões, se tornaram populares e frequentemente são mencionados em julgados, peças e pareceres de toda sorte, o que demonstra um avanço na ampliação do diálogo democrático no seio das instituições jurídicas.

Começando com Hugo de Brito Machado, o autor, após ressaltar que o ato de “conceituar” não é função da lei, atesta que isto se deu no Brasil, e sentencia “já agora se mostra de nenhuma utilidade, no plano do direito positivo vigente, o exame dos diversos conceitos de tributo formulados pelos juristas e pelos financistas”³⁵.

³⁴ ABOUD, Georges. *Introdução à teoria e à filosofia do direito*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013. p. 262.

³⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 24ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 64.

Feitas estas considerações, Hugo de Brito dissecou o preceito do art. 3º do Código Tributário Nacional, explanando cada elemento do texto legal e relacionando a norma construída com conceitos do próprio CTN e da Constituição.

A interpretação do professor cearense não é isolada no Brasil. O próprio Supremo Tribunal Federal indica o acórdão abaixo como um paradigma para a interpretação do art. 145 da Constituição Federal:

Os tributos, nas suas diversas espécies, compõem o Sistema Constitucional Tributário brasileiro, que a Constituição inscreve nos seus arts. 145 a 162. **Tributo, sabemos todos, encontra definição no art. 3º do CTN, definição que se resume, em termos jurídicos, no constituir ele uma obrigação que a lei impõe às pessoas, de entrega de uma certa importância em dinheiro ao Estado.** As obrigações são voluntárias ou legais. As primeiras decorrem da vontade das partes, assim, do contrato; as legais resultam da lei, por isso são denominadas obrigações *ex lege* e podem ser encontradas tanto no direito público quanto no direito privado. A obrigação tributária, obrigação *ex lege*, a mais importante do direito público, ‘nasce de um fato qualquer da vida concreta, que antes havia sido qualificado pela lei como apto a determinar o seu nascimento.’ (Geraldo Ataliba, ‘*Hermenêutica e Sistema Constitucional Tributário*’, in ‘*Diritto e pratica tributaria*’, volume L, Padova, Cedam, 1979). As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são a) os impostos (CF, art. 145, I, arts. 153, 154, 155 e 156), b) as taxas (CF, art. 145, II), c) as contribuições, que são c.1) de melhoria (CF, art. 145, III), c.2) sociais (CF, art. 149), que, por sua vez, podem ser c.2.1) de seguridade social (CF, art. 195, CF, 195, § 4º) e c.2.2) salário educação (CF, art. 212, § 5º) e c.3) especiais: c.3.1.) de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2) de interesse de categorias profissionais ou econômicas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária, d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148).’ (ADI 447, Rel. Min. Octavio Gallotti, voto do Min. Carlos Velloso, julgamento em 5-6-1991, Plenário, DJ de 5-3-1993. *negritos nossos.*)

Continuando a visita da doutrina brasileira, na obra de Luciano Amaro encontramos postura deveras crítica do texto do CTN. Inicialmente o autor atribuiu alguns sentidos ao texto. Em resumo, o art. 3º atribuiu ao “tributo”, aqui tido pela relação obrigacional entre particular e ente tributante, as seguintes características: a) caráter

pecuniário; b) compulsoriedade; c) natureza não sancionatória; d) originado na lei; e, e) atividade administrativa de cobrança vinculada.³⁶

A despeito disso, a explanação das características depreendidas do art. 3º do CTN é apenas a primeira etapa da análise feita por Luciano Amaro. Também reafirmando o dever da doutrina em definir os institutos jurídicos, a crítica se inicia pela redação redundante da lei, ao determinar que tributo é toda “prestação pecuniária, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir”. Como coloca o autor, a prestação pecuniária se exprime em moeda, tendo por incorretas aquelas interpretações que viram no CTN a abertura para a cobrança de tributos *in natura* ou *in labore*. Também não se sustenta a teoria que trata da forma de pagamento do tributo, a qual poderia se dar por meio de bens cujo valor pudesse ser explicitado em unidades monetárias. O pagamento por bens seria uma forma de extinção da obrigação tributária, enquanto o art. 3º trata da expressão da prestação.

A crítica continua: a compulsoriedade é inerente à prestação, sejam elas civis, tais como o aluguel e o salário, sejam elas tributárias. Nem há que se falar que o atributo compulsório seria atinente ao dever criado por força de lei. A criação por lei já é explicitada por outros termos no mesmo artigo, dado que seria inapropriado entender que o legislador teria se repetido.

A “atividade administrativa” mencionada na definição legal serviria para suprir a lacuna decorrente da não-indicação do credor do tributo. A questão que surge do emprego desta expressão pelo Código surge no que tange as contribuições parafiscais. A mudança promovida pelo Decreto-lei nº 27/66 apaziguou qualquer dúvida referente à manutenção destas no sistema tributário, de maneira que qualquer conceito de tributo não poderia olvidar-se da sua existência. Esta referência torna preponderante expandir a definição de tributo para açambarcar estas contribuições, resultando que a “atividade administrativa vinculada” estaria ligada ao pagamento do tributo, que deve ser na forma da lei, não havendo qualquer disponibilidade ou discricionariedade entre o contribuinte e o ente tributante.

Também não se pode admitir que a definição legal restringiria a atividade de cobrança ao “lançamento de ofício”. A vinculação da autoridade é no sentido de *agir*

³⁶ AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 12ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 18-19.

quando a lei assim o determina. O tributo, nesta concepção, é administrado pela autoridade, que dele, e da sua cobrança, não pode dispor.

Ao final, o autor não se furta a oferecer a sua definição de tributo: “Tributo é a prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao estado a entidades não estatais de fins de interesse público”³⁷.

Desta definição, observamos o projeto empreendido na obra. Entender o tributo como dotado dos seguintes elementos: a) natureza pecuniária; b) não sancionatório; c) de origem legal, em oposição à possibilidade de origem contratual, o que também atribuiria ao tributo a compulsoriedade; d) credor, sendo o Estado ou entidades não estatais mas que tenham finalidade de interesse público.

Como podemos observar, o autor tem reservas à amplitude do texto do art. 3º do CTN, excluindo da sua definição menções à vinculatividade da atividade administrativa, por toma-la como um elemento “acidental” diante da ampla gama de tributos sujeitos ao “lançamento por homologação”. A indisponibilidade do tributo, por sua vez, já seria decorrente do princípio da indisponibilidade do interesse público.

Encerrando os exemplos da doutrina brasileira mais populares, trazemos Geraldo Ataliba. Em sua célebre obra “Hipótese de Incidência Tributária”, adverte o leitor sobre a constitucionalidade do conceito de tributo, e afirma que a “Constituição de 1988 adota um preciso – embora implícito – conceito de tributo”³⁸. O autor passa a discorrer então sobre a referibilidade necessária que o “conceito” previsto no Código Tributário Nacional, em seu art. 3º, deve ter em relação ao texto constitucional. Fica clara a linha seguida por Geraldo Ataliba: a proteção dos direitos dos contribuintes insculpidos na Carta de 1988, por meio da própria carta constitucional.

A identificação de uma definição de tributo na Constituição não é isenta de uma ideologia subjacente. Ao elevar-se o tributo – e a sua definição - à categoria das normas constitucionais, teríamos no plano constitucional todos os elementos para a compreensão das garantias constitucionais. Isto ocorreria em virtude da redação do art. 150 e seus incisos. Veja-se que o art. 150 traz garantias ao constituinte, estabelecendo

³⁷ AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 12ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 25.

³⁸ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª ed., 9ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 33.

exigências e limites para o exercício da atividade tributária do estado³⁹. Por sua vez, tais garantias tributárias estariam abarcadas pelas “cláusulas pétreas”, signo máximo da proteção da legalidade sobre o cidadão.

Destacamos pronunciamento do Supremo Tribunal Federal que reconheceu a proteção do art. 60, §4º, inciso IV, ao tema das garantias tributárias:

EMENTA: - Direito Constitucional e Tributário. Ação Direta de Inconstitucionalidade de Emenda Constitucional e de Lei Complementar. I.P.M.F. Imposto Provisorio sobre a Movimentação ou a Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - I.P.M.F. Artigos 5., par. 2., 60, par. 4., incisos I e IV, 150, incisos III, "b", e VI, "a", "b", "c" e "d", da Constituição Federal. 1. Uma Emenda Constitucional, emanada, portanto, de Constituinte derivada, incidindo em violação a Constituição originária, pode ser declarada inconstitucional, pelo Supremo Tribunal Federal, cuja função precípua e de guarda da Constituição (art. 102, I, "a", da C.F.). 2. A Emenda Constitucional n. 3, de 17.03.1993, que, no art. 2., autorizou a União a instituir o I.P.M.F., incidiu em vício de inconstitucionalidade, ao dispor, no parágrafo 2. desse dispositivo, que, quanto a tal tributo, não se aplica "o art. 150, III, "b" e VI", da Constituição, porque, desse modo, violou os seguintes princípios e normas imutáveis (somente eles, não outros): **1. - o princípio da anterioridade, que e garantia individual do contribuinte (art. 5., par. 2., art. 60, par. 4., inciso IV e art. 150, III, "b" da Constituição); 2. - o princípio da imunidade tributaria reciproca (que veda a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a instituição de impostos sobre o patrimônio, rendas ou serviços uns dos outros) e que e garantia da Federação (art. 60, par. 4., inciso I, e art. 150, VI, "a", da C.F.); 3. - a norma que, estabelecendo outras imunidades impede a criação de impostos (art. 150, III) sobre: "b"): templos de qualquer culto; "c"): patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; e "d"): livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão;** 3. Em consequência, e inconstitucional, também, a Lei Complementar n. 77, de 13.07.1993, sem redução de textos, nos pontos em que determinou a incidência do tributo no mesmo ano (art. 28) e deixou de reconhecer as imunidades previstas no art. 150, VI, "a", "b", "c" e "d" da C.F. (arts. 3., 4. e 8. do mesmo diploma, L.C. n. 77/93). 4. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente, em parte, para tais fins, por maioria, nos termos do voto do Relator, mantida, com relação a todos os contribuintes, em caráter definitivo, a medida cautelar, que suspendera a cobrança do tributo no ano de 1993. (ADI 939, Relator(a): Min. SYDNEY SANCHES, Tribunal Pleno, julgado em 15/12/1993, DJ 18-03-1994 PP-05165 EMENT VOL-01737-02 PP-00160 RTJ VOL-00151-03 PP-00755. Negritos nossos.)

Em termos constitucionais, limitações ao poder do Constituinte Derivado já estavam presentes na Constituição de 1967, conforme art. 50, § 1º (e antes dela, as Cartas de 1891, 1934, 1946, e, posteriormente, a EC nº 1 de 1969). A matéria tributária, da mesma forma, dado o amplo interesse que a Coroa Portuguesa tinha em cobrar tributos

³⁹ FAVACHO, Fernando Gomes. *Definição do Conceito de Tributo*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 69.

na Colônia, e a estrutura que foi mantida após a República, também não é recente em sede Constitucional.

Quanto a Emenda nº 1, de 1969, é interessante notar que ela exacerbou sobremaneira o regime previsto na Carta de 1967, que parte da doutrina a identifica como uma nova Constituição⁴⁰. A isto poderíamos somar os malsinados “Pacote de Abril” e “Pacto de Junho”, frutos da índole ditatorial regime então capitaneado pelo Presidente Ernesto Geisel. Assim, a memória de normas constitucionalizadas sendo substituídas de forma abrupta era recente quando da discussão da Constituição de 1988, influenciando também a produção doutrinária que se viu às voltas do novo texto “cidadão”.

Desta forma, trazer o conceito de tributo ao lado das garantias do contribuinte no altiplano constitucional é um projeto válido, porque elimina a possibilidade que uma definição de tributo feita unicamente pelo legislador comum possa desvirtuar as garantias protegidas pelas cláusulas pétreas. O objetivo é proteger o cidadão de arbitrariedades do legislador infraconstitucional, e até mesmo do Constituinte Derivado.

Geraldo Ataliba também oferece ao leitor a sua própria definição de tributo. Para o autor:

Juridicamente define-se tributo como obrigação jurídica pecuniária, *ex lege*, que se não constitui em sanção de ato ilícito, cujo sujeito ativo é uma pessoa pública (ou delegado por lei desta), e cujo sujeito passivo é alguém nessa situação posto pela vontade da lei, obedecidos os desígnios constitucionais (explícitos ou implícitos).⁴¹

Da proposta acima destacamos os seguintes elementos: a) vínculo obrigacional, como todos os corolários que isto implica; b) pecuniário; c) criado por lei, e não pela vontade das partes; d) não decorrente de ato ilícito; e) cobrado por pessoa jurídica de Direito Público, podendo a lei criar o fenômeno da parafiscalidade; f) pago por pessoa indicada pela lei, adstrita aos limites constitucionais e usualmente cobrado de pessoas privadas.

Todas as definições acima têm o seu indiscutível mérito, e auxiliaram os juristas brasileiros a compreender o signo tributo. No entanto, os pressupostos do

⁴⁰ ARAÚJO, Luiz Alberto David. *Curso de direito constitucional*. 10ª ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 96.

⁴¹ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª ed., 9ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 34.

Constructivismo Lógico-Semântico exortam o intérprete a um caminho diverso dos que foram percorridos outrora, explorados no capítulo seguinte.

2.2. Crítica e definição do Conceito de Tributo

A despeito do burilado trabalho dos juristas citados, bem como daqueles que construíram seus trabalhos e entendimento sobre estes ensinamentos, a proposta mais condizente com os pressupostos teóricos apresentados no preâmbulo deste texto é aquela apresentada por Fernando Gomes Favacho, na sua obra “Definição do Conceito de Tributo”.

Ao tratar especificamente de critérios para a construção de uma definição de tributo (vide item 1.3), o autor parte dos ensinamentos de Geraldo Ataliba e atesta que em termos gerais, o tributo está inserido no universo das “obrigações de dar dinheiro ao Estado”. Este tributo seria diferente de eventuais multas e indenizações por ser *decorrente de ato lícito*, enquanto aquelas seriam decorrentes de ato ilícito. Por fim, o tributo seria uma *obrigação legal*, e não convencional.

Temos inicialmente, portanto, dois critérios diferenciadores para definir a subclasse dos tributos, inseridos na classe das “obrigações de dar dinheiro ao Estado”: ser decorrente de ato lícito e ser uma obrigação decorrente de lei.

As definições ofertadas pelos autores acima podem ser comparadas com o exposto até aqui para então percebermos a ausência de dois critérios por eles utilizados. O fato de ser *instituído em lei*, conforme preconiza Luciano Amaro, não se confunde com o fato de ser *decorrente* de lei, porque simplesmente atesta que o exercício da competência para a criação de um tributo exige as formalidades inerentes ao processo de criação de lei. Por outro lado, ser *cobrado mediante atividade administrativa vinculada*, como aceita Hugo de Brito, cuida apenas do regime jurídico pelo qual o tributo é cobrado. Sequer podemos afirmar que a cobrança por qualquer outra forma desfiguraria um tributo já criado.

O reconhecimento de uma determinada classe e suas subclasses, por si só, não é suficiente para que possamos dar por satisfeita a definição de tributo, principalmente diante da profusão de espécies tributárias criadas sob este gênero.

2.2.1. “Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir”

Um primeiro apontamento diz respeito à redundância do art. 3º do CTN, quanto a expressão “prestação pecuniária, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir”. Como já exposto por Luciano Amaro, trata-se de uma redundância que pode levar o intérprete a erro. Mesmo tendo identificado o tributo como subclasse das “obrigações de dar *dinheiro*”, são devidos alguns esclarecimentos.

Esta interpretação não significa que podemos ignorar os termos utilizados pela legislação, mesmo diante de uma teoria que afirma construir a norma a partir do texto. Conforme afirma Eros Grau, “não se interpreta o direito em tiras”⁴², não podemos sacar o art. 3º do seu contexto normativo.

Neste mister, é necessário destacar que a par dos traços que definem o tributo, teríamos as formas de extinção da obrigação tributária previstas no art. 156 do CTN, e que incluem até mesmo a dação de imóveis na alínea XI, incluída pela Lei Complementar 104/2001. Ademais, o art. 162 do CTN prevê expressamente o pagamento de tributo por objeto que, apesar de não serem *moeda*, exprimem valor monetário, tais como vale postal, estampilhas e papel selado, ainda que a obsolescência destes meios de pagamento não inutiliza a redação da lei. Destarte, observamos que o “tributo é uma prestação pecuniária, ainda que a obrigação possa ser extinta de outras formas que não estritamente em moeda”⁴³.

2.2.2. “Compulsória”

Quanto ao fato de se tratar de prestação “compulsória”, destacamos que a expressão não trata de todo e qualquer tipo de compulsoriedade que pode estar ligado ao surgimento de uma obrigação tributária. Na expressão temos “dois sentidos: compulsório

⁴² GRAU, Eros, *Porque eu tenho medo dos juízes (a interpretação/aplicação do direito e os princípios)*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 84.

⁴³ FAVACHO, Fernando Gomes. *Definição do Conceito de Tributo*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 116.

porque o Contribuinte é obrigado a realizar o fato gerador, e compulsório porque, realizado o fato gerador, o Contribuinte é obrigado a pagar ao Fisco o tributo”⁴⁴.

A primeira compulsoriedade seria *factual*: a pessoa, para atingir um dado objetivo, não tem alternativa senão efetuar a conduta prevista na hipótese de incidência. A segunda compulsoriedade, e aquela que interessa à definição de tributo, é *legal*, porque jaz positivada no texto legal, que contém uma obrigação de entregar os valores previstos no consequente da Regra Matriz quando da subsunção do fato jurídico tributável à hipótese de incidência.

É desnecessário averiguar se o contribuinte tinha a vontade ou qualquer margem de escolha no exercício do fato jurídico tributável. O que é critério relevante para a nossa definição é perquirir se a obrigação de pagar o tributo após o fato é decorrente de lei ou de convenção entre as partes, sendo obrigação tributária apenas quando advinda de lei.

2.2.3. “Não constitui sanção de ato ilícito”

Retomando a questão dos critérios para a definição de tributo, a vedação da sua origem em decorrência de ato ilícito merece alguns detalhes.

Todo tributo prevê em seu critério material uma conduta, exprimida por um verbo e seu complemento. Quanto esta conduta implica na infringência de uma norma legal, temos uma conduta ilícita, *contra legem*.

O primeiro problema decorre dos resultados econômicos advindos de condutas essencialmente ilícitas, ou seja, criminosas. Repetir a antiga fórmula latina do *pecunia non olet* em nada auxilia a compreensão de um sistema tributário cujo referencial é constitucional.

O CTN, ao cumprir o papel que lhe foi incumbido pelo art. 146, III, “a”, da Constituição, houve por bem orientar expressamente a interpretação do “fato gerador” do tributo, conforme art. 118: “A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-

⁴⁴ FAVACHO, Fernando Gomes. *Definição do Conceito de Tributo*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 117.

se: I – da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos; II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos;”.

Poder-se-ia aventar que o art. 118 seria uma lei interpretativa, mas a sua redação genérica e presença no Código Tributário Nacional desde a sua promulgação não suscitam as indagações geralmente atribuídas às leis interpretativas, geralmente decorrentes do art. 106 do CTN.

Sem maiores digressões, podemos reconhecer que, pelo art. 3º, um ato ilícito não pode ser o critério material de uma obrigação tributária, ou ainda ensejar uma alíquota diferenciada de um tributo normalmente incidente sobre atos lícitos – este seria o aspecto da vedação direcionado ao legislador.

A este aspecto, somam-se questões relativas à cobrança dos tributos sobre efeitos dos atos ilícitos. Enquanto o sistema reserva à multa o papel de sancionar o ato ilícito, dotando-a de um regime jurídico diferenciado do tributo quanto a sua cobrança e o montante que esta pode comprometer do patrimônio do particular, o tributo *deve* ser cobrado quando um dos resultados do ato ilícito for tributável. Exemplificando: num caso de tráfico de drogas, além do ilícito penal, e da multa prevista na legislação específica, há a renda do traficante. Sobre esta renda, aplicando-se a abstração do art. 118 do CTN quanto aos atos que a geraram, incidiria o Imposto de Renda. A incidência deve ocorrer por força da isonomia, sob pena de privilegiar-se atividades ilícitas, que seriam ainda mais rentáveis e atrativas.

2.2.4. “Instituída em lei”

Outro ponto a ser revisitado diz respeito a expressão “instituída em lei”. Anteriormente destacamos a diferença entre a obrigação tributária ser *decorrente* de lei, e o fato que o processo legislativo necessário à sua instituição ser aquele reservado à lei.

Por força de diversas disposições já delimitadas na legislação, certos aspectos da norma instituidora não são necessariamente abordados. Como exemplos, destacamos o art. 159 do CTN que determina o local de pagamento do tributo no silêncio da legislação, e o art. 160 também do CTN, que traz o tempo do pagamento na falta de

estipulação específica. Nem mesmo o sujeito ativo do critério pessoal, que é amplamente indicado pela doutrina como essencial à Regra Matriz de Incidência, é regularmente mencionado pela legislação: a interpretação do art. 7º do CTN permite que ao intérprete assumir que o tributo será cobrado pelo ente dotado da competência tributária originária, exceto quando a cobrança e demais atos forem delegados.

Além de prestigiar a legalidade, protegendo o contribuinte de tributos criados sem a observância de certas formalidades, a exigência da criação de tributos seria medida simplificadora das complexidades inerentes ao direito: determinar que o tributo seja criado por meio de lei faz com que todas as disposições acima arroladas, com *standards* para a formulação da norma no processo intelectual do intérprete, sejam tomados como válidos.

No entanto, esta simplificação é mitigada pela amplitude que é atribuída à expressão “lei”, porque “só é possível entender a exigência de instituição em lei coadunada com a competência outorgada pela Constituição – que não inclui somente lei em sentido estrito, mas Medida Provisória e outros atos do executivo de alteração de alíquotas.”⁴⁵

2.2.5. “Atividade administrativa plenamente vinculada”

Por fim, em postura crítica e diversa de grande parte da doutrina, Fernando Favacho demonstra que o trecho legal em destaque “regula momento logicamente posterior à instituição do tributo”⁴⁶.

Mais do que determinar a presença obrigatória do agente público na cobrança do crédito tributário, amplamente diminuída diante dos avanços na criação de deveres instrumentais que transferem ao contribuinte o dever de emitir a norma individual e concreta que calcula e veicula o crédito tributário, a atividade queda-se vinculada por extinguir qualquer interpretação que vise atribuir ao agente público margem de

⁴⁵ FAVACHO, Fernando Gomes. *Definição do Conceito de Tributo*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 147.

⁴⁶ FAVACHO, Fernando Gomes. *Definição do Conceito de Tributo*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 149.

discricionarieidade quanto a cobrança, ou não, do crédito apurado, por ele ou pelo contribuinte.

2.2.6. Definição do Conceito de Tributo

De acordo com o exposto no início deste capítulo, incluímos o tributo como subclasse da classe das “obrigações de entregar dinheiro ao Estado”. Ao se constituir em subclasse, a definição deste conceito deve partir deste elemento fundante, e a ele agregar os seus critérios diferenciadores, quais sejam, “ser decorrente de ato lícito” e “ser uma obrigação decorrente de lei”.

Coordenando estes critérios com as explicações acima ofertadas, que autorizam excluir de qualquer definição do que é tributo questões referentes como se paga ou como se cobra o tributo, é necessário concatenar o elemento da classe com aqueles diferenciadores, explorando a linguagem técnica para que expressões aparentemente simples, tais como “obrigação”, sejam compreendidas em toda sua amplitude.

Destarte, tributo se define pela relação obrigatória vertida em meio legal constitucionalmente autorizado, pela qual o Contribuinte deve levar dinheiro ao Estado, se, e somente se, certo fato jurídico não contrário a outra norma ter sido vertido em linguagem competente e internalizado pelo sistema tributário.

A definição acima construída é apenas uma subclasse, que pela profusão de institutos tributários previstos na Constituição, é agregada por diversos critérios diferenciadores, criadores de outras subclasses. No escopo deste trabalho, e como se pretende expor, o instituto cuja compatibilidade será verificada junto a definição acima é o “Patient Protection and Affordable Care Act”, comumente chamado “Obamacare”, e o “individual mandate”. No entanto, antes de tratar da legislação norte-americana, é necessário pontuar o universo jurídico que tal diploma legal encontra-se inserido. Desta forma, passamos a analisar as diversas tradições jurídicas envolvidas no presente trabalho.

CAPÍTULO 3 – TRADIÇÕES JURÍDICAS DO DIREITO OCIDENTAL

A despeito das diversas tradições jurídicas vigentes no mundo (talmúdic, islâmicas e hindu, apenas para ilustrar o tema), a discussão sobre sistemas jurídicos, acompanhando a ampla dominação cultural e econômica do Ocidente que vem de tempos passados, acaba por ficar centrada entre duas vertentes: o *civil law* e o *common law*⁴⁷.

Falamos em tradições jurídicas, e não apenas sistemas, porque a abordagem das diferentes aproximações que o *civil law* e o *common law* fazem do fenômeno jurídico não compreendem apenas regras diferentes, mas práticas subjacentes à noção social que se tem do jurídico sob cada tradição⁴⁸. A ideia de tradição acaba por reforçar a noção do direito como objeto cultural, e como ele se insere e relaciona com os demais objetos culturais.

O desenvolvimento paralelo das tradições também desmistifica algumas concepções por vezes disseminadas quando do estudo do tema. Tais concepções apenas se prestam a distanciar os juristas, quando poderiam encontrar pontos em comum para o diálogo, ou, em uma via muito mais perniciosa, importar institutos jurídicos pela metade, “tropicalizando-os” sem atentar ao aspecto macrojurídico sob o qual foram criados e se desenvolveram.

3.1. *Common law* e *Civil law*

Explorando o desenvolvimento paralelo do Direito Ocidental, podemos determinar como ponto de partida as tensões decorrentes da Reforma Gregoriana e a ascensão da burguesia mercantil, por volta dos Sécs. XI e XII. A necessidade de um corpo jurídico que fizesse frente ao Direito Canônico e ao poder papal, juntamente com a descoberta de uma reprodução do Digesto de Justiniano por volta de 1080⁴⁹, em Florença, deu aos comerciantes do norte italiano o texto legal que serviria de suporte às relações

⁴⁷ Utilizaremos as expressões em inglês para acompanhar a ampla literatura sobre este tópico.

⁴⁸ ABOUD, Georges. *Introdução à teoria e à filosofia do direito*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013. p. 215.

⁴⁹ GOODMAN, Ellen. *The Origins of the Western Legal Tradition: from Thales to the Tudors*. Sidney: The Federation Press, 1995. p. 200

comerciais que se desenvolviam. A situação evoluiu, e os primeiros estudantes formaram corporações para a proteção mútua e contratação de professores, que formariam, posteriormente, as primeiras *universitas*, e o trabalho dos glosadores, que interpretavam o Digesto e outros textos Romanos, crescia a passos largos.

Além da Itália, é importante ressaltar que a região da França, berço de grandes reinos medievais, viu o *civil law* ser aplicado ao lado do *common law*. Enquanto o norte francês desenvolvia uma tradição consuetudinária, o sul da França, sob um jugo feudal menos pesado, adotou o direito romano como direito comum. Para as regiões que adotavam o direito costumeiro, as leis romanas seriam apenas uma *ratio scripta*, um argumento subsidiário quando o costume se exauria na sua capacidade de dizer o direito. Com isso, o direito romano não serve de critério para diferenciar as duas tradições jurídicas, pois ambas faziam uso dele, cada uma a sua maneira.⁵⁰

No mesmo período, a invasão normanda da Inglaterra no ano de 1066, alterou profundamente as tradições jurídicas daquele país, propiciando o surgimento de uma forma jurídica diversa daquela do continente. Ao reorganizar o reino conquistado, inclusive do ponto de vista das instituições eclesiásticas, Guilherme, o Conquistador, trouxe a tradição reformista do Direito Canônico continental que se desenvolvia na Europa, e com isso, alterou a *práxis* anglo-saxônica vigente. As cortes de justiça, até então fragmentadas, adotaram técnicas jurídicas mais apuradas dos canonistas franceses⁵¹, que iriam permitir a estabilização e centralização das cortes julgadoras, que poderiam ser acessadas por meio dos *writs*.

Posteriormente, a *common law* ganharia contornos melhor definidos quando comparada com o sistema inglês da *equity*, aplicado pela *Court of Chancery*. Tal órgão julgador era caracterizado pela discricionariedade judicial, e visava reparar “flagrantes injustiças”. Com isso, a *common law* podia se concentrar em julgados mais rigorosos, e posteriormente, absorver a *equity* após as reformas da Lei de Organização Judiciária de 1873.

Ademais, nem mesmo na Inglaterra, expoente do *common law*, as leis escritas eram ignoradas, como fazem crer as descrições simplórias destas tradições

⁵⁰ ABOUD, Georges. *Introdução à teoria e à filosofia do direito*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013. p. 216.

⁵¹ GOODMAN, Ellen. *The Origins of the Western Legal Tradition: from Thales to the Tudors*. Sidney: The Federation Press, 1995. p. 225.

jurídicas. A par dos postulantes perante os tribunais que impulsionavam a *common law*, havia a classe dos *civilians*, que atuavam perante cortes específicas inglesas e em seu ofício faziam uso recorrente do direito escrito do resto da Europa.

Passado o período formativo do *common law*, para a sua completa caracterização é determinante destacar a importância de um Poder Judiciário forte para se compreender esta tradição. O mundo jurídico inglês viu o Poder Judiciário se alinhar ao Parlamento contra o poder do rei, logrando obter garantias desconhecidas em outras nações. Tal fato, aliado à percepção iluminista que a razão humana deveria ser valorizada, atribuía ao juiz o poder e a capacidade de transformar a legislação em algo adequado ao seu tempo, “ou seja, por não possuir suas regras jurídicas essencialmente codificadas, os ingleses consideravam que o seu sistema jurídico estava mais qualificado para se adaptar às novas realidades históricas e sociais”⁵².

Esta capacidade criativa do Poder Judiciário, ainda que limitada conforme exposto adiante, deve ser entendida sob a doutrina do *stare decisis* - que determina a vinculação de uma decisão futura ao que já foi decidido anteriormente. A forma pela qual isso ocorre não se dá simplesmente pela comparação de casos, mas através da aderência aos princípios fundantes da decisão em conjunto com os fatos que formam o seu contexto, que devem ser verificados e comparados com o caso através da prática do *distinguishing*⁵³. Tal prática pode ser entendida como o exercício pela qual o julgador do caso atual demonstra a diferença entre os fatos do precedente e aqueles que se apresentam no momento, para explicar a razão de não estar seguindo o precedente⁵⁴.

Conforme coloca Antonin Scalia, o *common law* se desenvolveu pela forma que o *distinguishing* trabalhou a doutrina do *stare decisis*. A corte que julgaria o caso seguinte teria uma obrigação disjuntiva: seguir o que foi julgado anteriormente ou buscar uma diferença que permitisse uma nova decisão⁵⁵.

A primeira opção advém do fato que as cortes devem considerar como correta a conclusão que gerou a decisão no caso pretérito, ficando os argumentos outrora

⁵² ABOUD, Georges. *Introdução à teoria e à filosofia do direito*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013. p. 222.

⁵³ SCALIA, Antonin. Common-law courts in a civil-law system: The role of United States federal courts in interpreting the constitution and laws. *Tanner Lectures on Human Values*, Cambridge, USA, v. 18, p. 77-122, 1997. p. 83.

⁵⁴ LAMOND, Grant. Do precedents create rules?. *Legal Theory*, Cambridge, UK, v. 11, n. 01, p. 1-26, 2005. p. 9.

⁵⁵ *Idem. Ibidem*.p. 3.

utilizados como elementos que auxiliam o intérprete a vislumbrar a definição jurídica que estaria contida na *ratio*, o “núcleo” do precedente.

Em que pese este dever, seguir o precedente é bem diferente do que seguir uma lei e aplicá-la ao caso concreto. Primeiramente, as cortes seguintes não estão vinculadas às justificativas apresentadas quando da formação da *ratio*, ainda que estas cortes devem compreender o precedente como um todo para construí-la, em vista que não há uma fórmula ao final de cada precedente, como ocorre na lei. Ainda, pela força que o instituto do *distinguishing* detém no sistema, é mais apropriado entender a doutrina dos precedentes sob o prisma da *case law* do que afirmar que os tribunais “fazem” a lei.

Se cada precedente é um caso, adstrito ao contexto que em que foi julgado, como entender a obrigação disjuntiva descrita acima? Pela observação dos fatos observados à época da criação do precedente, conforme a proposta de Grant Lamond.

O referido autor dissecou o precedente pelos fatos que nele se apresentaram, e na decisão do caso, identifica quais os fatos que foram suficientes para um dado resultado, que formaria, portanto, uma fórmula deontológica:

Se $[j, k, l]$ então R_1 .

É imperioso explicar que o caso anterior poderia até conter outros fatos que não $j, k, e l$, sendo composto, portanto, pelo conjunto $F_1 = [i, j, k, l]$. Vemos então que a corte anterior tomou como suficientes para o resultado apenas os três elementos expostos na fórmula, ainda que estes outros fatos são importantes para a análise dos casos vindouros.

No segundo caso, mesmo que presentes os fatos $j, k e l$, poderiam haver outros fatos quaisquer, denotados pelo conjunto $F_2 = [-i, j, k, l, m]$, e que pesariam na análise judicial, pois o julgador deveria então avaliar se este *novel* elemento é suficiente para quebrar a fórmula deontológica anterior, criando um resultado R_2 .

A grande contribuição do autor decorre da identificação do seguinte fenômeno: mesmo quando o precedente é seguido, havendo fatos diferentes – no caso acima, a falta do fato i e a presença do fato m – há uma alteração no entendimento do precedente. Isso acontece porque o fato m passa a integrar o conjunto dos fatos *insuficientes* para mudar o resultado R_1 .

Assim, tratar o precedente como um estudo *case by case* e não como a criação de “leis” pelo Poder Judiciário expande a ideia exposta por Antonin Scalia. Enquanto o *distinguishing* adiciona palavras à definição conotativa de um dado instituto, seguir o precedente também adiciona termos, mas ao contraconceito. Poderíamos aventar que o contraconceito se alargaria não somente pela inclusão daquilo que não se encaixa ao conceito, mas ele passaria também a ser um conceito, ainda que negativo.

Não existem dúvidas que o precedente, quando integrante de uma doutrina mais ampla, passa a ter ares de legislação, na medida em que atribui critérios ameadados em anos de trabalho jurisdicional ininterruptos. Mesmo nestas situações, é devido ressaltar que não é a fundamentação ou a *ratio* que exerce seu peso sobre o julgador vindouro, mas o precedente como um todo, entendido em seus fatos positivos e negativos.

Em resumo, a característica que mais se destaca do *common law* é a obrigação de considerar que as decisões precedentes são corretas, considerando o contexto fático no qual elas foram proferidas. A função primordial do Poder Judiciário continua sendo a resolução de conflitos, mas este trabalho é norteado pelos séculos de tradição jurídica levantados cada vez que um litígio se apresenta ao julgador.

3.2. *Staturification*, precedentes e aproximações entre as tradições jurídicas.

Como aponta Georges Abboud, a realidade atual nos Estados Unidos e Inglaterra, os dois principais países sob o *common law*, o avanço de diplomas legislativos sobre os mais diversos campos, mormente nos Estados Unidos, levou à cunhagem do neologismo *staturification*, em decorrência do termo *statute* – texto legal que se compara às nossas leis em sentido estrito⁵⁶. No mesmo sentido, destacamos:

Interestingly, many common law legal systems around the world, including most if not all of the jurisdictions other than Louisiana in the United States, have placed a greater emphasis on enacting laws and have relaxed their interpretation and use of the doctrine of stare decisis.⁵⁷

⁵⁶ ABOUD, Georges. *Introdução à teoria e à filosofia do direito*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013. p. 221.

⁵⁷ ALGERO, Mary Garvey. Sources of Law and the Value of Precedent: A Comparative and Empirical Study of a Civil Law State in a Common Law Nation, The. *Louisiana Law Review*. New Orleans, USA, v. 65, n. 2, p. 775-822, 2005. p. 781

Frise-se que o fenômeno acima descrito não é exatamente recente. Antonin Scalia, citando a obra *A History of American Law*, de 1973, reitera a prevalência de leis, decretos e normativas em geral no atual sistema americano, e afirma: “every issue of law I resolve as a federal judge is an interpretation of text – the text of a regulation, or of a statute, or of the Constitution”⁵⁸.

Por se tratar da afirmação de um magistrado da Suprema Corte Americana, é fácil perceber que a afirmação que inicia este trabalho, quanto ao desafio interpretativo posto aos Tribunais Superiores, também se aplica aos Estados Unidos. O magistrado arremata:

Indeed, even in the Supreme Court of the United States, I would estimate that something less than a fifth of the issues we confront are constitutional issues – and probably less than a twentieth if one excludes criminal-law cases. The vast majority of what I do is to interpret the meaning of federal statutes and of federal agency regulations⁵⁹

Saliente-se que a utilização dos precedentes como plataforma para a avaliação de leis implica em reconhecer o efeito prospectivo que uma decisão pode ter. As decisões num sistema que privilegia o precedente trabalham com a “*assimilação*” que relaciona o relato linguístico de um evento no passado (geralmente contido em uma decisão) com o evento a ser julgado no presente.⁶⁰

Como as decisões judiciais também estão adstritas aos limites da linguagem, podemos relacionar a doutrina preconizada por Frederick Schauer com o Constructivismo Lógico-Semântico, e observar que a assimilação se dá pela definição dos conceitos manuseados na sentença que se presta como precedente.

O aspecto linguístico vislumbrado na construção dos conceitos que nortearão o julgador futuro, junto do fato que o sistema do *common law* traz em seu bojo a *rule of precedence*, pela qual não se pode ignorar a jurisprudência anterior, tem o resultado prático e direto no que toca o número de casos que são tocados por uma determinada decisão, e qual o seu impacto no futuro. Neste sentido, ressaltamos:

⁵⁸ SCALIA, Antonin. Common-law courts in a civil-law system: The role of United States federal courts in interpreting the constitution and laws. *Tanner Lectures on Human Values*, Cambridge, USA, v. 18, p. 77-122, 1997. p. 88.

⁵⁹ *Idem. Ibidem.* p. 89.

⁶⁰ SCHAUER, Frederick. Precedent. *Stanford Law Review*, Stanford, USA, v. 39, p. 571-605, 1987. p. 579

The bigger the group of cases the original decisionmaker is effectively deciding, the more constraining will be the mandate to treat all of those cases alike. Conversely, if the categories of assimilation are comparatively small, the decisionmaker need consider only a few cases beyond the instant case, and the constraints of precedent will be comparatively inconsequential.⁶¹

A relação de amplitude e estreitamento conceitual que dita a postura judicial frente a casos futuros é exacerbada em um caso como o do ACA, por se tratar de uma política pública abrangente e, no âmbito federal americano, diversa das posturas anteriormente tomadas.

Além da abrangência prospectiva que vincula o próximo julgador, exceto pelo exercício do *distinguishing* e a possibilidade do *overruling* por certas cortes, a prevalência dos precedentes tem efeitos sobre o presente. A jurisprudência vinculante do *common law* é inerentemente adversa ao risco⁶², porque aceita um julgamento não ideal no presente para evitar a possibilidade de distorções no futuro.

Com isso, pode-se ver que a relação entre o precedente um determinado estatuto que é avaliado não depende somente do caso em tela, mas pende sobre a corte a responsabilidade de inserir a lei em questão sob uma argumentação jurisdicional que afetará todo e qualquer diploma legal que possa ser assimilado sob o julgado, ou seja, que possa ser incluído como elemento da classe que é criada pela definição do conceito jurídico criado pelo julgador.

Na construção jurisdicional do conceito principal a ser depreendido da decisão é preciso, portanto, reconhecer que o problema presente é submetido ao escrutínio com olhos voltados ao futuro, levando em consideração até mesmo à produtividade do Poder Judiciário⁶³ que trabalharia com um ponto de partida já adiantado sobre a questão em tela.

Este ponto de partida, que provê ao julgador futuro certo critérios que de antemão não são suficientes para alterar a relação deontológica estabelecida anteriormente, está inserido em um contexto jurídico-cultural prevalecente na comunidade jurídica. O efeito deste contexto comum aos juristas impede que as decisões sejam extremamente díspares, ao contrário do que seria esperado. O precedente,

⁶¹ *Idem. Ibidem.* p. 591.

⁶² *Idem. Ibidem.* p. 590.

⁶³ SCHAUER, Frederick. Precedent. *Stanford Law Review*, Stanford, USA, v. 39, p. 571-605, 1987. p. 599.

dependente das relações estabelecidas pelos membros da comunidade jurídica, cumpre o seu desiderato, qual seja: “the point of precedent is to facilitate convergence in decisions, not to make law”⁶⁴. Com isso, o custo da eficiência e da estabilização é cobrado no presente, em decisões que não seriam as mesmas se estas preocupações não fossem preponderantes.

O contato entre a *staturification* e a *rule of precedence* se dá, deste modo, no âmbito de um Poder Judiciário que constrói o fundamento do seu discurso com grande influência das suas próprias instituições, ainda que o magistrado não possa simplesmente ignorar termos que gozam de definições amplamente aceitas na sociedade.

Reiteramos que no sistema do *common law*, a lei e as decisões que formam um precedente são instrumentos distintos, de maneira que o crescimento do *corpus juris* norte-americano não irá desacelerar.

Salvo o exercício do poder normativo advindo do *overrule*, a restrição do suposto poder legislador das cortes obriga que os precedentes, que podem não ser seguidos caso se faça o exercício do *distinguishing*, sejam bem fundamentados, de forma a convencer o julgador futuro a seguir o que foi disposto pelo magistrado anterior, não sendo, portanto, um exercício de vaidade intelectual.

Ao legislador cabe uma atuação mais ampla, mas que respeita “a terminologia jurídica e as divisões tradicionais das matérias, operando mediante instituições e conceito jurídicos já consolidados”⁶⁵.

In fine, como será demonstrado posteriormente, a convergência do exercício das funções legislativas e judiciais não é isenta de dificuldades e atritos. John Londregan demonstra que a implementação de políticas públicas, mormente aquelas voltadas à redistribuição de renda, geram controvérsias quando são objeto de avaliação pelo poder judiciário⁶⁶. Corroborando a tese do autor, passamos a apresentar a

⁶⁴ LAMOND, Grant. Do precedents create rules?. *Legal Theory*, Cambridge, UK, v. 11, n. 01, p. 1-26, 2005. p. 25-26.

⁶⁵ ABOUD, Georges. *Introdução à teoria e à filosofia do direito*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013. p. 222.

⁶⁶ O autor indica que mudanças radicais nos rumos tomados pelas políticas públicas pretéritas enfrentam maiores incertezas quanto à sua implementação ou rejeição pelas cortes. Isto ocorre justamente porque a falta de precedentes impede que se possa fazer previsões razoáveis sobre a atuação das cortes. Tal fato é considerado pelo legislador, e pode ensejar políticas menos arrojadas, de forma a evitar a incerteza advinda desta relação conturbada entre os Poderes. (Vide: LONDREGAN, John. *Common Law vs. The Civil Code: Precedent and Predictability*. Princeton: Princeton University, 2002. (Mimeo). *passim*.)

controvérsia que cercou o julgamento da constitucionalidade do “Patient Protection and Affordable Care Act” (ACA).

CAPÍTULO 4 – ENTENDENDO O “AFFORDABLE CARE ACT” E O JULGAMENTO NA *SUPREME COURT*

Sancionada em 23 de março de 2010 pelo Presidente Barack Obama, o “Patient Protection and Affordable Care Act” (ACA) é a reforma mais abrangente do sistema de saúde dos Estados Unidos da América em 45 anos, desde que os programas “Medicare”, de 1965 e o posterior “Medicaid” foram criados.

A reforma advinda do ACA visa corrigir a disparidade encontrada nos EUA quando comparado com outros países industrializados: de acordo com o “National Bureau of Economic Research”, em 2011 o país gastava 17% do PIB em saúde, sem que isso representasse um sistema superior aos demais países. Ademais, dentre os países do chamado “Primeiro Mundo”, somente os EUA não possuem um sistema universal de acesso à saúde. Para que o cidadão americano tenha acesso a tratamentos sem o custeio direto, na maioria das vezes ele depende de seguros-saúde ofertados pelo seu empregador, que recebe vultosas vantagens fiscais quando implementa tal tipo de benefício aos seus funcionários, de forma que a renúncia fiscal do governo pode ser contabilizada diretamente nos custos que isto representa ao país.

Fora das relações de emprego, os programas anteriores visavam públicos específicos: o “Medicare” se direciona aos idosos, enquanto o “Medicaid” visa auxiliar a população de baixa renda, em especial as crianças. Assim, ficam obrigados a se voltar ao mercado privado de seguros de saúde os trabalhadores de baixa renda que não possuem tais benefícios de seus empregadores, ou que não possuam relações formais de emprego.⁶⁷

Em face disso, em comparação com outras seis nações (Austrália, Canadá, Alemanha, Nova Zelândia e o Reino Unido), os Estados Unidos apresenta os piores indicadores relativos ao acesso à saúde e eficiência dos tratamentos oferecidos, ainda que gaste quase o dobro *per capita* do que os demais⁶⁸. As pessoas que não obtêm de um terceiro o acesso à saúde geralmente encontram condições desfavoráveis de contratação,

⁶⁷ GRUBER, Jonathan. *The Impacts of the Affordable Care Act: How Reasonable Are the Projections?*. No. w17168. Cambridge, USA: National Bureau of Economic Research, 2011. p. 3-4.

⁶⁸ DAVIS, Karen, et al. *Mirror, mirror on the wall: an international update on the comparative performance of american health care*. New York: The Commonwealth Fund, 2007. p. 6-7.

pois as seguradoras não cobrem ou não aceitam doenças preexistentes, ou simplesmente apresentam planos demasiadamente caros para aqueles com históricos desfavoráveis.

Diante disso, o ACA, dentre as muitas disposições que traz, visa primordialmente alterar a relação das seguradoras e aquelas pessoas que se veem obrigadas a recorrer ao mercado para garantir a cobertura dos seus riscos.

Para tanto, o ACA se sustenta em um tripé de disposições: (i) reformar os seguros que são ofertados, exigindo coberturas mínimas e práticas menos discriminatórias ao consumidor; (ii) exigir que as pessoas ainda não cobertas por alguma forma de seguro adquiram uma apólice no mercado, sob pena de pagar uma multa calculada sobre a renda; e, (iii) conceder maior cobertura do programa “Medicaid” para indivíduos de baixa renda que antes não eram abrangidos, bem como conceder créditos tributários que impedem que a obrigação de adquirir um seguro comprometa uma parcela vultosa da renda, além de isenções da multa àqueles que possuem renda suficiente para não integrarem o “Medicaid”, mas mesmo assim teriam sua renda muito prejudicada pela aquisição de um seguro.

Os subsídios acima são custeados por uma série de medidas, das quais destacamos o aumento de tributos a certos setores da economia que seriam beneficiados por um incremento no acesso à saúde, tais como as próprias seguradoras, fabricantes de remédios e de equipamentos médicos, além do aumento da tributação sobre seguros-saúde particulares de alto padrão.

Certamente o intérprete encontrará outras disposições relevantes nas mais de 900 páginas do diploma legislativo, mas, para os fins propostos neste trabalho, focaremos no “individual mandate”, a obrigação de aquisição de um seguro sob pena de pagamento de multa, que foi objeto de diversas ações que culminaram no exame da questão pela Suprema Corte dos Estados Unidos da América. Este foco é necessário porque a decisão do caso *National Federation of Independent Business v. Sebelius*, 567 U.S. 1 (2012) tratou de outros temas além do individual mandate, e também porque outras ações relevantes ao ACA ainda estão sendo avaliadas, ou já foram julgadas – vide *Burwell v. Hobby Lobby*, 573 U.S. 1 (2014).

O “individual mandate” foi introduzido no sistema jurídico através da seção 1501 do ACA, que traz fundamentos para sua criação, mencionando os impactos que esta provisão teria no comércio interestadual. O aspecto comercial é importante

porque permite explicar o exercício do poder legislativo do Congresso através da “commerce clause”, que seria o poder específico para a regulação do comércio exterior, interestadual e com as tribos indígenas, previsto no artigo 1º, seção 8, cláusula terceira da Constituição dos Estados Unidos da América.

Por sua vez, a referida seção 1501 altera o “Internal Revenue Code” (IRC) americano, adicionando a seção 5000 A, de forma a integrar o “individual mandate” ao sistema legal. Frise-se que apesar de ter sido integrado a este diploma que trata da regulação federal sobre os tributos, a natureza tributária do instituto foi fixada no julgamento pela Suprema Corte, doravante analisado.

4.1. O julgamento na *Supreme Court*

O antecedente judicial do caso que chegou à Suprema Corte dos EUA advém de ação postulada originalmente por 13 dos Estados da federação, aos quais posteriormente se juntaram mais 13 estados, diversos indivíduos e a “National Federation of Independent Business”, que figura como litigante principal na denominação do julgado.

Das diversas normas que o intérprete pode depreender do texto legal, dois trechos foram o alvo da ação intentada contra o governo: o já mencionado “individual mandate”, que obriga certos indivíduos a efetuarem a aquisição de um seguro-saúde; e a expansão do Medicaid, que obrigaria os estados a fornecer cobertura pelo programa a pessoas de baixa renda, sob pena do Governo Federal deixar de apoiar o orçamento de saúde dos estados, como medida coercitiva.

Diante destas duas questões, e outras preliminares arguidas e julgadas pelo colegiado constitucional americano, o impacto do julgamento do caso afetou não somente o Direito Tributário e Financeiro, mas principalmente o Direito Constitucional, que vislumbrou na decisão havida pelos magistrados um remodelamento daquilo que vinha sendo aplicado desde a época do “New Deal”, podendo-se falar, portanto, em um novo “gestalt constitucional”, pelo qual os poderes do Congresso seriam vistos sob um novo

prisma que compreende a doutrina, os precedentes e o cenário político americano⁶⁹. O impacto constitucional é proporcionado pela análise da já referida “commerce clause”, prevista na Constituição, a qual era o fundamento para a implementação de diversos programas federais ao longo das décadas do pós-guerra, e foi utilizado pelo governo Barack Obama para o desenvolvimento do ACA.

Afastando esta fundamentação, cinco “Justices” inseriram a obrigação pecuniária daqueles que não tem possuem seguro de saúde sob o poder tributário do Congresso. Neste sentido, temos a “opinion of the Court” conforme redigida pelo Chief Justice Roberts, e seguida por Ginsburg, Breyer, Sotomayor e Kagan. Ainda que se possa vislumbrar uma constelação de sete opiniões dentre os julgadores⁷⁰, com diferentes juízes concordando em pontos diversos, ao resultado decidido pelos cinco juízes acima encontramos a oposição de Kennedy, Scalia, Thomas e Alito.

Do texto que prevaleceu na corte destacamos a “Part III-C”, que trata do exercício do poder tributário pelo Congresso, tido como a justificativa plausível para uma “saving construction” que permitiu a manutenção do “individual mandate” no sistema jurídico. Tal construção é a versão americana da doutrina da interpretação conforme a constituição sem redução de texto, como proposta pelos constitucionalistas brasileiros.

Como exposto acima, as divergências no intrincado julgamento que se sucedeu na “Supreme Court” geram dúvidas sobre a amplitude que a doutrina do “stare decisis”, no seu âmbito vertical, possuirá. Enquanto pode-se ler que a opinião da corte entende que a Constituição protege os cidadãos da atividade regulatória justamente quando estes se abstêm da atividade regulada, o que invalida o “individual mandate” como um comando para se comprar um seguro ou sofrer uma penalidade pecuniária, as divergências quanto a necessidade de se abordar a capacidade regulatória do Legislativo sob a “commerce clause” havidas entre Justice Ginsburg e Roberts ainda são alvo de discussão nas cortes inferiores, sujeitas aos julgamentos da Suprema Corte.

Especificamente sobre a obrigação veiculada pelo ACA, podemos concluir que a alternativa encontrada pela corte, conforme a assertiva do Chief Justice Roberts

⁶⁹ SOLUM, Lawrence B. How NFIB V. Sebelius Affects The Constitutional Gestalt. *Washington University Law Review*, St. Louis, v. 91, p. 1-243, 2013. p. 3.

⁷⁰ *Idem. Ibidem.* p. 6.

seguida pelos quatro juízes de matiz liberal, foi tratar o instituto como tributo, o que será explicado sem seguida.

4.1.1. O “individual mandate”

Antes de tratarmos especificamente sobre as conclusões que podem ser tomadas do julgamento conforme redigido pelo Exmo. Justice Roberts na “Part-III-C”, trataremos da exação, hoje tida como tributária, que foi levada à Suprema Corte.

No entanto, ao invés de simplesmente expor o texto legal, o que não seria proveitoso dada a redação intrincada do estatuto, buscaremos explicar o seu funcionamento, do ponto de vista do usuário, como preconizado pela administração pública quando da criação do programa.

Em suma, o governo Obama criou a obrigação para todo cidadão americano possuir um seguro – por isso o “individual mandate” também é conhecido como “requirement to have coverage” – sob pena de pagar uma penalidade no importe de 2,5% da renda familiar. Esta penalidade, descrita pela lei como um “pagamento pela responsabilidade compartilhada” (seção 5000A(d)), seria progressiva entre os anos de 2014 e 2016, quando atingiria o valor de \$695 por adulto e \$347,50 por criança, até o teto de \$2.085 ou 2,5% da renda familiar, o que for maior⁷¹. Ademais, para a cobrança da penalidade o estatuto determina que o procedimento será o mesmo das penalidades tributárias, exceto pela impossibilidade do descumpridor enfrentar uma denúncia criminal ou ver seus bens penhorados (seção 5000A(g)).

A penalidade não seria aplicada a pessoas sob certas condições, tais como: membros de tribos indígenas, presos do regime fechado, imigrantes ilegais, famílias com renda inferior ao mínimo necessário para entregar o imposto de renda ou caso a aquisição do seguro comprometa mais de 8% da renda familiar.

⁷¹ Frise-se que a cobrança da penalidade tem sido postergada após sucessivos embates entre os partidos Democrata e Republicano, através de alterações que suspendem o “individual mandate” até 2016, para pessoas que simplesmente aleguem dificuldades financeiras em adquirir uma apólice. Vide: <http://www.cms.gov/CCIIO/Resources/Regulations-and-Guidance/Downloads/exemptions-guidance-6-26-2013.pdf>. Acessado em 16 set. 2014.

Além disso, a primeira obrigação de aquisição do seguro não precisa ser cumprida por aqueles já cobertos por algum dos programas governamentais – “Medicare”, “Medicaid” ou “Children’s Health Insurance Program”, ou que já possuam o seguro por outros motivos: seguros adquiridos antes da edição da lei, oferecidos por um empregador ou por alguma instituição, tal como os programas para veteranos.

4.2. A definição tributária do “individual mandate” oferecida pela Corte

Exposto o texto que foi questionado desde as cortes inferiores, passemos a analisar em detalhe os elementos construídos pela Suprema Corte para garantir que o “shared responsibility payment” – o nome oficial do “individual mandate” não fosse extirpado do sistema, o que inviabilizaria sobremaneira o ACA como um todo.

Pela pena de Chief Justice Roberts, o julgamento rapidamente afasta as preliminares referentes ao “Anti-Injunction Act”, que impediria qualquer discussão sobre a legalidade da penalidade antes do seu efetivo pagamento. Também ficaram afastadas as alegações do governo que visavam justificar o novel estatuto sob o exercício legítimo dos poderes legislativos garantidos pela “Commerce Clause” e a “Necessary and Proper Clause”.

Passa-se, portanto, a analisar o “shared responsibility payment” sob a ótica dos tributos. A primeira interpretação feita pelo relator se resume a identificar na lei um comando para que as pessoas adquiram um seguro⁷². No entanto, não tendo aceito tal comando como um exercício legítimo do poder de regular o comércio interestadual conforme previsto na Constituição, a interpretação continua.

Observando-se a penalidade possível a quem não adquire o seguro, tem-se que se trataria de uma exação cuja hipótese de incidência seria “não possuir seguro”. Desta forma, não haveria um comando para se adquirir algo, o que é vedado pela constituição, mas apenas uma cobrança de um novo tributo, a saber, a penalidade do “individual mandate”.

⁷² *National Federation of Independent Business v. Sebelius*, 567 U.S. 1 (2012). p. 31.

Tal construção intelectual foi o meio encontrado por Roberts para salvar a lei democraticamente votada, e se baseia em alguns fatos decorrentes da própria seção 5000 e suas alíneas: i) o pagamento é feito no momento da declaração de Imposto de Renda, e com bases muito similares, tais como renda tributável e número de dependentes; ii) a cobrança é feita da mesma forma que os demais tributos, salvo as limitações impostas ao Fisco, que é proibido de processar criminalmente um devedor desta penalidade; iii) e por fim, como o próprio magistrado destaca baseando-se no caso *United States v. Kahriger*, 345 U.S. 22, 28, n. 4 (1953), a penalidade traz recursos ao Erário.

Outro ponto importante é a fundamentação trazida para que a Corte possa tratar esta cobrança como um tributo, ainda que a lei a descreva como uma penalidade. Novamente a argumentação é fundada em diversos casos julgados pela Suprema Corte, em um excelente exemplo do vigor que a “stare decisis” horizontal possui no “common law”, e os elementos encontrados na Seção 5000 são organizados e comparados aos elementos de casos anteriores, verificando-se que esta cobrança também se enquadra sob a definição de tributos construída pela Corte ao longo das décadas, como sói acontecer em um sistema consuetudinário.

Dos elementos levantados pela decisão, primeiramente destacamos que a penalidade sequer pode ser superior ao valor de um seguro, de forma que não visa atacar o patrimônio de forma coercitiva, sendo apenas uma opção econômica entre pagar a exação ou adquirir um seguro.

A segunda questão traz que não é necessário que o contribuinte conscientemente infrinja a lei, sendo esta consciência um elemento típico de normas punitivas norte-americanas, que visam sancionar as condutas legalmente indesejáveis. Nesta seara, é reforçada a ideia que um tributo não pode ser decorrente de um ato ilícito, pesando contra a classificação utilizada pelo Congresso a questão social: estimou-se que milhões de americanos simplesmente iriam escolher pagar o “shared responsibility payment”, o que iria lhes atribuir a pecha de fora-da-lei, o que não poderia ser um entendimento racional das intenções do Congresso.

Por fim, a cobrança é feita pelo “Internal Revenue Service”, a Receita dos EUA, através de atividade vinculada, exceto pelas limitações da seção 5000A(g)(2), como

exposto acima. Destarte, o fato jurídico que enseja a cobrança da exação é ter renda acima de um certo limite e não adquirir um seguro⁷³.

Destacamos ainda que é abordado o efeito extrafiscal indutivo, consubstanciado em tornar a decisão de não possuir um seguro antieconômica, de forma que a lei é entendida como tributária em todas as vertentes possíveis. A importância de reconhecer que a cobrança do “shared responsibility payment” pode ser utilizado para direcionar comportamentos é mais um argumento que reforça o seu distanciamento do que é entendido puramente como penalidade, sem que seja necessário definir um critério absolutamente preciso do que é considerado excessivo para fins tributários, no que toca a afetação do patrimônio do particular.

O entendimento da questão conforme exarado por C.J. Roberts foi seguido por outros quatro julgadores, ainda que certos pontos da sua argumentação tenham sido refutados pelos demais⁷⁴. A despeito de ter inserido a disposição prevista na Seção 5000 exclusivamente sob a classe dos tributos, as discussões sobre a amplitude do poder do Congresso por meio da “commerce clause”, ainda são objeto de dúvidas tanto na doutrina quanto nas cortes inferiores. Isso não impede que colemos os elementos esparsos advindos do julgado lavrado pelo Chief Justice Roberts, para analisa-los no capítulo seguinte, cientes das possíveis mudanças que ainda podem surgir, diante de um diploma legal tão polêmico quanto o “Patient Protection and Affordable Care Act”.

⁷³ *National Federation of Independent Business v. Sebelius*, 567 U.S. 1 (2012). p. 41.

⁷⁴ Justice Ginsburg, por exemplo, refuta que a penalidade estaria extrapolando o poder do Congresso de regular o comércio interestadual, ainda que ao final aceite a interpretação sob o poder de tributar.

CAPÍTULO 5. INTERSECÇÕES ENTRE O *INDIVIDUAL MANDATE* E O CONCEITO DE TRIBUTO NO BRASIL

No transcorrer do Capítulo 4 trabalhamos com o “Patient Protection and Affordable Care Act” e o resultado do julgamento da sua constitucionalidade, utilizando como ponto focal os argumentos expostos pelos magistrados que julgaram o caso.

Muitos dos pontos abordados no referido caso são de extrema relevância para o Direito Constitucional norte-americano, e podem até mesmo ser transpostos, em certa medida, aos temas afetos ao constitucionalismo brasileiro.

No entanto, conforme a proposta já definida para este trabalho, iremos focar nos aspectos tributários do “shared responsibility payment”, como sufragado na “Part III-C” do julgamento, e fundados na proposta linguística de interpretação do Direito advindas de uma Teoria Geral do Direito universalizante⁷⁵, vislumbramos a possibilidade de interpretar uma norma, ainda que esta não esteja inserida no sistema jurídico brasileiro.

Esta interpretação se presta a verificar não somente a estrutura obrigacional do referido tributo, mas também perscrutar seus elementos com o fim de verificar a possibilidade hipotética de aplicação no Brasil. Para isso, ultrapassar-se-á o campo da análise classificatória que explora as espécies tributárias de cada país, para entender o “shared responsibility payment” como instrumento de uma política pública abrangente, que visou regular as carências estruturais do mercado de saúde norte-americano, e que poderia ser utilizado nesta mesma função para suprir algumas das muitas deficiências do nosso país.

⁷⁵ CARVALHO, Cristiano. A análise econômica do Direito Tributário. in: BARRETO, Aires F. *Congresso Nacional de Estudos Tributários*. São Paulo. v. 5. p. 173-207. 2008. p. 177.

5.1. Aproximações e distanciamentos entre os conceitos de tributo dos EUA e Brasil

Retomando o conceito de tributo⁷⁶, se faz necessário analisar o *decisium* exarado pela Suprema Corte em busca de elementos que nos permitam confirmar o caráter tributário do individual mandate sob as premissas lançadas nos primeiros capítulos.

Logo de início encontramos dois elementos necessários para que um texto legal possa vir a ser identificado como tributo: ter sido introduzido por meio de lei, conforme autorização da Constituição.

Tal fato foi amplamente discutido durante o julgamento, e a “saving construction”, que permitiu prevalecer a interpretação que não extirpou a norma do sistema, se baseou justamente no artigo 1º, seção 8, parágrafo primeiro da Constituição dos Estados Unidos, reconhecendo que a referida lei federal, discutida e editada conforme as regras do Congresso, era válida e eficaz.

Ademais, os valores passíveis de serem cobrados a título de “shared responsibility payment” certamente serão vertidos aos cofres públicos para posterior redistribuição, principalmente diante do fato que é o próprio governo federal, através do “Internal Revenue Service”, quem cobra o tributo, seguindo o comando previsto na Seção 5000A(g)(1).

Outro ponto a ser abordado em detalhe é a legalidade do ato que enseja a cobrança da exação. Chief Justice Roberts expressamente abordou a questão do pagamento ter sido nomeado “penalty” (penalidade), ao invés de tributo. Tais rótulos, como colocado pelo magistrado, não são o determinante para identificar um tributo. No entanto, sob a égide de argumentos decididamente utilitaristas de outros casos julgados pela corte, seria a “practical operation” – aplicação prática – que constituiria o elemento essencial para classificar o instituto.

Não obstante a forma pela qual se direcionou a interpretação, o julgamento do caso decididamente alterou a estrutura da norma veiculada pelo ACA.

⁷⁶ Conforme desenhado anteriormente, tem-se: “Destarte, tributo se define pela relação obrigatória vertida em meio legal constitucionalmente autorizado, pela qual o Contribuinte deve levar dinheiro ao Estado, se, e somente se, certo fato jurídico não contrário a outra norma ter sido vertido em linguagem competente e internalizado pelo sistema tributário.”

Antes da decisão havia uma obrigação de adquirir um seguro saúde, sob pena de uma multa. Agora, diante do que foi posto pelo Chief Justice Roberts, temos uma opção tributária ao contribuinte: pode-se contratar um seguro (caso não o tenha por uma das muitas possibilidades admitidas pela lei) ou pode-se pagar um tributo. No sistema anterior, ao não contratar um seguro, o particular estaria incorrendo em um ilícito, ainda que cumprisse com o requisito de pagar a penalidade. No sistema pós-julgamento, o particular paga o tributo se não escolher se inserir numa relação comercial que lhe garante a isenção⁷⁷.

Alterar a estrutura do ACA para substituir a penalidade por um tributo possui efeitos imediatos nas garantias daqueles que não quiserem ou não concordarem em contratar um seguro. Sob a égide de uma penalidade, o Congresso poderia alterar a lei atual para aumentar o valor da penalidade, ou até mesmo utilizar sanções prisionais contra aqueles que desobedecessem o comando legal. Em se tratando de tributo, a corte expressamente colocou que o valor poderia servir apenas como um incentivo, não podendo ser coercitivo, o que seria inconstitucional⁷⁸. Apesar de não se definir um limite quantitativo que separaria a função extrafiscal do que se constitui sanção, ao Congresso seria vedado “destruir” o patrimônio alheio, de forma bastante similar ao nosso princípio da não-confiscatoriedade⁷⁹.

Ainda quanto ao fato jurídico tributário que ensejaria a tributação, há o problema de termos um tributo que incide sobre a inatividade, pois, ao não adquirir um seguro, incidiria o “individual mandate”. Apesar de revisitarmos este ponto logo adiante, deve-se ressaltar que esta questão tem sua própria importância perante a discussão constitucional que se deu nos EUA, em vista que, dentre os objetivos das partes que contestaram a legalidade do ACA, encontramos a intenção de firmar um limite ao poder do Congresso quanto as obrigações que este poderia criar sob a “commerce clause” acima mencionada. Para os litigantes, o governo não poderia obrigar as pessoas a adquirir um seguro sob pena de multa, sendo tal argumento admitido pelo relator, ao determinar que o “shared responsibility payment” seria efetivamente um tributo: não-punitivo e não-coercitivo, mas apenas indutivo quanto a um comportamento desejado pela

⁷⁷ BARNETT, Randy E. No Small Feat: Who Won the Health Care Case (and Why Did So Many Law Professors Miss the Boat). *Florida Law Review*. Gainesville, v.65, p. 1331-1350, 2013. p. 1338.

⁷⁸ *Idem, ibidem*. p. 1339.

⁷⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 24ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 100.

Administração, qual seja, aumentar o número de pessoas cobertas por alguma forma de seguro-saúde.

Por fim, ainda em referência à definição do conceito de tributo, observamos que o tributo somente é devido mediante a informação prevista quando da entrega da “tax return” ao fisco. Teríamos aí uma forma de “autolancamento”⁸⁰, que merece alguns apontamentos específicos.

Pela própria base de cálculo do tributo em tela – o valor é variável, e é pago dentre o maior valor entre um fixo por membro da família ou uma parcela da renda familiar - a prestação de informações pelo contribuinte é decisiva na apuração do *quantum debeat*.

Esta situação reforça a caracterização tributária do instituto, porque o dever de colaboração do particular, vertido em lei, não poderia ser deturpado para se transformar no dever de auto-incriminação, em conjunto com o pagamento da pena. Isto foi muito reforçado no julgamento do caso *National Federation of Independent Business v. Sebelius*, no qual deixou-se claro que não poder-se-ia atribuir a pecha de criminoso a quem escolhesse pagar o tributo ao invés de seguir o desejado pela administração.

Com esta análise, podemos observar que a definição do conceito de tributo, calcada fortemente na Teoria Geral do Direito, é um daqueles institutos que, apesar do desenvolvimento aparentemente independente dos sistemas jurídicos de cada país, também é referenciável, de uma forma geral, às tradições jurídicas ocidentais, as quais, como demonstrado anteriormente, não são tão distantes entre si quanto afirma o *doxa* jurídico brasileiro.

O pagamento previsto sob o ACA, hoje consolidado como tributo, se integra como uma política pública altamente indutiva, que identificamos sob a “indução negativa”, conforme proposta por Eros Grau⁸¹. Para o governo Obama, a mensagem passada ao contribuinte foi clara: adquira um seguro que garanta o acesso à saúde, ou pague um tributo que servirá para custear o amplo programa instituído e ainda corra o risco de enfrentar gastos médicos elevados, que podem prejudicar enormemente a saúde

⁸⁰ Para fins de análise da legislação brasileira, comungamos a opinião de Estevão Horvath, que afirma ser o lançamento propriamente dito um ato privativo da Administração (*in*: HORVATH, Estevão. *Lançamento Tributário e “autolancamento”*. São Paulo: Dialética, 1997. p. 164)

⁸¹ GRAU, Eros. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012. p. 145.

financeira de uma família. Tal tipo de indução foi a forma encontrada pelos Democratas de tentar universalizar o acesso à medicina sob o sistema capitalista dos Estados Unidos. Mesmo esta investida, que poderia ser considerada tímida em países sociais-democratas, sofreu grande oposição, tanto por uma concepção de livre mercado e liberdades próprias do povo americano, quanto pela simples oposição política do Partido Republicano, adversário do Partido Democrata ao qual o presidente Obama é ligado.

Encerrando as considerações acima, reforçamos o caráter transnacional do instituto tributo, através da análise de um “tax” estrangeiro, envolto em grave controvérsia mas que traz em seu bojo uma forma interessante e arrojada de reorganização social, buscando corrigir um déficit histórico dentro das possibilidades políticas dos Estados Unidos da América.

5.2. Possibilidade de aplicação do *individual mandate* no Brasil - uma nova contribuição?

Conforme a proposta inicial deste trabalho, trataremos diretamente do aspecto dialógico contido no título, por meio da compreensão da forma pela qual um tributo como o “shared responsibility payment” poderia ser introduzido no Brasil.

Perante a divisão de competências tributárias prevista na Constituição, devemos avaliar qual a seria o sujeito ativo constitucionalmente autorizado a criar e possivelmente cobrar esta nova exação. Tratamos da Constituição, portanto, como a “Carta das Competências”⁸², que apesar de não criar diretamente os tributos, outorgou à União, Estados, Municípios e Distrito Federal tal poder de criação, que não obstante devem respeitar as disposições referentes à norma-padrão de incidência de cada tributo ali exposto, bem como os demais princípios constitucionais que se aplicam à situação.

Com base na Constituição, vislumbramos diversos tributos delineados em seus arquétipos, quase que totalmente desenhados em seus aspectos mais relevantes, como hipótese de incidência e base de cálculo. Com isso, a instituição de um novo tributo fica prejudicada pela dificuldade de se eleger fatos jurídicos imponíveis que já não

⁸² CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 24ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 490.

estejam previstos sob os demais tributos. Nesta situação, é visível que a União possui maior margem para esta atuação, ainda que restrita pela multiplicidade dos demais tributos, sob a premissa da competência residual⁸³, identificada no art. 154, inciso I da Constituição.

Em que pese esta “válvula de escape”, ao observarmos a razão de ser do “individual mandate” temos que há uma destinação específica, ainda que sujeita às normas financeiras americanas, delimitada pelo legislador: o tributo veiculado no ACA serve para garantir que o sistema de saúde fundado na aquisição individual de seguros não desabe sob si. Para que aquele sistema vislumbrado pelo Congresso dos EUA seja sustentável, é necessária a adesão em massa dos cidadãos, ou ao menos o pagamento de um valor que supra todos os gastos estatais para se custear tal sistema.

Feitas estas considerações, tal destinação muito clara direciona o intérprete a identificar no tributo americano traços que aportam ao pensamento a espécie tributária das contribuições, cujo cabimento quanto a aplicação no caso em tela exige maiores desenvolvimentos, conforme abaixo.

Partiremos da noção que as contribuições têm natureza tributária, questão que já foi objeto de grandes controvérsias no Direito brasileiro⁸⁴, mas que pode ser pressuposta no âmbito deste trabalho.

Apesar da sua natureza tributária pacificada, identificamos nas contribuições uma natureza tributária específica, que não se reduz à já conhecida “destinação específica”, diferenciando-a dos impostos e taxas. Tal destinação dos tributos após a sua instituição é um tema de Direito Financeiro, e ainda que reiteremos a divisão apenas didática do Direito, a construção de classes e subclasses, advindas do conceito de tributo, deve estar calcada nos próprios veículos introdutórios das espécies tributárias no sistema jurídico.

Desta forma, a destinação das contribuições deve ser “um critério de instituição”, e constar em lei, prestigiando-se a atividade do Poder Legislativo. Não se

⁸³ Ressaltamos que o termo “competência residual” não possui rigor científico, haja vista que somente a União pode exercer tal competência, o que a transformaria em mais uma hipótese de competência privativa. Utilizamos a expressão somente em função da sua popularidade. No mesmo sentido, vide: AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 12ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 96.

⁸⁴ FAVACHO, Fernando Gomes. *Definição do Conceito de Tributo*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 158.

trata de exigir uma atividade estatal específica, como no caso das taxas e empréstimos compulsórios, mas apenas a destinação obrigatória a um objetivo.

Voltando ao “shared responsibility payment”, entendemos que o papel do Estado é regular o mercado de seguros de saúde, estabelecendo patamares mínimos de cobertura, e equilibrando os gastos das operadoras que se viram obrigadas a aceitar segurados que, sob um mercado não regulado, não seria economicamente viável.

Temos então a destinação específica, mas não a referibilidade do valor pago pelo particular a uma atividade estatal. Esta situação pode levar o intérprete a vislumbrar nesta contribuição a intenção de se intervir no domínio econômico, o que transmutaria o ACA brasileiro em uma CIDE, cuja competência para criação é exclusiva da União, na forma do art. 149 da Constituição.

O “Patient Protection and Affordable Care Act” se insere no universo de leis que se prestam a redesenhar as relações econômicas de uma nação, através de complexa engenharia social. Não se trata de simplesmente obter recursos para regular o mercado que, apesar de restringir o acesso de certas camadas da população, funcionava normalmente. Trata-se de redistribuir o custo social de certas escolhas das pessoas, que mesmo podendo, não compravam o seguro, sob a premissa que, havendo necessidade, poderiam custear seus gastos com saúde.

A realidade, conforme exposto no julgamento *National Federation of Independent Business v. Sebelius*, 567 U.S. 1 (2012), é outra. As pessoas inevitavelmente acabam buscando tratamento médico, e quando não possuem recursos próprios ou a cobertura de um seguro, se veem desamparadas, afogadas em dívidas ou sem acesso à medicina, em decorrência dos altos valores cobrados pelo sistema de saúde particular norte-americano.

Ao fundamentar os votos proferidos, Chief Justice Roberts e Justice Ginsburg abordaram a questão do equilíbrio atuarial que o programa federal exigiria para seu funcionamento, e pelo histórico de estados pioneiros neste formato de programa, notadamente o estado de Massachusetts, ressaltando que a necessidade de participação de toda a população para o custeio desta novel atividade estatal, na forma de subsídios e reorganização do mercado de seguros.

No Brasil a situação não é similar, em decorrência da existência do Sistema Único de Saúde. O SUS, atendendo o disposto no art. 196 da Constituição Federal, é regido por um conjunto de princípios, que incluem, dentre outros, a “universalidade de acesso aos serviços de saúde em todos os níveis de assistência”, e a “integralidade de assistência”, conforme disposto no art. 7º da Lei 8.080/90.

Destas breves considerações, podemos observar que o acesso ao tratamento médico no Brasil enfrenta problemas diversos daqueles dos EUA, e que não seriam resolvidos por um tributo cuja destinação fosse a mesma que aquela do “shared responsibility payment”.

O que se deve depreender do tributo norte-americano é a relação estabelecida na tríade consumidor-mercado-estado. O incentivo a aquisição de um serviço ou produto, que em larga escala, altera algum aspecto da sociedade. No caso americano, a ampla aquisição de seguros de saúde serviria para contrabalancear a necessidade de cobertura de pessoas com doenças pré-existentes, ou ainda garantir certas coberturas mínimas determinadas pelo governo federal.

Tal disposição seria inteiramente aplicável ao Brasil, que poderia incentivar a aquisição de algum produto ou serviço que pudesse melhorar o acesso à educação, segurança ou saúde, ou ainda, reorganizar algum setor da economia que sofre justamente por uma baixa penetração no mercado.

Esta estrutura atrai o enquadramento deste possível tributo sob uma Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico. Por meio da alteração do mercado, obtêm-se a mudança a algo subjacente a ele, como o acesso à saúde e os muitos recursos perdidos pela falta de tratamento do americano não segurado.

Com esta contribuição, o Estado atua como incentivador da atividade privada⁸⁵, precipuamente aquela a ser desempenhada por quem tem a possibilidade de ser um consumidor. Adicionalmente, as vantagens sociais decorrentes desta contribuição reverteriam à população. Esta reversão deve ocorrer para se adequar a CIDE em questão a um sistema tributário que visa incrementos concretos ao bem-estar social, e não apenas angariar mais recursos. Isto decorre da necessidade de termos um pressuposto fático⁸⁶

⁸⁵ BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 110.

⁸⁶ FAVACHO, Fernando Gomes. *Definição do Conceito de Tributo*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 178.

para a instituição de uma contribuição interventiva: a necessidade objetiva de intervenção, e a possibilidade de cessar a cobrança do tributo quando esta necessidade for suprida⁸⁷.

Calcados na noção que a CIDE seria o instrumento mais apropriado, fica claro que tal novo tributo estaria adstrito ao que determina o art. 149 da Constituição, de forma que o pagamento, da mesma forma que o “shared responsibility payment”, deveria ser exclusivo aos beneficiários, e não por pessoas que já estivessem inseridas no mercado privilegiado como consumidores.

Deste ponto crucial, abordamos o aspecto mais inovador da proposta que aqui se coloca: este novel tributo não nasce para ser pago, mas para incitar um comportamento que leve justamente à sua isenção.

Nesta proposta, retomamos os apontamentos feitos quanto a estrutura da Regra Matriz de Incidência no capítulo 1.2, para destacar que qualquer dos comportamentos incitados que ensejem a isenção devem obrigatoriamente fazer referência a algum dos elementos que compõe a RMIT desta contribuição. Apenas pela “mutilação parcial” de algum dos critérios, como preconiza Paulo de Barros Carvalho, é que teríamos uma verdadeira isenção.

A estrutura específica desta Regra Matriz dependeria do mercado que se pretendesse regular e do objetivo desejado. Nesta seara, e visando manter alguma similaridade ao “Patient Protection and Affordable Care Act”, a isenção seria concedida a aqueles que já possuíssem o serviço/produto por qualquer motivo, ou que estivessem impedidos de fazê-lo pela falta de recursos.

Apesar a dependência de decisões políticas, o critério material e o quantitativo desta Regra Matriz merece ser esmiuçado.

Inicialmente, pela interpretação dada pela Suprema Corte dos Estados Unidos, a penalidade que seria imposta caso o particular não adquirisse um seguro estando na posição de fazê-lo, foi transmutada em uma opção: pagar um tributo ou adquirir um seguro. Uma interpretação açodada levaria a entender que este tributo incidiria sobre um ato negativo, “a não aquisição”, o que tornaria a sua operação deveras dificultosa até mesmo do ponto de vista fiscalizatório. Veja-se que esta disposição é

⁸⁷ BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 110.

complementada pelo critério quantitativo, segundo o qual o tributo é cobrado como uma porcentagem sobre a renda familiar ou um valor fixo sobre o número de pessoas que integrem a unidade familiar, de forma similar às alíquotas específicas comuns no Imposto de Importação.

Tais disposições aparentemente contraditórias devem ser entendidas harmonicamente, mormente quando se vislumbra tais elementos como integrantes de uma única Regra Matriz de Incidência Tributária.

Partindo-se para a internalização destes preceitos ao direito brasileiro, a solução mais adequada seria buscar um critério material que atendessem a estrutura “verbo de predicação incompleta mais um complemento”⁸⁸, já comum no Direito Brasileiro e dotada de maiores possibilidades de acoplamento em relação a uma base de cálculo condizente com uma CIDE. Esta correlação entre a base de cálculo e o critério material é inclusive ressaltada pela doutrina, que vê no elemento do critério quantitativo a possibilidade de se confirmar ou infirmar o critério material, sob pena da Regra Matriz desenhada ruir⁸⁹.

Diante de um critério material que dependesse de um ato, abre-se o leque de atos comissivos que poderiam ensejar a isenção tributária, atacando o critério material. O contribuinte teria como se planejar quanto ao pagamento do tributo, porque poderia simplesmente não executar o verbo núcleo do critério material, ou porque poderia ainda executar qualquer dos atos que ensejam a isenção.

Reforçando o que já foi dito, as possibilidades de isenção existiriam para se mostrar como alternativas interessantes ao sujeito passivo, que a elas seria direcionado pelo aspecto econômico que se pretende dar a norma descrita. Ao se intervir no mercado, as alternativas que devem ser apresentadas à sociedade devem leva-la ao fortalecimento do setor que se quer prestigiar, sendo o pagamento do tributo apenas uma forma de indução, ainda que os valores obtidos através deste também devam ser utilizados em prol da economia.

Apenas diante de amplas possibilidades de se cumprir o comportamento desejado é que seria válido importar um tributo similar ao criado no exterior. Na ausência desta situação, teríamos somente mais uma das muitas contribuições criadas e que se

⁸⁸ VITA, Jonathan Barros. *Tributação do Câmbio*. São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 121.

⁸⁹ *Idem, ibidem*. p. 125.

confundem com outras espécies tributárias. Tais tributos normalmente reforçam o financiamento do Estado, cujo agigantamento é de conveniência discutível

CONCLUSÃO

O título de um trabalho acadêmico não é uma escolha aleatória, devendo indicar, com a maior precisão que a sua extensão permite, o conteúdo do trabalho. Neste espírito, a análise de um instituto em específico, o tributo, e a função que a definição de seu conceito tem na resolução do caso que julgou a constitucionalidade do “Patient Protection and Affordable Care Act”, servem de parâmetro para o diálogo que é mencionado na identificação desta obra.

A referida análise se sustenta na abordagem do Direito enquanto linguagem, na linha do Constructivismo Lógico-Semântico preconizado por Paulo de Barros Carvalho. Sob esta premissa, temos que o texto jurídico é alográfico, diante da contribuição que o intérprete faz ao empregar seu processo intelectual para decodificar os signos presentes no texto, produzindo o sentido em conjunto com o autor do texto. É a interpretação que gera a norma, em direção a aplicação no caso concreto.

É interessante ressaltar que, no âmbito linguístico, a abordagem ocorre precipuamente em três planos distintos: o sintático, o semântico e o pragmático. Nestes planos o signo que veicula a norma jurídica é visto suas relações internas, nas relações internormativas e na relação da norma com os utentes, respectivamente.

Como noção essencial, destaca-se a importância Regra Matriz de Incidência Tributária, a qual se presta a simplificar da heterogeneidade sintática encontrada nos sistemas jurídicos. Adotamos a RMIT enquanto instrumento que permite abordar os preceitos normativos muitas vezes espalhados no texto legal, e por meio da lógica, reorganizar as informações ali contidas para que a norma tributária em sentido estrito seja depreendida do texto, em sua estrutura obrigacional. A adição de elementos às variáveis encontradas na proposição que formaliza a RMIT permite, ainda, criar subclasses tributárias, cuja quantidade varia de acordo com as premissas adotadas.

Por fim, ainda como premissa, as expressões “conceito” e “definição” são exploradas, privilegiando-se a depuração da linguagem científica necessária aos trabalhos acadêmicos. O “conceito” é entendido neste trabalho como a palavra que designa o objeto, encerrando diversos elementos sob uma ideia abstrata e geral. A palavra “definição”, por outro lado, e assume duas vertentes: i) a definição conotativa, que guarda as

características que um dado objeto deve possuir para se enquadrar sob um conceito; ii) e a definição denotativa, que enumera os objetos referidos por um conceito. Assim, utiliza-se ao longo deste trabalho a expressão “definição de conceito”, por não se confundirem entre si, devendo ser compreendidas paralelamente.

Evidenciados os pontos acima, verifica-se que os “conceitos” pretensamente emanados diretamente da legislação, e a interpretação por vezes insuficiente de parte da doutrina, não cumprem seu papel de reduzir a vagueza e ambiguidades inerentes à linguagem. Para dirimir estas dificuldades, eliminou-se da definição do conceito de tributo todos aqueles elementos que não prestavam à individualização do conceito, para se afirmar o tributo seria uma relação obrigatória vertida em meio legal constitucionalmente autorizado, pela qual o Contribuinte deve levar dinheiro ao Estado, se, e somente se, certo fato jurídico não contrário a outra norma ter sido vertido em linguagem competente e internalizado pelo sistema tributário.

Outra conclusão que se pode depreender este trabalho reside no destaque das diferenças e similaridades entre as tradições jurídicas do direito civil continental e do direito consuetudinário. Historicamente pode-se observar que as tradições jurídicas do *common law* e do *civil law* têm origens muito próximas, mas se desenvolveram ao longo dos anos sob contextos diferentes. Destaca-se a importância que a doutrina do *stare decisis* possuiu no direito consuetudinário, fruto da independência do Poder Judiciário anglo-saxão. Em que pesem tais distinções, por meio de movimentos recentes de política jurídica e internacionalização dos institutos legais, é possível verificar que a criação de leis de amplo espectro no seio o *common law* o aproxima da tradição do *civil law*, o que pode ser exemplificado pelos “statutes” promulgados nos Estados Unidos da América.

Feitas estas considerações, no caso *National Federation of Independent Business v. Sebelius*, 567 U.S. 1 (2012), observa-se que a Suprema Corte utiliza o conceito “tributo” para sustentar a constitucionalidade do “Patient Protection and Affordable Care Act”. No julgamento, o comando legal para se adquirir um seguro de saúde sob pena de multa, é compreendido na forma de um tributo, uma obrigação para aqueles que decidissem não adquirir o seguro conforme desejado pela Administração Federal. Tal tributo, portanto, tem função indutiva, ao se colocar como uma opção economicamente pior do que simplesmente adquirir um seguro de saúde subsidiado pelo governo.

O diálogo internacional ocorre justamente diante dos argumentos esgrimidos pelos magistrados norte-americanos. Da construção capitaneada pelo Chief Justice Roberts, logramos identificar no “shared responsibility payment” – o comando original para aquisição de um seguro - elementos que confirmam sua natureza tributária, mormente por se tratar de uma relação jurídica particular-Estado, sob o modal deôntico da obrigatoriedade. Fica afastada cobrança deste tributo fundada num ato ilícito, sendo a não aquisição do seguro uma mera opção do contribuinte, que passa a cumprir todos os requisitos para a incidência tributária.

Destacamos também que, mesmo se tratando de uma lei estrangeira, o método empregado, baseado no Constructivismo Lógico-Semântico acima exposto, demonstra que uma definição conotativa logicamente construída é de amplo emprego, e permite que a subsunção de várias disposições sob o conceito “tributo”, inclusive aquelas advindas de outras tradições jurídicas.

Ainda no intuito de estabelecer um diálogo entre os ordenamentos estudados, resta confirmada a possibilidade de incluir-se tal tributo sob a subclasse das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico, conforme previsão na Constituição Federal Brasileira, tida no âmbito da obra como uma “Carta de Competências”.

Isso ocorre porque o tributo americano, na sua criação, apresentou um pressuposto fático: a necessidade de intervenção no mercado de seguros, para promover o acesso à saúde para a população. Este tipo de pressuposto é o elemento que autoriza a instituição de uma CIDE, cuja criação no Brasil pode ocorrer para a regulação de quaisquer outros mercados além daquele de seguros. Tal contribuição, para manter-se dentro da proposta indutiva que é observada na discussão do ACA, depende da existência de isenções ao contribuinte, sendo que estas devem estar relacionadas à promoção do mercado que se pretende regular.

Pelos métodos expostos no preâmbulo deste trabalho, chegamos à conclusão a experiência americana, que bem explorou a definição do conceito de tributo, agrega novas experiências empíricas quanto à utilização extrafiscal de um tributo, e enriquece a discussão do tema no Brasil, cujo sistema jurídico tributário pode recepcionar um tributo como aquele instituído nos Estados Unidos da América.

BIBLIOGRAFIA

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 12ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

ALGERO, Mary Garvey. Sources of Law and the Value of Precedent: A Comparative and Empirical Study of a Civil Law State in a Common Law Nation, The. *Louisiana Law Review*. New Orleans, USA, v. 65, n. 2, p. 775-822, 2005.

ARAÚJO, Luiz Alberto David. *Curso de direito constitucional*. 10ª ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª ed. 9ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2008.

BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2011.

BARNETT, Randy E. No Small Feat: Who Won the Health Care Case (and Why Did So Many Law Professors Miss the Boat). *Florida Law Review*. Gainesville, v.65, p. 1331-1350, 2013.

BERCOVICI, Gilberto. *Soberania e constituição: para uma crítica do constitucionalismo*. 2ª edição. São Paulo: Quartier Latin, 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Derivação e positivação no direito tributário. Vol. I*. São Paulo: Noeses, 2011.

_____. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. São Paulo: Noeses, 2010.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 24ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

DAVIS, Karen, et al. *Mirror, mirror on the wall: an international update on the comparative performance of american health care*. New York: The Commonwealth Fund, 2007.

DINIZ, Maria Helena. *Compêndio de introdução à ciência do direito*. 19ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008.

FAVACHO, Fernando Gomes. *Definição do Conceito de Tributo*. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

GOODMAN, Ellen. *The Origins of the Western Legal Tradition: from Thales to the Tudors*. Sidney: The Federation Press, 1995.

GRAU, Eros. *Porque eu tenho medo dos juízes (a interpretação/aplicação do direito e os princípios)*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

_____. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

GRUBER, Jonathan. *The Impacts of the Affordable Care Act: How Reasonable Are the Projections?*. No. w17168. Cambridge, USA: National Bureau of Economic Research, 2011.

HART, Herbert L.A. *O conceito de direito*. 2 ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1996.

HORVATH, Estevão. *Lançamento Tributário e “autolançamento”*. São Paulo: Dialética, 1997

JAPIASSÚ, Hilton. MARCONDES, Danilo. *Dicionário Básico de Filosofia*. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Editor, 1990.

LAMOND, Grant. Do precedents create rules?. *Legal Theory*, Cambridge, UK, v. 11, n. 01, p. 1-26, 2005.

LONDREGAN, John. *Common Law vs. The Civil Code: Precedent and Predictability*. Princeton: Princeton University, 2002. (Mimeo).

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 24ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Fontes do Direito Tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2001.

TAVARES, André Ramos. *Direito Constitucional Econômico*. 2ª Ed. São Paulo: Método, 2006.

SCALIA, Antonin. Common-law courts in a civil-law system: The role of United States federal courts in interpreting the constitution and laws. *Tanner Lectures on Human Values*, Cambridge, USA, v. 18, p. 77-122, 1997.

SCHAUER, Frederick. Precedent. *Stanford Law Review*, Stanford, USA, v. 39, p. 571-605, 1987.

VITA, Jonathan Barros. *Tributação do Câmbio*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

VITA, Jonathan Barros. *Valoração aduaneira e preços de transferência: pontos de conexão e distinções sistêmico-aplicativas*. 2010. 927 f. Tese (Doutorado em Direito Tributário) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010.