

## Art. 98 do CTN

**Art. 98.** Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

Parte da doutrina ainda discute que os Tratados Internacionais não podem ser fonte de direito tributário, visto que têm âmbito de atuação diverso, ao regular a ordem jurídica externa e limitar a soberania dos Estados.

Justamente neste aspecto, a doutrina entende a má redação do art. 98, visto que Tratados Internacionais não teriam o condão de revogar lei interna, expressão da soberania do Estado e de seu povo, especialmente pela diversidade de seu âmbito de aplicação.

Mais especificamente, os Tratados Internacionais podem imergir em matéria tributária quando representam acordos de bitributação, simplificações de obrigações acessórias, estabelecer mercados comuns, entre outras disposições.

Assim, o Supremo Tribunal Federal faz a diferenciação dos tratados entre **normativos** (tratados de caráter principiológico, de disposições mais abstratas) e **meramente contratuais** (que representam espécie de contrato entre os países). Para tanto, apenas quando devidamente introduzido na legislação interna, pela devida ratificação, os tratados que expressarem disposições especiais prevalecerão sobre a norma interna, pela regra da especialidade, sem, contudo, modificá-la ou revogá-la.

Também é de se destacar outro posicionamento do Supremo Tribunal Federal, quanto aos tratados que isentem tributos de competência dos Municípios e Estados.

Neste caso, e considerando-se que apenas a República Federativa do Brasil, representada pelo Presidente da República como Chefe de Estado, pode firmar tratados internacionais, o Supremo Tribunal Federal entende que não representa uma isenção heterônoma, como é vedado pelo art. 151, III da [Constituição Federal](#).

### Tratado internacional pode revogar lei?

Não se trata exatamente de revogação. O que os tratados posteriores fazem é afastar a aplicação de uma lei em determinados casos, na medida em que o tratado que se contrapõe a lei interna deve prevalecer em relação a ela. Além disso, condiciona a criação de novas leis.

Os tratados internacionais agem de duas formas: ou estabelecem direitos e garantias do contribuinte ou estabelecem formas negociais tributárias (estabelecimento de mercados comuns, desoneração de operações bilaterais, evitar bitributações, evitar evasão fiscal).

## Internalização dos tratados pelo ordenamento jurídico nacional

### Tratados sobre direitos fundamentais

- **Procedimento comum:** são internalizados tendo *status* supralegal, acima das leis ordinárias, complementares e medidas provisórias, porém infraconstitucional. Os tratados que estabelecem formas negociais sempre possuem *status* supralegal.
- **Emendas constitucionais:** são internalizados com força de emenda constitucional.