



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

A problemática da atual estrutura tributária Brasileira em face das contribuições

Thiago Cezario de Souza

Rio de Janeiro

2014

THIAGO CEZARIO DE SOUZA

A problemática da atual estrutura tributária Brasileira em face das contribuições

Artigo Científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação Lato Sensu da Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro em Direito Tributário.

Professores Orientadores:

Guilherme Sandoval

Mônica Areal

Néli Luiza C. Fetzner

Nelson C. Tavares Junior

Rafael Iorio

Rio de Janeiro

2014

A PROBLEMÁTICA DA ATUAL ESTRUTURA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA EM FACE DAS CONTRIBUIÇÕES

Thiago Cezario de Souza

Graduado pela Faculdade de Direito da
Universidade Veiga de Almeida, Rio de
Janeiro. Advogado.

Resumo: O ramo do Direito Tributário praticamente inerente a condição de existência do estado moderno no fim do século XX e início do Século XXI sofreu uma alteração e pressupostamente uma transformação que em muitos países foram implementados e deram ensejo a uma experimentação de direitos sociais nunca experimentados. Contudo, assim como a jabuticaba, nosso direito pátrio acaba sendo único também em seu ordenamento jurídico, pois, o sistema tributário nacional imputa como objetivo a distribuição de renda e justiça social.

Palavras-chave: Tributo. Contribuição. Pacto Federativo. CID-Combustíveis.

Sumário: Introdução. 1. O sistema tributário nacional e o pacto federativo. 2. Contribuições Sociais e a especificidade da subespécie CID-Combustíveis. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho aborda o tema das Contribuições, e em específico o caso das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico em face dos Combustíveis e a utilização forjada pela União, sob o pretexto de promover um aumento das receitas e utilizada atualmente como moeda política e até uma quebra disfarçada do pacto federativo.

Devemos nos atentar para a grande premissa que aborda o Sistema Tributário Nacional e que também é albergada pela Constituição Federal de 1988, ou seja, devemos nos ater ao fato de que a promoção da justiça fiscal e da justiça social como forma de garantia da redistribuição de renda e meio de estimulação da geração de emprego formal e incentivo

produtivo, promovendo o desenvolvimento econômico é o grande objetivo da tributação realizada pelo Estado Moderno.

Denotamos ainda, que este entendimento tem ligação direta com a teoria do Pacto Social, como bem expõe o filósofo John (Locke)¹, em sua obra considera que todos os homens nascem livres e iguais e vivem em sociedade para atingir o bem comum dessa forma confiam que o estado é um direito como a vida a liberdade e os demais direitos naturais.

Sendo assim, verificamos que o Direito Tributário é elemento imprescindível e desenvolve papel fundamental no cumprimento do objetivo, o qual os doutrinadores expõem que o Estado Moderno se pauta a objetivar. Esclarecemos, que no caso Brasileiro em face de seu sistema federativo e os contornos tomados pós-constituente de 1988, com o celebrado Pacto Federativo, o Direito Tributário acaba por ser fundamental para o caminhar equilibrado da Nação, pois, acaba por ser usado tanto como remédio e doença em inúmeras situações, mas que aqui iremos nos ater somente as que denotamos como causa da convulsão estrutural Brasileira.

1. O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E O PACTO FEDERATIVO

No presente trabalho pretendemos configurar a distorção atual da finalidade dada a espécie de tributo denominada de Contribuições, especificamente no caso da CIDE-Combustíveis. Partindo da premissa que rege o Sistema Tributário Nacional, verificamos que o legislador quando na elaboração do sistema normativo se preocupou com a finalidade da lei, ou seja, se pautou em assegurar que a tributação realizada teria um fim comum à sociedade, aos quais se englobariam a assegurar a redistribuição de renda, estimulação da geração de empregos formais, incentivo a atividade produtiva, promoção do desenvolvimento econômico, respeito ao pacto federativo, disseminação com equidade dos encargos e recursos

¹ John Locke, Obra: *Dois Tratados do Governo Civil*, Edipro: São Paulo, 2014.

arrecadados. Portanto, todos estes elementos pautam os pressupostos viabilizadores dos objetivos da República elencados no artigo 3º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Sendo assim, verificamos que o Sistema Tributário Nacional e a tributação realizada pelo Estado Brasileiro possuem o objetivo final de construção de uma sociedade livre, justa e solidária, que garanta o desenvolvimento nacional com fins de erradicação da pobreza e da marginalização objetivando a redução das desigualdades sociais e regionais para a promoção do bem estar social coletivo de forma isonômica.

Nesta entoada, faz-se necessária também a exasperação dos conceitos e objetivos do pacto federativo que seria a gestão da “*Res Pública*”, a doutrina aponta que dois pontos são necessários para a manutenção do sistema federativo e o seu fortalecimento, e ainda a Constituição de 1988 instaurou a teoria da Federação tridimensional, pois, colocou os municípios no patamar de ente federativo autônomo.

Desta forma, destacamos que o entendimento do Supremo Tribunal Federal advindo do eminente Ministro Celso de Mello², e o de que:

A autonomia municipal erige-se à condição de princípio estruturante da organização institucional do Estado brasileiro, qualificando-se como prerrogativa política, que, outorgada ao Município pela própria Constituição da República, somente por esta pode ser validam ente limitada.

Sendo assim, temos a premissa de que o pacto federativo é uma cláusula pétrea, é que a realidade do Federalismo Brasileiro, deveria ser a de existir uma descentralização que culminasse na repartição de soberania entre todos os entes de modo a permitir a consecução das premissas constitucionais e que são previstas no Sistema Tributário Nacional. Contudo, verificamos que o movimento federalista no Brasil derivou de um modelo de gestão

²BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 251542/SP. Min. Rel. Celso de Mello. Informativo STF n° 394.

centralizador, deste modo é explícito que o modelo federalista Brasileiro é um modelo Centrípeto.

É nesta entoada, que vale citar que a teoria adotada pela CRFB/88, foi a teoria dos tributos vinculados, que tem como cerne a possibilidade ou não de vinculação do tributo a uma atuação estatal para que houvesse uma repartição entre os entes federados dos tributos, no entanto esta teoria pela doutrina majoritária não é a ideal a ser aplicada para o caso em tela.

Portanto, a doutrina expõe como teoria equivalente à supracitada, as teorias da sinalagma, da causa, e da finalidade como regras definidoras da sistemática tributária como no caso das contribuições de intervenção no domínio econômico. Deste modo, se verifica que ponto nodal é o da finalidade do tributo em face de determinado grupo social e econômico, pois, são requisitos fundamentais para uma perfeita compreensão do universo que compõe o sistema tributário.

Ainda, vale ressaltar o código legal no que tange ao artigo 174, da CRFB/88. Como bem expõe o jurista Sacha Calmon³, como segue:

Não se vê, no Título VII da Constituição (Da Ordem Econômica e Financeira), nenhuma autorização interventiva, a não ser no art.177, §4º, que trata da CIDE dos combustíveis, donde se conclui que a instituição de contribuição de intervenção econômica é permissão personalíssima, como, por exemplo, da contribuição a ser paga pelos operadores de energia elétrica, sem repasse para as tarifas, de um percentual para reestruturar o setor. As contribuições para o I.A.A e o I.B.C, v.g., que comandavam as políticas cafeeira e sucroalcooleira, são exemplos típicos de contribuições interventivas autênticas por que sinalagmáticas: o grupo que pagava era ao mesmo tempo o grupo de destinação da retribuição estatal em seu prol.

Esclarecendo a ressalva de que, em face da afirmativa do jurista e mestre Paulo Roberto Lyrio Pimenta⁴, como segue:

³ COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

⁴ PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico*. São Paulo, Dialética, 2002.

Enquanto a finalidade alcança a fase de criação do tributo, com a produção normativa impositiva tributária (norma geral e abstrata), o destino da arrecadação diz respeito ao momento posterior à extinção da obrigação tributária". Neste sentido, continua o referido mestre: "o disposto no art. 4º, II, do CTN não se aplica às contribuições especiais, valendo somente para os tributos validados através da técnica causal, mormente porque a norma geral de direito tributário desconhece a técnica finalista.

Portanto, conforme depreendemos do texto acima podemos verificar que o ponto negativo da teoria da validação finalística e que coloca como único pressuposto para criação de um imposto a afirmação de uma finalidade a fim de instituir por exemplo contribuições de intervenção, teríamos assim inúmeros impostos por que todos praticamente atenderiam a tal requisito.

Dessa forma, tratamos que tal requisito deveria estar servindo de exigência para que o grupo social econômico pagante seja o destinatário da atuação estatal tida como específica e conseqüentemente estaria por validar a explanada teoria dos impostos vinculados como restou supra exposto.

Vale ressaltar os ensinamentos do celebrado Professor Pedro Lenza⁵ a fim de esclarecer e construir a nossa base argumentativa para elucidação de pontos futuros, na obra de referência é exposto que:

No modelo de repartição de competência bem como na tipologia do federalismo, a doutrina vislumbra tanto um federalismo centrípeto como um federalismo centrífugo ou por segregação, (...) Nessa outra concepção (que não busca analisar o movimento de formação da federação, mas, acima de tudo, a amplitude da concentração de atribuições, a caracterizar o tipo de organização federal), quando se observar uma maior concentração de competências no ente central, estaremos diante de um modelo centrípeto, ou seja, de dentro para fora.

Por fim, vale esclarecer que grande parte da doutrina entende o requisito da Finalidade como sendo pressuposto de validade da norma, ou seja, as CIDE seriam paradigmas da simbiose encontrada no Estado Moderno, onde essencialmente serviriam de instrumento de atuação efetiva da União no perante a atividade privada, a fim de atingir

⁵ LENZA, Pedro. *Direito Constitucional*, 16 ed, Saraiva: São Paulo, 2012.

efetivamente os fins a que se destinam. Perfazendo, de fato, o pressuposto de sua validade jurídica.

Em outras palavras podemos classificar o modelo federativo Brasileiro como sendo o de um Estado unitário centralizado descentralizando-se. Porquanto, evidente é a falta de critérios do que seja intervenção e domínio econômico vindo a impedir a identificação adequada desse tributo.

Contudo, devemos fazer ponderações e ressaltar que a finalidade não está inserta na previsão do Código Legal Tributário, pois, quando o legislador originário cria a norma e esta não é aplicada na sua integralidade como no ponto principal de que o fato gerador se extingue com quaisquer das formas de extinção, a doutrina impõe que a FINALIDADE não integraria a norma de tributação e indo além estariam implícitos dois modelos tributários – finalísticos, ou seja, teríamos um modelo Fiscal (tendo a arrecadação como fim) e o extrafiscal (tendo a arrecadação como meio, para composição de instrumento político-social), esta posição é adotada por alguns juristas como (Sacha Calmon, José Casalta Nabais).

Devemos esclarecer precipuamente que a finalidade pode ser encarada não como um mero elemento adesivo, mas como um elemento extrínseco da figura do tributo em si puramente, pois, se preenchidos os requisitos e princípios norteadores do Sistema Tributário Nacional encontraremos a premissa de que o tributo puro em si, nunca terá como finalidade o simples condão arrecadatório.

Ainda, dentro dessa visão a finalidade estaria estabelecida como elemento de validação da norma infra legal perante a supra legal, de tal modo que a finalidade tem de respeitar os princípios do STN e da CRFB/88, mas prioritariamente em face de um princípio que ousamos desposar que seria o Princípio do Bem-estar Social, tendo em síntese que todo cidadão do nascimento a sua morte tem o direito a um conjunto de serviços e bens garantidos pelo estado, essa idéia há tempos serve de base para o nosso modelo de organização social como estado em si.

Em tese, em face do supra exposto não deveríamos ter duas tipologias de finalismo tributário (fiscal) e tão somente um finalismo pautado no conceito de que a arrecadação não é um fim em si, mas o meio para desenvolvimento do fim geral que é a promoção do bem estar social, que estaria denotado com o provimento dos elementos formadores sociais básicos tais como educação, saúde, fomento de mercado de trabalho (bens e serviços) e meio ambiente sustentável. De modo, que o cidadão pudesse ter acesso a estes elementos garantidores da condição de cidadania com um mínimo que não afrontasse o princípio da dignidade humana.

Devemos nos atentar, ao maior jusfilósofo brasileiro, Miguel Reale⁶, que assevera:

O Direito não é apenas a norma ou a letra da lei, pois é muito mais do que a mera vontade do Estado ou do povo, é o reflexo de um ambiente cultural de determinado lugar e época, em que os três aspectos – fático, axiológico e normativo – se entrelaçam e se influenciam mutuamente numa relação dialética na estrutura histórica.

Denotamos, que nos atentamos ao fator da tríplice forma como elemento norteador quando da elaboração da norma tributária, e finalizamos explanando que a citação a Miguel Reale e sua teoria tridimensional ocorre, pela não observação desta que deveria ser considerada uma regra não prevista em código mas que deveria ser totalmente seguida quando da elaboração da norma tributária, pois, a busca pelo conceito de bem-estar social é um fato condicionante do modelo social ao qual estamos atribulados. Portanto, os elementos do bem-estar social seriam condições praticamente eternas a serem preenchidas e assim nunca teríamos uma invalidação da norma ou em outros casos uma inconstitucionalidade progressiva como explicita tão bem a doutrina Germânica, em face de que a norma automaticamente se renovaria de acordo com as necessidades daquela sociedade.

⁶ REALE, Miguel. *Teoria Tridimensional do Direito*. 5 ed, Saraiva: São Paulo, 2003.

2. CONTRIBUIÇÕES E A ESPECIFICIDADE DA SUBESPÉCIE CID-COMBUSTÍVEIS.

As Contribuições como são definidas no Art. 149 da CRFB/88 (e em especial as de intervenção no domínio econômico) são instrumentos de intervenção do estado em um determinado setor da economia, e o produto da arrecadação irá ter destinação já especificada, e de competência única e exclusiva da UNIÃO.

Com fins de caracterizar melhor as Contribuições, citamos aqui as lições do celebrado jurista Hugo de Brito Machado⁷, explanando a seguinte:

Na verdade as contribuições sociais constituem uma espécie do gênero tributo. A rigor, portanto, teríamos de dividi-las em subespécies. Preferimos, porém, fazer referência a elas como gênero e dividi-las em subespécies, a saber: (a) contribuições de intervenção no domínio econômico, (b) contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas e (c) contribuições da seguridade social.

No presente caso das CIDEs, esclarecemos que não possuem materialidade definida o que implica em dizer que podem ser criadas para quaisquer áreas da economia, mas necessariamente serão criadas com finalidade específica justificadora da sua instituição e veiculação da arrecadação pré-determinada e vinculada. Este tributo tem como base principiológica o pressuposto do Estado enquanto detentor do poder de polícia ser o agente normativo e regulador da atividade econômica, como bem estabelece o art. 174 da CFRB/88, tal pensamento é o seguido atualmente pelo STF.

Portanto, passadas estas questões preliminares básicas para compreensão do universo ideológico que pressupõe a criação de uma CIDE, passamos para a análise seguinte que é o da subespécie denominada de CIDE-Combustíveis, que nada mais é do que a tributação da importação e comercialização no mercado interno de derivados do gás natural, petróleo, e quaisquer outras formas de combustíveis, com a finalidade específica de financiar projetos

⁷ MACHADO, Hugo de Brito, *Curso de direito tributário*. 19 ed, Malheiros: São Paulo, 2001.

ambientais, para infraestrutura de transportes, e para subsídios a preço de combustíveis e transportes destes.

Denotamos, neste caso as seguintes e mais importantes características levadas nesta finalidade supracitada as quais seriam de subsídio a preço de combustíveis e porque não também desenvolvimento de projeto ambientais, pois, o principal projeto é o Etanol.

E no presente caso verificamos que a constituição da CIDE-Combustíveis foi exatamente para desenvolvimento do projeto do Etanol. Contudo, somente com o julgamento ADIn nº 2.925-8/DF pelo STF e que ficou esclarecido que o produto da arrecadação desta Contribuição deve ser controlado e é exaurido nas alíneas do Art. 149 da CRFB/88. Ainda, como sustenta o mestre Hugo de Brito Machado⁸

(...) Por isto há de se entender que a intervenção no domínio econômico, que caracteriza essa espécie de contribuições sociais, é apenas aquela que se produz com o objetivo específico perseguido pelo órgão estatal competente para esse fim, nos termos da lei. A finalidade da intervenção no domínio econômico caracteriza essa espécie de contribuição social como tributo de função nitidamente extrafiscal. Assim, um tributo cuja finalidade predominante seja a arrecadação de recursos financeiros jamais será uma contribuição social de intervenção no domínio econômico.

Coincidentemente, após tal julgado o desenvolvimento do projeto do Etanol não manteve o mesmo crescimento ao qual se demandara tantos esforços por parte da União. De fato, de acordo com o julgado e o entendimento doutrinário supracitados podemos dirimir que a citada Contribuição Social não foi declarada inconstitucional meramente por interesse político, pois, claramente naquela época não atendia aos requisitos fundadores da sua existência e seu cunho era essencialmente arrecadador, indo de encontro com o consolidado entendimento exarado pelo STF.

Evidenciamos, com a análise do art. 146, III, a, da CRFB/88 que a expressa referência aos impostos discriminados levam ao entendimento lógico de que as contribuições

⁸ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 32 ed. Saraiva: Rio de Janeiro, 2011.

sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesses das categorias profissionais ou econômicas, devem ser instituídas por lei complementar, mas seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes podem ser definidos por lei ordinária federal.

A preferência da União pelas contribuições fica mais evidenciada nas linhas das lições do jurista Laúdio Camargo Fabretti⁹, que expõe da seguinte forma:

Essa facilidade de legislar por lei ordinária, cuja aprovação é por maioria simples no Congresso Nacional, portanto muito mais fácil de ser obtida do que a maioria absoluta exigida para aprovação de lei complementar, somada ao fato de que a repartição da receita tributária da União, com Estados e Municípios, refere-se apenas a impostos (arts. 157 a 162, CF), é a razão pela qual a União tem preferido aumentar sua arrecadação por meio de alterações nas contribuições sociais ou de intervenção no domínio econômico.

Portanto, conforme apresentamos por meio de doutrinadores e por meio normativo não restam dúvidas quanto a pretensão da União enquanto ente arrecadador e a sua voracidade no jogo sociopolítico nacional.

CONCLUSÃO

Por todo supra exposto nos títulos do presente artigo, verificamos a veracidade dos fatos e em que pese o entendimento da doutrina a fim de respaldar as ações da União visando uma arrecadação crescente a cada exercício fiscal, tendendo a não atender aos requisitos teóricos que norteiam a elaboração e aplicação das normas tributárias, e pressupostamente por que a própria norma prevê a possibilidade de concentração do produto arrecadatário sem que haja divisão com outros entes federativos.

Portanto, mesmo que a EC nº 42/03 tenha tentado diminuir essa centralização arrecadatária, verificamos que a União utiliza um mecanismo tributário versátil e dinâmico, que inclusive foge da limitação Constitucional dos Impostos asseverada no art. 150, VI da CRFB/88, ou seja, a União pode operar com este tributo em face de livros, jornais, revistas,

⁹ FABRETTI, Laúdio Camargo. *Código tributário nacional comentado*. 8 ed. ATLAS: São Paulo, 2008.

bem como não se limita a imunidade porque esta somente irá operar em face dos impostos e por fim as contribuições não obedecem ao princípio da anterioridade em razão de medida provisória que majore determinada contribuição.

De todo modo, a flexibilização dos requisitos definidos pelo constituinte originário ao tema do Poder de Tributar em face da Teoria da validação finalística acabou por auxiliar de modo estratégico os interesses tributantes da União. Sendo assim, a vinculação aos interesses de determinado grupo que figuraria como pagador e destinatário da atuação estatal (tributação-contraprestação estatal) foi totalmente desviada do objetivo do legislador originário e de todo um pensamento jusfilosófico.

A própria Doutrina explana que nesta questão foi perdido o fator da referibilidade da atuação estatal. Assim, com a finalidade sem referibilidade resta claro que destinar os recursos não é fato intrínseco do Direito Tributário. Conquanto, é óbvio que a instituição de uma contribuição que não se exaure na previsão constitucional prevista há de ser alocada como desnecessária no exercício posterior, como no possível caso da CIDE-combustíveis.

Alia-se ao infra exposto o lado negativo da previsão sobre um tributo como o da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico observando que atualmente as denominadas CIDE's acabam formando um fenômeno de cascata quando visualizados globalmente com outros tributos, ou seja, na cadeia de produção e conseqüentemente na cadeia tributária por vezes tributam o mesmo fato gerador sucessivas vezes e acabam por onerar o setor produtivo e o consumidor final sem que haja a correspondente contraprestação em serviços públicos de interesse social, o que gera forte insatisfação social, já que a arrecadação de recursos pela União não se reverte aos anseios dos grupos sociais que deveriam ser os recipientes.

Portanto, de fácil operacionalização uma arrecadação mais gorda e livre de repartições com outros entes federativos. Assim, a União através das contribuições com intuito de obter uma margem ampliada sob o pretexto de investimento na infraestrutura e na

área social, acabam por perfazer o grande câncer do sistema tributário nacional e constitucional Brasileiro, pois, ao mesmo tempo que apresentam uma natureza disfarçada para um fim específico. Na verdade, todas as contribuições apresentam este rótulo de finalidade sociopolítica, mas claramente possuem a pretensão arrecadatória e assim acabam por desequilibrar o pacto federativo ao não realizarem a divisão destes recursos tributados em cima de fatos geradores por mais de uma vez em alguns casos.

Compreende-se que tal situação acarreta um grave desequilíbrio sociofinanceiro e acaba por servir de moeda política no cenário do legislativo, pois, com os recursos concentrados nela própria. A União possui a facilidade de decidir quem pode ser o próximo estado convenientemente a experimentar o progresso desenvolvimentista. E assim facilitar uma estabilidade governamental de quem esteja no executivo e pressupostamente afetando até o sistema de freios e contrapesos da teoria da divisão de poderes (tripartição dos poderes) na qual se pauta o regime Brasileiro.

Em tempo, verificamos que as Contribuições e em específico as CIDE's atualmente não cumprem a sua função legal estabelecida, pois, não obedecem aos princípios orientadores e são utilizadas com conceitos deturpados e em suma possuem a arrecadação como fim e não como meio, em que pese a argumentação de outros doutrinadores que a finalidade arrecadatória serviria para manutenção da estrutura estatal. Ousamos ser contrários, pois, até mesmo a manutenção da estrutura governamental administrativa possui um fim específico de estabelecer e preservar todas as condicionantes para a regular aplicação dos objetivos sociais em conformidade com o princípio do bem-estar social.

REFERÊNCIAS

LOCKE, John. *Dois Tratados do Governo Civil*, Edipro: Rio de Janeiro, 2014.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 16 ed. Saraiva: São Paulo, 2010.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. Forense: Rio de Janeiro, 2010.

FABRETTI, Laúdio Camargo. *Código tributário nacional comentado*. 8 ed. Atlas: São Paulo, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 32 ed. Saraiva: São Paulo, 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 19 ed. Malheiros: São Paulo, 2001

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 251542/SP. Min. Rel. Celso de Mello. Informativo STF n° 394.

LENZA, Pedro. *Direito Constitucional*, 16 edição, Saraiva: São Paulo, 2012.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. *Limitações constitucionais ao poder de tributar e tratados internacionais*. Del Rey: Belo Horizonte, 2000.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico*. Dialética: São Paulo, 2002.

REALE, Miguel. *Teoria Tridimensional do Direito*. 5 ed., Saraiva: São Paulo, 2003.