

## A MISSÃO DO JURISTA TRIBUTÁRIO (\*)

RUBENS GOMES DE SOUSA  
Professor da Faculdade de Ciências Econômicas e  
Administrativas da Universidade de São Paulo.

Tenho ouvido definir o direito como um sistema de normas jurídicas dotadas de sanção. No meu entender, este conceito é discutível, não só tecnicamente, mas também de um ponto de vista que eu diria — se me perdoarem a pretensão — filosófico.

Com efeito, as definições deste tipo têm, para mim, o vício fundamental de acentuarem no direito o elemento "sanção". Ora, a sanção é, sem dúvida, a força do direito mas não necessariamente, porque pode também ser o direito da força. E isto porque a sanção é externa à norma, e portanto nada tem que ver com o seu conteúdo. Em palavras singelas, talvez rudes, eu diria que através da sanção jurídica a força pode apoiar, quando não impor "qualquer" norma.

Não é este o momento de entrarmos nos tecnicismos da nossa ciência. Mas permitam-me recordar, como exemplo, algo que todos temos na memória: o escândalo que Tesoro provocou quando disse que qualquer tributo, por mais antieconômico, por mais errôneo, por mais injusto, por mais iníquo que seja, desde que sancionado por lei formalmente perfeita, será um tributo juridicamente válido. O que havia por detrás destas palavras era simplesmente o reconhecimento de que a sanção jurídica não é mais que um elemento formal da lei.

E Tesoro tinha razão. A melhor prova disso foi a impotência da Escola de Pávia, mau grado o impulso do pensamento generoso de Griziotti, para realizar a síntese do econômico e do jurídico em matéria tributária. Se eu disser que Griziotti foi o D. Quixote do Direito Tributário, por certo compreenderéis que não falo com ironia, que não profiro um sarcasmo, que não formulo uma crítica. O Engenhoso Fidalgo foi o Cavaleiro da Triste Figura tão-só para os rústicos incapazes de alcançar a grandeza do seu ideal: para todos os outros ele foi — e continua sendo — uma inspiração (1).

(\*) Alocução proferida, como Presidente do Instituto Latino-Americano de Direito Tributário, na Faculdade de Direito da Universidade de Buenos Aires, na sessão inaugural das 4.ªs Jornadas Latino-Americanas de Direito Tributário, em 12 de maio de 1964.

(1) Amigos que ouviram esta alocução me recordaram que Dino Jarach já disse que "em sua luta quixotesca pela justiça e pelo progresso das instituições está Griziotti retratado de corpo e alma" ("La teoria finanziaria di Benvenuto Griziotti, em Studi in Onore di Benvenuto Griziotti", Milão 1959, pág. 219).

Aliás, eu mesmo devo fazer “amende honorable”. Escrevendo em 1951 sobre as discrepâncias entre o conceito econômico de rendimento e o seu conceito legal, terminei evocando o poema de Tennyson sobre a Carga da Brigada Ligeira. Comparei a posição do jurista ante o legislador, com a do soldado em frente do general: ao jurista, como ao soldado, cabe executar — e não discutir — as ordens recebidas. Apenas formulei timidamente, o voto de que o legislador soubesse cumprir a sua missão como o jurista cumpre a sua.

Mas já em 1955, no prefácio de uma coletânea de pareceres fiscais, propugnei para o jurista uma posição nítida entre aqueles a que chamei de “fazedores do direito”. Disse eu então: fazedor do direito, o legislador o é, mas como um amanuense que escreve o que lhe ditam. Ditam-lhe o criminoso e a vítima, o acusador e o defensor, o advogado e o fiscal. Se o legislador os escuta, é um fazedor do direito; se não os escuta, não passa de um fazedor de fórmulas.

Esta é, portanto, a minha crítica “filosófica” da idéia de que a essência do Direito está na sanção da norma e não no seu conteúdo. Mas é mister fazer também a crítica técnica, e esta nos leva a um aparente paradoxo. O Direito não é um sistema de normas jurídicas porque isto, além de ser uma tautologia, é a ignorância de que a lei não tem conteúdo jurídico. Se o tivesse, sua norma não seria mais que uma ordem ou uma proibição, e a sanção voltaria a ser o seu elemento primordial. Mas a norma jurídica é mais que uma ordem ou uma proibição: ela é o mecanismo atuante de uma conclusão preestabelecida em outro campo das ciências sociais, políticas, econômicas ou financeiras — porém, não no campo das ciências jurídicas. A sanção, portanto, apenas empresta força à norma, mas não lhe agrega o valor: e a responsabilidade pelo valor da norma jurídica incumbe tanto ao jurista, quanto ao legislador ou ao juiz.

Neste ponto, a missão do jurista tributário é certamente ainda mais pesada que a do seu colega civilista, comercialista, penalista, ou constitucionalista. O Direito privado corresponde, pelo menos nos países de civilização cristã e de economia liberal, a princípios universais que cravam suas raízes na história, na natureza humana, no sentimento natural de justiça, de honestidade de equidade. A fórmula romana do “neminem laedere et suum cuique tribuere” demonstra sua genialidade pela sua suficiência para inspirar todo o sistema do Direito Civil e do Direito Comercial. E no direito político, uma vez definida a forma do Estado, tudo mais são decorrências necessárias que assumem o caráter de simples regras de atuação.

Mas no Direito Tributário não há tradições, não há princípios assentes, capazes de sobrepor-se às contingências sempre cambiantes e sempre crescente das necessidades financeiras do bem público. E é esta condição pragmática do Direito Tributário que impõe aos seus juristas a responsabilidade, não apenas mais intensa, mas também mais constante e sempre repetida, de uma vigilância sobre a razão de Estado, para que ela não se degrade no puro e simples fato do príncipe.

O Mefistófeles de Goethe apresenta-se como “o espírito que nega”. Poi seu diria que de tôdas as formas da negação, a mais diabólica é a negação de si mesmo. Todo aquêle que se recusa, que não presta seu esforço, que não dá, se necessário, seu sacrifício, pratica o mal tanto quanto aquêle que se empenha ativamente em praticar o mal. A omissão é o grande pecado. Seja qual fôr sua razão — covardia, comodismo, vaidade intelectual — a negação de si mesmo é um crime que se comete em estágios sucessivos, contra a família, contra a pátria, contra a humanidade. Dêle não está isento o mais humilde trabalhador: mas no homem de estudo êle é a verdadeira “trahison des clercs”.

É, por isto, motivo de alegria, em nosso mundo malferido pelas guerras, conturbado pelo entrelaque das ideologias, sacrificado pelas crises econômicas, constatar por tôda parte a existência de juristas tributários que enfrentam sua responsabilidade, contribuem seu esforço e aceitam seu sacrifício. A International Fiscal Association, o Institut International de Finances Publiques, o Comité Fiscal das Nações Unidas, o Comité Fiscal Permanente da Inter-American Bar Association, são outras tantas organizações que congregam, no plano internacional, as colaborações provenientes, em cada país, das instituições nacionais a que os homens do direito fazem o donativo generoso da sua inteligência, do seu trabalho, da sua coragem cívica.

E nós mesmos, os juristas tributários da América Latina, estamos presentes a êsse esforço comum e a êle trazemos o fruto do nosso estudo, da nossa experiência, da nossa luta com nossos problemas. Em 1956 em Montevideu, em 1958 no México, em 1962 em São Paulo, nos reunimos sob a égide do Instituto Latino-Americano de Direito Tributário, para pormos em comum os resultados dos nossos esforços e oferecê-los ao mundo como uma afirmação da nossa consciência e uma aceitação da nossa parcela de responsabilidade pela construção de um mundo melhor sob o primado do Direito.

Agora, aqui em Buenos Aires, o fazemos pela quarta vez, como hóspedes da Associação Argentina de Direito Fiscal. E por isso não é apenas com honra, não é apenas com alegria, mas é também com justo orgulho que declaro abertas estas Quartas Jornadas Latino-Americanas de Direito Tributário.