

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC/SP**

TATIANA AGUIAR

**Proposta de interpretação para os atos elisivos: dialogando com a Filosofia
da Linguagem e com a Teoria dos Sistemas.**

MESTRADO EM DIREITO

SÃO PAULO

2008

Livros Grátis

<http://www.livrosgratis.com.br>

Milhares de livros grátis para download.

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC/SP

TATIANA AGUIAR

Proposta de interpretação para os atos elisivos: dialogando com a Filosofia da Linguagem e com a Teoria dos Sistemas.

Dissertação apresentada à Banca Examinadora como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Direito do Estado – Direito Tributário, pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, sob a orientação do Professor Doutor Paulo de Barros Carvalho.

MESTRADO EM DIREITO

SÃO PAULO

2008

Banca Examinadora:

Dedico esta dissertação, aos meus pais, que fizeram dos seus objetivos de vida a realização dos meus, ainda que isto, às vezes, implicasse em nosso sofrido distanciamento físico.

AGRADECIMENTOS

Fecha-se mais um ciclo da minha vida e a colheita dos frutos, dessa curta, mas prazerosa, e ao mesmo tempo sacrificante, jornada, agora não seria possível sem as pessoas abaixo nominadas, as quais agradeço, sem qualquer obrigação:

Aos meus pais, por terem me tornado quem sou, pelo apoio incondicional e pelo amor sempre presente;

A Gean, pela compreensão, paciência e sabedoria de me incentivar para que eu lutasse pelos meus objetivos, mesmo que eles me levassem para longe, porque sabia que só assim sairíamos fortalecidos e mais unidos;

Ao prof. Paulo de Barros Carvalho, pelas ousadas idéias que nos inspiram e pela invejável chama de iniciante que mantém sempre acesa, mesmo após ter merecidamente alcançado as mais honrosas láureas que alguém pode almejar;

Ao prof. e amigo Eurico de Santi, mais fiel personificação da palavra *generosidade*, grande incentivador deste importante passo que dei em minha vida. Não viverei o suficiente para retribuir todas as impagáveis oportunidades que me proporcionastes;

Aos demais professores do mestrado: Tércio Sampaio Ferraz Junior, André Ramos Tavares, Celso Campilongo, Marcelo Neves, Roque Carrazza, Estevão Horvath e Fabiana Del Padre Tomé cada um, ao seu modo, fez valer a pena cada segundo dessa experiência;

Aos professores Assistentes: Robson Maia Lins, Juliano Maranhão, Dimitri Dimoulis, os quais não foram coadjuvantes, mas personagens principais para o meu crescimento intelectual. E em especial, ao prof. e amigo Tácio Lacerda Gama, por ter exercido, em relação a mim, a sua docência na melhor acepção da palavra, doando-me seu tempo, seus livros e, principalmente, os seus ouvidos atentos a todas as minhas inquietações acadêmicas;

À CAPES, pelo incentivo pedagógico e financeiro, sem os quais não teria condições de me dedicar integralmente a este mister.

À família que fiz aqui: Ednara, Rafaela, Paula, Rodrigo, Diego, Henrique, Marconi, Carol, Érica, Luciano, Daniel, Gê, Karlla Patrícia, Vanessa e Cassiano; e aos que nesta estada me permitiram estreitar os laços de afeto: Frederico, Mariana, Hougelle, Juliano, Flávia e Guilherme, pelo carinho que fez amenizar o maior ônus que tive que arcar com essa minha escolha que foi estar longe dos meus;

Aos amigos do mestrado: Patrícia Fudo, Renata Elaine, Cássia, Rúbia, Letícia, Aline, Karinne, Carla Osmo e aos demais que a ânsia do presente momento me fez esquecer de nominar, estejam certos de que a experiência que trocamos levarei comigo para toda a vida;

Aos amigos que deixei na minha terra maravilhosa, Natal, que de longe mandavam forças para que eu não me deixasse abater com cada percalço que surgia e conseguisse chegar até aqui.

RESUMO

No presente trabalho, pretendemos analisar a interpretação jurídica no âmbito do Direito Tributário sob o enfoque dado pela Filosofia da Linguagem e pela Teoria dos Sistemas, e ainda a partir das idéias de Paulo de Barros Carvalho, Vilém Flusser e Niklas Luhmann, aproveitando o ensejo para apreciarmos criticamente a interpretação econômica dentro do universo jurídico, por meio da análise de alguns atos elisivos efetivamente praticados por contribuintes.

Para tanto, numa primeira fase, estudaremos o fenômeno lingüístico em suas linhas gerais: suas definições, distinções, características e sua relação com a realidade. Depois investigaremos a linguagem dentro do processo comunicacional, a fim de construirmos as premissas necessárias para a análise do Direito enquanto fruto da linguagem.

Num segundo momento, teremos como foco de atenção a atividade exegética. Faremos um breve passeio sobre a construção da teoria hermenêutica ao longo da história, até chegarmos aos dias atuais e à nossa posição acerca da natureza do ato interpretativo. Apreciaremos cada um dos planos integrantes do processo jurídico-interpretativo e ainda enfrentaremos alguns dos percalços que podem surpreender o intérprete ao longo *iter* hermenêutico. Para finalizar esta fase, apresentaremos as influências das idéias de Vilém Flusser e de Luhmann sobre o fenômeno da interpretação, mormente sobre a viabilidade ou não da interpretação econômica do Direito.

Na última parte do trabalho, buscaremos aplicar todo o arcabouço teórico, até então desenvolvido, na análise do fenômeno da elisão fiscal, através da apreciação crítica de casos práticos. Mas, antes, faz-se mister traçarmos um breve estudo acerca do instituto da elisão, tomando como base a legislação pátria sobre o assunto, bem como as respectivas construções doutrinárias brasileiras e alienígenas.

PALAVRAS-CHAVE: Interpretação Jurídica; Interpretação econômica no Direito; Direito como linguagem; Autopoiese do Direito; Ciências como línguas; Interpretação e tradução; Elisão Fiscal.

ABSTRACT

In the present work we intend to analyze the legal interpretation in the scope of the Tax law, under the approach given by the Philosophy of the Language and by the Systems Theory and still from the ideas of Paulo de Barros Carvalho, Vilém Flusser, and Niklas Luhmann, using the opportunity to appreciate, critically, the economic interpretation inside the legal universe, through some evasion acts effectively practiced by contributors.

For in such a way, in a first phase, we will study the linguistic phenomenon in its general lines: its concepts, distinctions, characteristics and its relation with the reality. Later we will inside investigate the language in the comunicacional process, in order to construct the necessary premises for the analysis of the Right as product of the language.

At this moment, we will have as focus of attention the exegetic activity. We will make a brief stroll on the construction of the hermeneutic theory throughout history, until arriving at the current days and our vision of the interpretation as a sense construction. We will appreciate each one of the integrant plans of the legal interpretative process and still we will face some of the profits that can surprise the interpreter to the long one to the iter hermeneutic. To finish this phase, we will present the influences of the ideas of Vilém Flusser and Luhmann on the phenomenon of the interpretation, mainly on the viability or not of the economic interpretation of the Right.

In it finishes part of the work, we will try to apply all the ideas developed until then, in the analysis of the phenomenon of evasion, through the apreciation of real cases. But, before necessity becomes to trace a briefing study concerning the institute of the evasion, taking as base the native legislation on the subject, as well as the respective Brazilian and foreign doctrinal constructions.

KEY-WORDS: Legal Interpretation; Economic interpretation of the Law; Law as language; Autopoiesis of the Law; Sciences as languages; Interpretation and translation; Tax Evasion.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
PARTE I – A LINGUAGEM CONSTRUINDO A REALIDADE	16
I CONHECER É INTERPRETAR	16
II A LINGUAGEM ANTES E DEPOIS DO GIRO LINGÜÍSTICO.....	26
III LÍNGUA, LINGUAGEM E FALA	29
IV A INTANGIBILIDADE DO REAL, APESAR DA INTERTEXTUALIDADE, DA INESGOTABILIDADE E DA CARGA EMOCIONAL INERENTES À LINGUAGEM.....	39
V A LINGUAGEM NO PROCESSO COMUNICACIONAL	46
VI O DIREITO COMO FRUTO DA LINGUAGEM	51
VI.I O fato jurídico enquanto representação metafórica do evento.....	59
VI.II A norma como mensagem	63
PARTE II – A INTERPRETAÇÃO ENQUANTO ATRIBUIÇÃO DE VALORES AOS SÍMBOLOS	69
I BREVE ESCORÇO HISTÓRICO ACERCA DA TEORIA DA INTERPRETAÇÃO	69
II A TEORIA DA INTERPRETAÇÃO NA ATUALIDADE	74
III A INTERPRETAÇÃO JURÍDICA E OS SUBSISTEMAS QUE COMPÕEM O PROCESSO CONSTRUTIVO DE SENTIDO.	86
III.I Plano da Literalidade.....	87
III.II Plano da Significação dos Enunciados Prescritivos	88
III.III Plano da Articulação das Significações Normativas	89
III.IV Plano da Sistematização das Normas Jurídicas.....	90
III.V A movimentação do intérprete pelos quatro planos lingüísticos.....	91
IV ALGUNS DOS PERCALÇOS PRESENTES AO LONGO DO PERCURSO DA CONSTRUÇÃO DE SENTIDO	92
IV.I O complexo processo de construção de sentido dentro do Ordenamento Jurídico... 92	
IV.II A vagueza e a ambigüidade inerentes à linguagem.....	94
IV.III É possível interpretar apesar dos problemas de indeterminação?.....	100
V A CONVERSAÇÃO ENTRE LÍNGUAS DISTINTAS A PARTIR DE VILÉM FLUSSER.....	104
V.I Ciências são línguas	104
V.II “Tradutore, traditore” – uma analogia entre a interpretação e a tradução	106

V.III O abismo que separa as línguas	113
V.IV Direito e Economia: línguas impossíveis de serem plenamente traduzidas, uma pela outra.....	116
VI A AUTOPOIESE DO SISTEMA DO DIREITO POSITIVO E SUA INFLUÊNCIA NO PROCESSO INTERPRETATIVO	119
VI.I O conceito de sistema sob a ótica luhmanniana.....	119
Como prova da importância do ambiente para o sistema, Marcelo Neves afirma:	121
VI.II O Direito como subsistema comunicacional e autopoietico.....	122
VI.III A função do Direito na Teoria dos Sistemas.....	129
VI.IV A relação do Direito com o subsistema econômico – o paradoxo da interdisciplinaridade	133
PARTE III – APLICAÇÃO DAS PREMISSAS AQUI FIRMADAS NA ANÁLISE DOS ATOS ELISIVOS	141
I ELISÃO X EVASÃO FISCAL – UMA ANÁLISE CONCEITUAL	141
II PRINCÍPIOS QUE LEGITIMAM A ELISÃO FISCAL	151
II.I Princípio da Legalidade	151
II.II Princípio da Tipicidade Cerrada.....	152
II.III Princípio da Capacidade Contributiva	153
II.IV Princípio de proteção à propriedade privada	154
II.V Princípio da Segurança Jurídica.....	155
III BREVE ANÁLISE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 116 DO CTN E DO INSTITUTO DA SIMULAÇÃO POR ELE CITADO	157
IV NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO, ABUSO DE FORMA E DE DIREITO	162
V A ANALOGIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO E A ELISÃO FISCAL	167
VII O USO DA INTERPRETAÇÃO ECONÔMICA NOS CASOS DE ELISÃO FISCAL.....	172
VII.I A Interpretação Econômica e institutos afins	172
VII.II A Elisão Fiscal a partir das idéias de Flusser e Luhmann.....	182
VII.III Análise dos Casos Práticos	186
CONCLUSÕES.....	230
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	242

INTRODUÇÃO

Diante de um objeto a ser investigado temos que, mesmo antes iniciarmos a nossa caminhada, estar aptos a responder três questionamentos básicos, ainda que as nossas respostas não pretendam assumir ares de definitividade: O que queremos estudar? Como faremos isso? E, para que servirá o nosso esforço cognitivo?

O Direito tem por função precípua a ordenação das condutas intersubjetivas, sendo esta a sua razão de existir. E assim o faz, através da expedição de normas jurídicas que direta ou indiretamente têm como destinatário os cidadãos que compõem uma nação e como fim a pacificação de seus conflitos. Tendo em conta que as normas jurídicas são frutos da atividade interpretativa, temos para nós que todo e qualquer esforço de compreendê-la há de ser estimulado e valorizado positivamente.

Vê-se, então, que o Direito depende da interpretação para viver e se manter vivo. Sem ela, não há norma, logo não há Direito, e sem este não há sociedade, há um caos humano.

Por outro lado, não podemos nos esquecer de que vivemos num mundo eminentemente capitalista, em que os valores e interesses econômicos a cada dia ganham mais relevo, teimam em se colocar em lugar de destaque e há quem pense que são eles que devem dominar o mundo, ou seja, todos os âmbitos ou subsistemas sociais devem lhe conferir um lugar de supremacia em relação aos demais.

Com o Direito não tem sido diferente. Fortalece-se, de maneira assustadora, ainda que por vezes, sub-repticiamente, aqueles que defendem que as decisões, sejam judiciais, sejam administrativas, devem ter seus resultados direcionados pelo impacto econômico que elas causam. No mesmo

sentido, há quem sustente, mormente no Direito Tributário, que a autoridade competente deve, na análise de um evento, deixar prevalecer a sua natureza econômica, assim como outros requisitos de natureza extralegais, ainda que a jurídica revele uma outra realidade. Posturas essas que reputamos merecedora de uma apreciação mais acurada, a fim de que consigamos ter um panorama dos seus efeitos na realidade jurídica que nos circunda.

Para tanto, pensamos que tal análise ganharia um colorido diferente se o fizéssemos a partir de teorias que muito nos têm influenciado, tais como a filosofia da linguagem, a teoria comunicacional do Direito, a qual considera este último como fruto da linguagem, através de alguns de seus representantes, como Paulo de Barros Carvalho, Vilém Flusser e Luhmann, já que poucos foram os doutrinadores pátrios que analisaram este tema por esses vieses, conjuntamente. Ao que saibamos, apenas o nosso mestre Paulo de Barros construiu raciocínio similar.

Todas essas escolas e teorias trazem idéias bastante complexas e difíceis de serem apreendidas em sua integralidade por uma iniciante, como nós. Na verdade, hoje temos a convicção de que uma vida inteira seria insuficiente para alguém se dizer *expert* em qualquer delas.

Destarte, não temos a pretensão, nem muito menos a ousadia de discorrermos acerca das mesmas, de forma aprofundada, mas queremos, sim, expor às críticas de quem tiver a oportunidade de apreciar este trabalho as nossas primeiras reflexões acerca de um universo instigante que há pouco nos foi apresentado, o qual se agregou ao nosso mundo e certamente dele fará parte para todo o sempre. Valeremo-nos das idéias desses grandes estudiosos e das teorias retro mencionadas, apenas como instrumentos e como sistema de referência para a construção de um raciocínio acerca da viabilidade ou não da interpretação econômica dentro do Ordenamento Jurídico, através da análise de alguns atos ditos elisivos pelos contribuintes que os praticaram.

Perseguindo esse mister, achamos por bem iniciarmos a nossa investigação, com uma análise acerca da relação entre a linguagem e a realidade. Trataremos, nessa primeira fase, da idéia de conhecimento; da evolução dos posicionamentos acerca da natureza da relação da linguagem com o mundo a que ela se refere ao longo dos tempos; das características que lhes são inerentes; da sua qualidade seletiva em relação à experiência; da sua importância dentro do processo comunicacional e, por fim, do seu vínculo com o Direito, tendo sempre como fundamento as idéias defendidas pela teoria construtivista da linguagem.

No segundo momento, já ingressamos no nosso objeto específico de estudo, que é a interpretação jurídica. Achamos por bem traçarmos um breve panorama histórico da teoria da interpretação, para só então tentarmos defini-la, e, a partir do nosso posicionamento acerca deste fenômeno, analisaremos, ainda que superficialmente, cada um dos planos vivenciados pelo intérprete ao longo do processo de construção de sentido, os percalços por este enfrentados, para só então concluirmos se é possível ou não a perfectibilização desse processo hermenêutico dentro do Direito, em face da complexidade que lhe inerente.

Ainda na segunda parte, dedicaremos-nos às idéias do filósofo tcheco Vilém Flusser, mais especificamente, às metáforas por ele criadas acerca das ciências enquanto línguas e do abismo existente entre elas. Além de explorarmos a sua instigante analogia entre os fenômenos da interpretação e da tradução, a qual também nos parece bastante profícua para os objetivos que pretendemos alcançar dentro dessa investigação.

O outro pilar que dá sustentáculo às idéias que justificam esse trabalho é Niklas Luhmann, não com a intenção, repita-se, de nos aprofundarmos acerca da tão interessante teoria dos sistemas, mas, apenas, por que cremos ser possível que, de alguns de seus conceitos-chave,

extraíamos parte dos subsídios necessários para a construção do nosso posicionamento acerca da factibilidade ou não da interpretação econômica de enunciados prescritivos, pertencentes ao nosso Sistema do Direito Positivo.

Por fim, na terceira fase do nosso trabalho, pensamos estar aptas a responder a terceira pergunta que impusemos a nós mesmos, haja vista que todos os referenciais teóricos que nos ampararam ao longo das duas primeiras partes da investigação servirão para analisarmos o fenômeno da elisão fiscal. Para tanto, analisaremos em linhas gerais: os conceitos e as divergências existentes acerca dele; a legislação pátria que o pretende regular; a natureza da norma que pode ser construída a partir do dispositivo legal que nasceu com o intuito de controlar os atos elisivos; para só então analisarmos a viabilidade da aplicação da teoria da interpretação econômica nesse ambiente.

Isso porque, percebemos naqueles que julgam os atos elisivos, uma tentativa, ainda que velada, de deturpá-los e de levá-los a caminhos que os desnaturam. E, a forma mais corrente de seguir esse desvio é aplicar a teoria da interpretação econômica de normas jurídicas ou outras que oriundam do mesmo ideal, que também serão por nós apresentadas. Em outras palavras, observamos que alguns doutrinadores e julgadores se utilizam deste subterfúgio como fundamento de validade para desconsideração de alguns atos jurídicos.

Adotando uma concepção do nosso mestre Paulo de Barros de que o conhecimento só dá o seu ar da graça na intersecção entre a teoria e a prática, elegemos alguns acórdãos exarados pelo Conselho Federal de Contribuintes que tenham como objeto atos elisivos, para os analisarmos criticamente, a partir das idéias aqui defendidas.

Em resumo, agora respondendo objetivamente às questões que nos propomos: intentaremos estudar o processo de construção de sentido dentro do Universo Jurídico e a influência da interpretação econômica

naquele (o que é?); a partir da filosofia da linguagem e da Teoria dos Sistemas (como?) para apreciarmos alguns casos práticos de elisão fiscal, já que, diante da elevada carga tributária que nos é imposta, a procura por estratégias tributárias lícitas que levem à minoração do ônus fiscal tem suplicado veementemente a nossa atenção (para quê?).

PARTE I – A LINGUAGEM CONSTRUINDO A REALIDADE

I CONHECER É INTERPRETAR

Uma situação bastante utilizada pelo prof. Tércio Sampaio Ferraz Junior em sala de aula e que, ao nosso ver, bem ilustra a nossa inserção no mundo do conhecimento é a de uma criança e o seu primeiro contato com tudo que há de novo em sua existência. Sem saber se expressar com perfeição, cria, em princípio, seu próprio sistema lingüístico baseado em ruídos ou em imitações de palavras ouvidas, cachorro pra ela é “au au”, gato é “miau” e assim por diante.

O infante cria o seu mundo de comunicação e, com o passar do tempo, articulando as suas próprias percepções e as informações que lhe são herdadas pelos que lhe circundam, aumenta seu espectro de conhecimento e passa, assim, a compartilhar um universo lingüístico com uma dada comunidade.

Durante muito tempo se discutiu acerca do ato cognoscitivo sem se chegar a desenvolver uma teoria do conhecimento, ou ao que hoje denominamos “Gnoseologia”. Em outras palavras, falava-se no conhecimento, mas este não despertava problematizações.

Defendia-se, por um lado, a mais plena possibilidade de relação entre o sujeito e o objeto, de modo que, para os dogmáticos, evidente era que a consciência cognoscente, o sujeito, apreendesse o objeto. E estes, sejam reais ou ideais, eram percebidos na sua corporeidade.

Do lado oposto, os céticos, de um modo geral, negavam, por completo, a possibilidade de conhecimento, vez que não criam que o objeto pudesse ser apreendido pelo sujeito.¹

Como meio termo entre tais correntes extremadas, surgem os relativistas, para os quais o conhecimento é possível, mas este é totalmente influenciado pelo meio em que se desenvolve, tanto espacial, como temporalmente. Hessen, interpretando uma frase de Oswaldo Spengler (“Só há verdades em relação a uma humanidade determinada”), aduz que para os relativistas “O círculo de validade das verdades coincide com o círculo cultural e temporal do qual procedem os seus defensores. As verdades filosóficas, matemáticas e das ciências naturais só são válidas dentro do círculo cultural a que pertencem.”²

Há quem discorde do relativismo, argumentando que uma verdade que não seja universalmente válida não é verdade, à medida que esta significa a concordância do juízo com a realidade objetiva, portanto se existe essa concordância, não há como limitá-la. Pensamos que essa visão está intimamente ligada à concepção que se tem de realidade objetiva e da sua relação com a verdade. Se entendermos que existem diversas formas de se perceber o objeto e que estas são seleções da realidade, a verdade para um pode não coincidir com a verdade para o outro, não porque a “realidade objetiva” seja outra, mas, sim, pela forma como esta foi articulada.

Passada a discussão sobre a possibilidade de se conhecer ou não, isto é, reconhecendo-se que a relação cognitiva pode existir, donde se vislumbra a presença de um sujeito cognoscente e de um objeto, deparamo-nos com o debate sobre a prevalência de um dos seus elementos.

¹ HESSEN, Johannes. *Teoria do conhecimento*. Trad. de Antonio Correia. 7. ed. Coimbra: Sucessor, 1979, p. 40.

² *Ibid.*, p. 48.

Os objetivistas, como o próprio nome diz, defendem a supremacia do objeto sobre o sujeito, sendo este determinado por aquele e não o contrário, isto é, o sujeito capta as propriedades de um objeto dado e acabado, com estrutura plenamente definida em si própria.

Diversamente, o subjetivismo desenvolve sua teoria em torno do sujeito, sem o qual acredita não haver conhecimento. A partir dessa premissa, sustenta ser a consciência cognoscente quem define os objetos, inexistentes até então, ou seja, para o subjetivismo não existem objetos independentes da consciência.

Mais especificamente sobre o ato cognoscitivo, podemos ainda falar em duas teorias que se contrapõem: o realismo e o idealismo.

Embora muitas sejam as “subclasses” do realismo, estas têm em comum a crença na existência da coisa em si, na corporeidade dos objetos. O realismo ingênuo entende que as coisas são exatamente como percebemos, vez que não distingue o objeto em si, do objeto percebido; já o realismo natural faz tal distinção, mas, mesmo assim, crê na exata correspondência entre o objeto e a sua percepção; até chegarmos no realismo crítico, que acredita que as propriedades das coisas apreendidas são fruto da nossa consciência, mas não vê como estas possam ser produzidas sem que existam certos elementos objetivos que lhes dêem causa.

Em sentido diametralmente oposto se colocam aqueles que negam a existência dos objetos fora da nossa consciência. Para os idealistas subjetivistas, toda a realidade só o é por força do nosso pensamento, por ser por nós apreendida, melhor dizendo “a nossa consciência, com os seus vários conteúdos, é a única coisa real”³. Os idealistas lógicos não partiam da consciência individual, mas, sim, da consciência objetiva da ciência. Para estes últimos, a

³ HESSEN, 1979, p. 103.

consciência produzia um conjunto de juízos, ou seja, as coisas só existiam se fôssemos capazes de formar um conceito a seu respeito, o qual lhe daria vida.

Um equilíbrio entre essas duas correntes pode ser visto nas idéias de Kant, para quem as coisas existem em si, mas não somos capazes de captar a sua essência, o máximo que teremos é o que formos capazes de apreender delas. Portanto, ao mesmo tempo em que o fenomenalismo se aproxima dos realistas na crença da corporeidade das coisas, faz coro à tese idealista ao limitar o conhecimento à nossa capacidade de percepção.

Hessen, divulgando as idéias fenomenalistas, afirma:

Nunca podemos conhecer como o mundo está constituído em si, isto é, prescindindo da nossa consciência e das suas formas a priori. Pois, logo que tratamos de conhecer as coisas, introduzimo-las, por assim dizer, nas formas de consciência. Desta maneira, não temos já perante nós a coisa em si, mas a coisa como se nos apresenta, ou seja, o fenômeno.⁴

Novas idéias foram sendo lançadas ao longo dos tempos e, com elas, as percepções acerca do conhecimento foram se transmudando. Porém, o que, ao nosso ver, operou como divisor de águas acerca desse tema e de muitos outros que com ele estava vinculado, foi o movimento chamado de giro lingüístico, sobre o qual falaremos com mais vagar nas próximas páginas, mas que merece, desde já, menção, no que pertine à sua influência na gnoseologia.

A partir das idéias de Wittgenstein, as quais inspiraram o movimento filosófico suso nominado (embora não tenha dele participado diretamente), a linguagem dissociou-se da realidade objetiva, deixando de ser encarada como mero elo entre o objeto e o sujeito cognoscente e como a expressão lingüística do mundo físico pré-existente, para se tornar um

⁴ HESSEN, 1979, p. 110.

instrumento criador dessa realidade, o que incluiria os próprios elementos do conhecimento, dizemos, sujeito e objeto.

Com essas avançadas idéias, o conhecimento deixa de ser visto como a apreensão da coisa em si, previamente estabelecida e independente da proposição lingüística que a ela se refere, para ser tido como o processo de criação da realidade através da linguagem. Em outras palavras, passa-se a defender que, como bem define Fabiana Del Padre Tomé, “o mundo exterior nem sequer existe para o sujeito cognoscente sem uma linguagem que o constitua”.⁵

Aliás, melhor idéia não seríamos capazes de externar acerca da importância da linguagem para o conhecimento, do que o fez a jovem doutrinadora cuiabana acima mencionada. Vejamos:

Só há realidade onde atua a linguagem, assim como somente é possível conhecer o real mediante enunciados lingüísticos. Quaisquer porções do nosso meio-envolvente que não sejam formadas especificamente pela linguagem permanecerão no campo das meras sensações, e, se não forem objetivadas no âmbito das interações sociais, acabarão por dissolver-se no fluxo temporal da consciência, não caracterizando o conhecimento na forma plena.⁶

No mesmo diapasão, entende Reale:

enquanto este (o conhecimento) não se torna objetivo e comunicável, não há como se falar em conhecimento propriamente dito. Em outras palavras: É que enquanto o “conhecido” não se exterioriza, revelando-se objeto cultural, como tal, não há ainda plenitude de conhecimento e comunicação.⁷

Não é destoante o posicionamento do Prof. Paulo de Barros:

⁵ TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2005a, p. 02.

⁶ Ibid., p. 03

⁷ REALE, Miguel. *Cinco Temas do Culturalismo*. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 42, 44.

Objetos, em tal sentido amplo, nascem com o discurso, surgem com o exercício de actos de fala, ou seja, não o precedem, muito ao contrário do que comumente se pensa. Os objetos nascem quando deles se fala: o discurso, na sua amplitude, lhes dá as condições de sentido mediante as quais os recebemos e os processamos.⁸

Todavia, é importante que se assevere, para que não se tenha uma idéia deturpada de tão importante corrente doutrinária, que não se nega a existência física das coisas materiais, mas entende-se que aquelas só passarão a fazer parte do mundo do sujeito cognoscente se a sua existência lhe for relatada em linguagem competente, ou seja, o indivíduo não irá descobrir as coisas em si, mas irá constituí-las através da linguagem, fazendo com que os objetos, somente quando conhecidos, passem a integrar o seu mundo. Nas palavras de Lenio Streck, “aquele real que estava fora do meu mundo, compreendido através da linguagem, passa a ser realidade.”⁹

Quando usamos a expressão *objeto conhecido*, não estamos nos reportando àquele na sua concreção, mas, sim, à sua significação expressada lingüisticamente. Isso porque, ao se adotarem tais idéias, deixamos de enxergar o conhecimento como uma relação entre sujeito e objeto e o vemos como uma relação entre significações. Assim, as proposições lingüísticas não se referem às coisas corporificadas, mas, sim, a um enunciado elaborado anteriormente, revelando a auto-referencialidade da linguagem.

Daí porque Hegenberg em seu interessante estudo, “Saber de e saber que: alicerces da racionalidade”, assim se posiciona: “O mundo não é um conjunto de coisas que primeiro se apresentam e, depois, são nomeadas ou

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2008, p. 13.

⁹ STREK, Lênio Luiz. *Hermenêutica Jurídica e(m) crise – Uma exploração hermenêutica da construção do Direito*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003, p. 178.

representadas por uma linguagem. Isso que chamamos de mundo nada mais é que uma interpretação, sem a qual nada faria sentido.”¹⁰

Um outro avanço importante que se teve a partir da consideração da linguagem como criadora da realidade é a nítida distinção que passamos a observar entre a percepção e o conhecimento, o que antes se confundia. O Prof. Paulo de Barros, em seu mais recente trabalho, traça com precisão essa linha divisória:

já existe um quantum de conhecimento no ato de percepção, mas o conhecimento mesmo atinge sua plenitude quando aquele conteúdo se torna alvo de modalidades do pensamento (juízo). Pela intuição visual percebo o cão que passa, percebo também a cor da pelagem. Por enquanto, são meras percepções. Em seguida, emito o juízo afirmativo mediante o qual declaro que aquele animal tem o predicado de ser branco. Manifesta-se o conhecimento de maneira plena, submetendo-se, imediatamente, aos critérios de confirmação ou de informação, se não quisermos falar em verdade ou falsidade, atributos de enunciados lingüísticos.¹¹

Maturana e Varela, inspiradores das idéias Luhmannianas acerca da autopoiese sistêmica, diziam que “todo ato de conhecimento produz um mundo” (grifo nosso).¹² Nesta singela oração, além da capacidade criativa do conhecimento através da linguagem, podemos ver com bastante nitidez que cada ato de conhecimento é único e irrepetível e tem resultados inimitáveis, justamente porque o sujeito que dele participa não é idêntico a nenhum outro. Dado as suas experiências passadas, o mundo cultural que o circunda é só seu e de mais ninguém, o que dá ensejo a uma experiência cognoscitiva sem par.

O que falamos do processo de conhecimento individual, a partir das palavras de Maturana e Varela, cabe perfeitamente para o movimento de

¹⁰ HEGENBERG, Leônidas. *Saber de e saber que: alicerces da racionalidade*. Petrópolis: Vozes, 2002, p. 25.

¹¹ CARVALHO, P., 2008, p. 11, 12.

¹² MATURANA, Humberto; VARELA, Francisco. *A árvore do Conhecimento*. Trad. Jonas Pereira dos Santos. Campinas: Editorial Psy II, 1995, p. 68 apud TOMÉ, 2005a, p. 02.

construção de subsistemas, como o Direito e a Economia. O mundo criado por cada um deles, a partir do movimento cognoscitivo são completamente distintos, sendo inócuo pretender compará-los ou fundi-los, sem que isso venha a causar qualquer efeito desastroso. O que prova que o nosso conhecimento depende, principalmente, do sistema de referência dentro do qual ele é produzido. Acerca desses subsistemas, deteremos mais a nossa atenção adiante.

A essa percepção através da interpretação, a partir da qual as coisas que nos cercam passam a compor o seu mundo, Hegenberg denomina “saber de”. Por meio deste, a pessoa passa a se orientar no tempo e no espaço, estando apta a agir sobre o meio em que vive. Este doutrinador acrescenta que

cada pessoa dispõe de seu muito particular e específico saber de, fortemente dependente do meio em que se criou, das trocas efetuadas com outras pessoas, dos objetos que encontrou, do tipo de atrito resultante das ações executadas nesse meio.¹³

Fica claro que, embora a realidade objetiva seja a mesma, cada indivíduo a relata em linguagem de uma maneira, fazendo seleções de propriedades distintas, o que faz gerar um produto cognoscitivo também diverso.

Da mesma forma, o sistema de referência influencia no que Hegenberg chama de “saber como”. Nessa fase do conhecimento o sujeito cognoscente faz uso das informações construídas ao longo de sua experiência e do que pôde ser captado das vivências alheias para agir racionalmente, de modo a fazer gerar conseqüências tais quais as previamente pretendidas.

Por fim, o conhecimento pleno se atinge quando somos capazes de fazer inferências, isto é, de percebermos que se tal coisa ocorrer, o efeito será aquele inferido. A este, o já citado doutrinador denomina “saber que”.

¹³ HEGENBERG, 2002, p. 26.

Mais do que as coordenadas de espaço e tempo, como pensava Kant, o conhecimento está condicionado a muitas outras circunstâncias, o que Reale chama de *a priori* cultural.

É por isso que Dardo Scavino afirma que, “Para comprender lo que significa un término ya no basta saber a qué se refiere, como el la logica de Frege; hay que conocer, ahora, la lengua en la cual se pronuncia, y en última instancia, ser hablantes de la misma: participar, en fin, de una cultura.”¹⁴

Diante das idéias aqui trazidas, mormente as que foram difundidas após o giro lingüístico, com as quais nós nos afiliamos, resta claro que o movimento cognoscitivo é sempre parcial, não havendo como elaborar proposições lingüísticas que expressem todas as propriedades, minúcias e efeitos de um objeto. As seleções que fazemos no nosso relato são inafastáveis e seus resultados não passarão de significações por nós dadas ao objeto sobre o qual nos debruçamos. Em outras palavras, o nosso “saber de” são interpretações que elaboramos ante a experiência vivida.

Porém, essa visão relativa que se tem do objeto, essas seleções que somos obrigados a fazer ao longo da nossa experiência cognoscitiva, não podem ser encaradas como algo mal ou como fator diminutivo do valor deste ato, haja vista que são justamente esses cortes metodológicos que reduzem a complexidade invariavelmente enfrentada nesse processo em busca do conhecer. E, sem a minimização das dificuldades, não há como se alcançar o nosso desiderato ou, na pior das hipóteses, o atingiremos de modo muito mais custoso.

A essa altura não há como não fazermos um paralelo entre o ato cognoscitivo e o hermenêutico. Fica claro, mormente quando nos valem da

¹⁴ SCAVINO, Dardo. *Filosofia actual: pensar sin certezas*. Santiago del Estero: Paidós Postales, 1999, p. 30. “Para compreender o que significa um termo, já não basta saber a que se refere, como na lógica de Frege; há que se conhecer, agora, a língua na qual se pronuncia e em última instância, ser falantes da mesma: participar, enfim, de uma cultura.” (tradução nossa).

teoria comunicacional, que conhecer é interpretar. Se conhecemos à medida que expedimos proposições acerca do objeto observado, nada mais fazemos senão interpretá-lo, damos sentido a ele a partir da nossa experiência cultural. Como diz o jovem e brilhante prof. Tácio L. Gama:

Quando se fala em “objetos”, “fatos”, “fenômenos”, o que se tem, nesse novo paradigma, é uma versão lingüística dos acontecimentos. Logo, compreender é interpretar a linguagem que constitui a realidade¹⁵

No mesmo diapasão, Miguel Reale assevera:

O conhecimento de algo não surge ex nihilo, como mera projeção subjetiva, mas representa um processo de interpretação da coisa que se lhe apresenta, havendo pois um ato hermenêutico da coisa para a qual a consciência intencional se dirige. Poder-se-ia afirmar que, a cognição em sua raiz, corresponde a um processo de interpretação: corresponde essencialmente a um ato hermenêutico.¹⁶

É por isso que entendemos que a postura do intérprete, ainda que dogmático, não pode se desvencilhar do desenho do filósofo esboçado por Hessen na sua Teoria do Conhecimento, segundo a qual aquele é essencialmente um espírito cognoscente; trata de conhecer, de saber do objeto de análise.¹⁷ Em outras palavras, não temos dúvida de que interpretamos à medida que conhecemos e isso justifica as palavras aqui dedicadas a este ato.

¹⁵ GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 33.

¹⁶ REALE, 2000, p. 30, 31.

¹⁷ HESSEN, 1979, p. 10.

II A LINGUAGEM ANTES E DEPOIS DO GIRO LINGÜÍSTICO

Durante um longo período da história, viu-se a linguagem como mero instrumento de comunicação, um elo entre o sujeito e um objeto. Nesse tempo, concedia-se à linguagem a incumbência apenas de descrever os fenômenos, de relatar a existência concreta destes, o que até então era tido como dogma.

Com Kant e a sua fenomenologia, quebrava-se um paradigma. Já não se acreditava na possibilidade de se atingir as coisas em si, mas o máximo que se alcançaria, dizia ele, seria o que ela aparentava ser. Sob o enfoque atual, tais idéias parecem ultrapassadas, mormente para quem adota o construtivismo lógico-semântico como método, mas é de se reconhecer que este primeiro passo dado foi de grande importância para se chegar ao atual papel da linguagem.

Impulsionados por essas novas idéias, não propriamente as de Kant, mas as de pessoas que manifestaram discordância com aquelas, como Wittgenstein, Ernest Mach, e com os caminhos que o conhecimento científico estava tomando, um grupo de estudiosos das mais diversas áreas (física, matemática, psicologia, direito, sociologia, lógica, etc) passou a se reunir sistematicamente em um dos muitos cafés vienenses, sempre com o espírito aberto às críticas alheias e com a postura antidogmática, para trocar idéias e experiências, as quais culminaram com a criação de uma nova teoria, hoje por nós conhecida como Neopositivismo Lógico ou Empirismo Lógico.

Por analisarem e criticarem conceitos e princípios científicos básicos e por quererem traçar novos objetivos para o conhecimento científico em geral, os Neopositivistas fizeram nascer uma Epistemologia Geral, algo mais específico do que a Gnoseologia, à medida que esta tinha por objeto de estudo o simples conhecimento (Doxa), sem pretensão de cientificidade como aquela.

Com a heterogeneidade do grupo, mormente com a presença de alguns lógicos, como Rudolf Carnap e Moritz Schilick, logo a semiologia passou a fazer parte do seu foco de interesse. O que, com o amadurecimento da idéia, levou os Neopositivistas a “fundirem” a Epistemologia com a semiótica, fazendo nascer uma teoria científica que tinha como seu foco principal a linguagem. Em outras palavras, o grande diferencial desse grupo de cientistas era a conclusão que chegaram de que a linguagem era o único instrumento capaz de levar ao conhecimento, além de servir de modelo de controle dos conhecimentos por ela mesma produzidos.

Vê-se que os empiristas lógicos não se contentaram em relevar a linguagem ao papel que ela merecia, mas, sim, sugeriram a criação de linguagens artificiais, como forma de se alcançar, justamente, a precisão exigida pela ciência, vez que a linguagem natural, repleta de vagezas e ambigüidades, não seria capaz de permitir que a ciência pudesse ofertar uma visão rigorosa e sistemática do mundo.

Essa nova visão, que toma como pressuposto o poder criador da linguagem, dá início a uma nova fase no mundo das investigações, sejam científicas ou não, tendo servido como divisor de águas para os estudiosos da época e para nós, que até hoje embasamos nossos estudos em idéias semeadas desde então. De tão impactante e revolucionária, essa reviravolta intelectual ganhou o nome de giro lingüístico.

Acerca da importância do giro lingüístico, o prof. Paulo de Barros afirma:

As conquistas do “giro” fazem sentir-se em todos os quadrantes da existência humana. Ali onde houver o fenômeno do conhecimento, estarão interessados, como fatores essenciais, o sujeito, o objeto, e a possibilidade de o sujeito captar, ainda que a seu modo, a realidade desse objeto.

[...] A superação dos métodos científicos tradicionais pelo movimento do “giro lingüístico” deixou de encontrar-se tão só no degrau do valor verdade; crava, da mesma forma, uma nova postura perante o que se entende por “sujeito”, por “objeto” e do próprio “conhecimento”. Levando-se em conta essas injunções para delinear os traços do movimento, após o “giro lingüístico,” passou a exigir o próprio conhecer da linguagem, condição primeira para a apreensão do objeto. Eis o resultado dessa transposição de sistemas referenciais.¹⁸

Chegando a essa idéia construtivista da linguagem, é importante notar que a semente dela pôde ser vista há muitos séculos, nas palavras de um Sofista chamado Górgias. Já naquele tempo, este grego provocava incessantes discussões com Platão e Aristóteles, quando dizia que “a palavra é o grande senhor”.¹⁹

Ainda que o seu foco fosse bastante diverso, é interessante saber que a semente do que hoje acreditamos fora plantada naquela época. Já havia quem pensasse, como nós, que o discurso não se vinculava à realidade, que só através do conhecimento é que as coisas ganhavam existência para o sujeito cognoscente e que a linguagem é auto-referencial.²⁰

¹⁸ CARVALHO, P., 2008, p. 160, 161.

¹⁹ É bem verdade, que a intenção de Górgias era realçar a importância da retórica, da qual era grande defensor, tomando, inclusive, uma postura radical, a ponto de declarar que esta era a mais importante das ciências, à medida que somente através da palavra todos os problemas poderiam ser resolvidos.

²⁰ Mais surpreendente, ainda, é se observar que de lá pra cá, por mais de vinte séculos, houve um grande retrocesso acerca dessa temática. Surgiram as teorias realistas, as subjetivistas, e só na modernidade é que vislumbramos de alguma forma as idéias sofistas reflorescerem, mesmo que a própria expressão “sofista” não mais goze do prestígio de outrora, pelo contrário, tenha se tornado termo pejorativo e sinônimo de enganação, de ardil.

III LÍNGUA, LINGUAGEM E FALA

Mas, e o que seria linguagem? Há tempos falamos em linguagem de modo despreocupado e ordinário, justamente como ela preenche a nossa rotina, isto é, sem dizer, a todo o momento, para que veio. Todavia, em se tratando de um trabalho com pretensões científicas, necessário se faz defini-la.

A linguagem consiste na potencialidade humana de se comunicar. Para tanto, utiliza-se da língua, que, por sua vez, se trata de um sistema de signos em vigor num determinado lapso temporal e em um dado grupo social, a qual se junta com os demais códigos (expressão corporal, a música, a arte, etc.), para tornar possível a relação interacional entre os indivíduos.

Raimundo Falcão assim a define:

De qualquer forma, em que pese às várias doutrinas, em regra, fala-se de linguagem na acepção de uma atividade humana universal em que se utiliza um sistema de sinais coordenados entre si com base em determinadas regras que se pressupõem aceitas geralmente. Desse modo, entenda-se a linguagem como sendo o uso de sinais que possibilitam a comunicação, isto é, o conjunto dos sinais intersubjetivos.

[...] Língua é, diferentemente de linguagem, o conjunto de formas, histórica e socialmente condicionadas, da função da linguagem, quer se cuide de formas orais, quer se cuide de formas gráficas, embora com relação às formas orais seja bom avisar que a língua e fala não são a mesma coisa.²¹

²¹ FALCÃO, Raimundo Bezerra. *Hermenêutica*. São Paulo: Malheiros, 1997, p. 48, 49, respectivamente.

No dizer de Saussure: “A língua é a uma só vez um produto social da faculdade da linguagem e um conjunto de convenções necessárias, adotadas pelo corpo social para permitir o exercício de dita faculdade pelos indivíduos.”²²

Posta em sua dinâmica, a língua dá suporte à fala, através da qual aquela sofre seleções e se atualiza. Uma não vive sem outra, pois, a partir da nomenclatura de Jakobson, de que serve um código, se ele não é usado na elaboração de mensagens? E como estas serão formuladas se não há um código que a fundamente? Sem poder se distanciar, encontra-se também a linguagem, que é o meio através do qual as mensagens, formadas por um determinado código, são externadas.

Assim, Saussure ensina:

Se pudéssemos abarcar a totalidade das imagens verbais armazenadas em todos os indivíduos, atingiríamos o liame social que constitui a língua. Trata-se de um tesouro depositado pela prática da fala em todos os indivíduos pertencentes à mesma comunidade, um sistema gramatical que existe virtualmente em cada cérebro dum conjunto de indivíduos, pois a língua não está completa em nenhum, e só na massa ela existe de modo completo.²³

Embora muito comum, é equivocado dizer, sob uma ótica construtivista, que a língua é uma lista de termos que correspondem às coisas por ela nominadas, justamente porque, como demonstramos anteriormente, as coisas não pré-existem às palavras, ambos os termos que compõem o signo lingüístico são psíquicos e estão unidos em nosso cérebro por associação.

²² SAUSURRE, Ferdinand de. *Curso de lingüística geral*. Org. Charles Bally, Albert Sechehaye; colab. Albert Riedlinger; prefácio ed. bras. Isaac Nicolau Salum; trad. Antonio Chelini, José Paulo Paes, Izidoro Blikstein, 27. ed. São Paulo: Cultrix, 2006, p. 17.

²³ *Ibid.*, p. 21

A língua é, pois, um conjunto de signos, o qual serve para mediar a relação entre um objeto e o seu interpretante, para usar as expressões peircenianas²⁴. Revelando as palavras de Pierce, ensina Lucia Santaella:

Um signo intenta representar em parte (pelo menos), um objeto que é portanto, num certo sentido, a causa ou determinante do signo, mesmo que o signo represente o objeto falsamente. Mas dizer que ele representa seu objeto implica dizer que ele afete uma mente, de tal modo que, de certa maneira, determina, naquela mente, algo que é imediatamente devido ao objeto. Essa determinação da qual a causa imediata ou determinante é o signo e da qual a causa mediata é o objeto pode ser chamada de interpretante.²⁵

Das idéias suso transcritas, devemos ressaltar que, ao nosso ver, o objeto ao qual o signo se refere é sempre um outro signo, já que estamos imersos no mundo lingüístico, onde tudo é vertido em linguagem ou, para parafrasear Robles, tudo é texto. Com isso, queremos dizer que o nosso primeiro contato é com o signo que representa o objeto; assim, este é por nós conhecido através da linguagem, isto é, chega-nos como um nome, uma palavra, portanto, também é um signo. Ressalte-se que um signo pode ser qualquer objeto ou acontecimento.

Utilizando uma outra terminologia, mas, em linhas gerais, sob o mesmo raciocínio, Husserl desenha o triângulo semiótico, associando um suporte físico a um significado, os quais compõem a base da estrutura geométrica, e a uma significação, que tem lugar no topo da pirâmide. É esta a nomenclatura que nos é mais familiar, até por influência do Prof. Paulo de Barros.

Pela teoria husserliana, a relação triádica semiótica se forma quando um dado de natureza física ou suporte físico (no caso da linguagem idiomática, a

²⁴ Fazendo uma comparação entre Pierce e Husserl, *grosso modo*, o suporte físico deste equivale ao signo daquele; o interpretante à significação e o objeto ao significado.

²⁵ SANTAELLA, Lucia. *A percepção: uma teoria semiótica*. 2. ed. São Paulo: Experimento, 1998, p. 39 (Esta obra é de Lucia Santaella e não de Pierce, não há menção a esta, na nota de rodapé).

palavra falada ou escrita) se refere a algo do mundo exterior de existência concreta ou imaginária²⁶, que é o significado, e gera em nossa mente uma interpretação, que denominamos “significação”.

É importante que se diga que tanto o significado como a significação são expressões lingüísticas, sendo que esta última é a nossa percepção acerca da percepção coletiva (significado) que se tem de um objeto dinâmico, ou seja, ambas são idéias: a primeira reveladora de um consenso comum e a segunda pessoal do intérprete e, por isso, variável de acordo com a sua experiência anterior e com o contexto.

Paradoxalmente, o mesmo tempo que é responsável pela continuidade da língua é o que proporciona a sua alteração através da fala. Tais mudanças podem ser fonéticas ou até de sentido, mas o fato é que sempre estas causarão uma “perturbação” na relação entre significado e significante.

É interessante dizer que as mudanças sofridas pela língua não são de todo inovadoras, isto porque aquelas guardam consigo algo da forma antiga que o signo assumia, o que revela a sua tendência conservadora. É por isso que o mestre suíço afirma poeticamente: “A língua é um traje coberto de remendos feitos de seu próprio tecido.”²⁷

É nesse mesmo diapasão que Antonio Fidalgo afirma:

paradoxalmente o signo lingüístico é simultaneamente mutável e imutável. [...] O signo é imutável pela simples razão de que relativamente à comunidade lingüística que o emprega, o signo não é

²⁶ Ao adotarmos uma linha construtivista com relação à linguagem, é importante que se diga que esta existência concreta à qual nos reportamos, não se trata da coisa em si, mas, sim, do objeto que é por nós conhecido através da linguagem, vez que aquela (coisa em si) é um objeto dinâmico e por isso nunca alcançado.

²⁷ SAUSSURE, 2006, p. 200.

livre, mas imposto. A massa social não é consultada, e o significante escolhido pela língua não poderia ser substituído por outro.²⁸

E acrescenta adiante:

Numa outra perspectiva, porém, o signo lingüístico aparece como mutável. Como instituição social também a língua está sujeita à acção do tempo. [...] A mutação provocada pelo tempo sobre a língua consiste fundamentalmente num desvio na relação entre significante e significado.²⁹

Para que a mensagem seja apreendida, da forma pretendida por quem a expressa, necessário se faz que os signos estejam organizados conforme determinam as regras do sistema lingüístico do qual fazem parte e assumam a função que lhe foi designada por este último. Sem falar que os participantes daquele colóquio devem compreender o sentido de tais signos, vez que, sem comunhão de código, não é possível a comunicação.

Nessa proposição revelam-se, ainda que de forma resumida, os três planos de investigação dos sistemas sígnicos, respectivamente: o sintático, que estuda a relação dos signos entre si; o semântico, que é o vínculo do signo com a realidade³⁰ que ele exprime; e o pragmático, que é a relação dos signos com os seus utentes.

Antonio Fidalgo, fundado no estruturalismo de Saussure, ao tratar do tema, nos adverte algo que é de extrema importância:

²⁸ FIDALGO, Antonio. *Semiótica geral*. Biblioteca on-line de Ciência da Comunicação. Covilhã, 1999, p. 59. Também disponível em: <<http://bocc.ubi.pt/pag/fidalgo-semantic.html>>.

²⁹ FIDALGO, 1999, p. 61.

³⁰ Mais uma vez, utilizamos a expressão *realidade*, no sentido de realidade lingüística.

Não é possível entender nem compreender um signo, a sua unidade, sem entrar no jogo global da língua, isto é, sem saber o seu lugar e a sua função no todo lingüístico [...]³¹

Tantos sejam os fins de uma conversação, tantas serão as funções que a linguagem pode desenvolver. No mais das vezes, num só ato comunicativo, muitas são as possíveis funções apontadas, vez que muitos podem ser os propósitos do emissor em uma só mensagem enviada. Dentre todas as funções possíveis, as duas mais importantes para o presente estudo são a descritiva e prescritiva, razão pela qual resolvemos restringir o nosso campo de visão a elas.

A primeira visa a informar a ocorrência de algo. Suas proposições, ao contrário das formuladas na linguagem fabuladora, submetem-se aos valores de verdade e falsidade, estabelecendo-se uma relação entre o discurso e a situação que lhe serviu de objeto, daí porque se diz que ela se submete à lógica alética ou aponfântica. É essa função adotada nos discursos científicos.

Há um pacífico entendimento de que a linguagem adotada pela Ciência do Direito descreve o Direito Positivo. Porém, para ser coerente com tudo que aqui defendemos, não podemos voltar a repetir tal assertiva, nem mesmo por vício de linguagem, sem que estejamos conscientes de que, por construir um sentido a partir do texto legal, o cientista não se restringe a descrever o sistema jurídico, mas o constrói hermeneuticamente.

Interessante é a opinião de Gregório Robles acerca do tema:

La acción de describir no puede ejercitarse sobre textos, y las normas son textos. Se puede describir los accidentes geográficos, el rostro de una persona, las cualidades de un objeto [...], pero no un texto (a no ser que se entienda por tal la información sobre el numero de sus

³¹ FIDALGO, op. cit., p. 44.

líneas, el formato material em que está contenido, y el tipo de letra usado; [...])³²

Portanto, entendemos que o Direito, assim como todo e qualquer objeto cultural, não pode ser descrito, mas apenas interpretado.

Talvez estejamos habituados a dizer que a Ciência do Direito utiliza-se da função descritiva da linguagem, para diferenciarmos da função de linguagem típica do Direito Positivo. Porém, mais correto, ao nosso ver, é dizer que aquela é não-prescritiva.

Isso porque a linguagem prescritiva se compromete a estabelecer comandos, ordens ou simplesmente prescrever condutas a serem observadas pelas pessoas, ingerindo, ainda que indiretamente, no comportamento humano. É esta a função adotada por todas as organizações normativas, ao pretenderem direcionar as condutas humanas para a realização dos valores que lhes são caros, como é o caso do Direito. Diferentemente das proposições ‘descritivas’, as prescrições não podem ser valoradas como verdadeiras ou falsas, mas, sim, como válidas ou não válidas com relação ao sistema dentro do qual elas são formuladas. Daí porque se diz que elas se submetem à lógica deôntica ou do dever-ser.

É importante que se diga que a linguagem do Direito positivo, além de prescritiva é também construtiva, vez que as normas são estruturadas a partir do texto legal e não se trata de mera repetição da letra da lei, até porque sabemos ser isso impossível dentro do processo hermenêutico.

³² ROBLES, Gregório. *Teoría del derecho*: Fundamentos de teoría comunicacional del derecho. v. I. Madrid: Civitas, 1998b, p. 116. “A ação de descrever não pode se exercitar sobre textos, e as normas são textos. Podem-se descrever os acidentes geográficos, o rosto de uma pessoa, as qualidades de um objeto [...], mas não um texto (a não ser que se entenda por tal a informação sobre o número de suas linhas, o formato material em que está contido e o tipo de letra usado; [...])” (tradução nossa).

Vislumbramos estas duas funções lingüísticas como as mais relevantes para o presente estudo, justamente porque as suas distinções terminam por traçar dissonâncias entre o Direito Positivo e a Economia, para os quais a nossa investigação se volta. Isso porque, enquanto as proposições elaboradas pelo Direito assumem a função prescritiva, os enunciados exarados pelo economista não gozam de tal “poder”, deles não advindo nenhum comando que deva direcionar um comportamento intersubjetivo. Assim, esse seria mais um ponto em que se repelem os dois sistemas em estudo.

Um setor da lingüística que aqui reputamos interessante tocar (ainda que sem pretensões de tratá-lo em profundidade), por ter influência sobre a temática aqui apresentada, são as classes de linguagem. Como dissemos anteriormente, a linguagem é formada por um conjunto de signos. Todavia, muitas podem ser as espécies de linguagens; por conseguinte, diversos serão os sistemas sígnicos que darão embasamento àquelas.

Dentre elas, existe a linguagem natural que é aquela utilizada ordinariamente pela sociedade em geral, através da qual os seres se comunicam entre si. E, existe a linguagem artificial, que é aquela criada por uma comunidade lingüística específica, com uma finalidade também restrita. Fazem parte deste gênero a linguagem técnica e a linguagem científica.

A linguagem ordinária não foi concebida de forma premeditada, como as linguagens artificiais, mas foi sendo criada ao longo dos tempos a partir das experiências vividas pelos seus próprios utentes, mediante um consenso que se estabeleceu naturalmente entre eles. A criação da linguagem artificial, como todo e qualquer produto fabricado, é previamente programada para nascer, seus signos são impostos de forma arbitrária de modo a melhor servir aos fins a que se destinam.

É evidente que não estamos nos olvidando das premissas, inicialmente estabelecidas, de que tudo nos chega através da linguagem. Logo,

não podemos deixar de frisar que essa distinção se impõe apenas para fins didáticos, já que mesmo alguns signos utilizados pela linguagem natural, os chamados símbolos, se estabelecem de forma arbitrária, isto é, sem qualquer relação natural com o objeto que representa. Portanto, não há como negar que mesmo esta é também, de certa forma, artificial.

Como lembra o prof. Paulo de Barros, o descomprometimento com aspectos demarcatórios dos assuntos sobre os quais se fala ou escreve, confere maior liberdade à comunicação cotidiana. Ao mesmo tempo, a ausência de tais limites leva a uma maior imprecisão dos seus termos; por conseguinte, prejudica a economia do discurso e acentua a dependência das mensagens à boa compreensão da conjuntura contextual. Por outro lado, é extremamente rica no seu aspecto pragmático, vez que revela com clareza as inclinações ideológicas dos interlocutores.³³

A linguagem técnica, diferentemente da linguagem formal, não é completamente inovadora, vez que faz uso de muitos dos termos emprestados da linguagem natural, conferindo-lhes um uso mais restrito, estabelecendo definições mais precisas que não coincidem com o uso comum ou podem criar vocábulos até então inexistentes. Portanto, o idioma usado é o mesmo que os demais integrantes daquela sociedade, da qual a comunidade técnica faz parte; por conseguinte, as regras gramaticais são as mesmas, porém a significação dada a certos termos só poderá ser corretamente compreendida, se buscarmos o seu sentido específico dentro daquele sistema de referência.

No mesmo caminho, seguem os cientistas, ao estabelecer a sua linguagem, a qual também faz uso da linguagem natural, mas busca um rigor ainda maior que a linguagem técnica, através do uso de termos maximamente unívocos e precisos. Porém, esse ideal de extrema precisão e rigor dificilmente é

³³ CARVALHO, P., 2008, p. 56.

atingido, dada a vagueza e a ambigüidade que são inerentes à própria linguagem. Ainda assim, a linguagem científica tem a pretensão de formar um sistema consistente e rigoroso capaz de ‘descrever’ com exatidão o seu objeto de estudo.

Mais uma vez, tocamos num ponto de crucial importância para a discussão que aqui se pretende travar acerca da viabilidade ou não da interpretação econômica dentro do Sistema Jurídico. Em sendo sistemas distintos, o Direito Positivo e a Economia têm as suas próprias linguagens (o primeiro, técnica, e a segunda, técnica ou científica), ou seja, embora tenham por base um mesmo código natural, no nosso caso, o português, estabelecerão, conforme seus estritos interesses, definições específicas para vocábulos ordinários ou criarão novos vocábulos que só farão sentido dentro do seu próprio sistema.

IV A INTANGIBILIDADE DO REAL, APESAR DA INTERTEXTUALIDADE, DA INESGOTABILIDADE E DA CARGA EMOCIONAL INERENTES À LINGUAGEM.

Adão é, ao que saibamos, o nosso “corte metodológico” no assunto humanidade, só ele (mitologicamente) teve o poder de nomear o mundo pela primeira vez, só ele teve o privilégio de ser o primeiro a falar o seu próprio discurso. A respeito de Adão, Fiorin revela que

A língua adâmica é uma faculdade divina dada ao homem, para que ele, denominando cada uma das coisas criadas, apreenda o Universo. À proporção que Adão descobre o mundo, denomina os seres, pois uma coisa só existe na medida em que tem nome, ou seja, em que entra no universo da linguagem.³⁴

Aliás, o citado doutrinador, em seu livro *As astúcias da enunciação*, dá conta de que, no livro bíblico dos Gênesis, a linguagem já era valorizada, a ponto de ser tida como atributo da divindade, tanto que Deus criou o mundo falando, assim como deu ordem ao caos (causado com as inúmeras criações divinas) por meio da linguagem: “Deus disse: ‘Faça-se a luz’. E a luz foi feita. E viu Deus que a luz era boa: e separou a luz e as trevas. Deus chamou a luz dia e às trevas noite; fez-se uma tarde e uma manhã, primeiro dia (1, 3-5)”³⁵

Longe da mitologia, o poder de construção da realidade através da linguagem é limitado, tanto que Husserl, segundo conta Dardo Scavino, no seu *Pensar sin certezas*, afirma que, diante de um edifício, nunca poderemos perceber todas as suas paredes, chegaremos a enxergar no máximo três delas, se contarmos com o teto, isto porque a nossa observação sempre se dará a partir de

³⁴ FIORIN, José Luiz. *As astúcias da Enunciação*. São Paulo: Ática, 1996, p. 12.

³⁵ Livro dos Gênesis apud FIORIN, op. cit., p. 11.

um ponto no tempo e no espaço, o que demonstra que a parcialidade das nossas percepções é inevitável.³⁶

Bastante percuciente é uma passagem da obra *Língua e Realidade*, de Flusser, que bem se encaixa ao assunto ora tratado:

O que era a natureza nesse estágio irreal do balbuciar da salada de palavras? A resposta é simples, embora possa parecer à primeira vista paradoxal: não havia natureza. Aquilo que chamamos de fenômenos naturais, as pedras, as estrelas, a chuva, as árvores, a fome, são fenômenos reais, porque formam pensamentos, frases. No estágio do balbuciar não havia fenômenos reais da natureza, havia tão-somente um caos nebuloso de conceitos e frases em formação, havia natureza *in status nascendi*. À medida que a conversação se formava, surgia a natureza. Portanto, a natureza é uma consequência da conversação.³⁷

Nessa passagem fica claro, e desde o início desse trabalho vimos esboçando esse nosso pensar, de que a realidade é construída a partir da linguagem, ou melhor dizendo, conhecemos a realidade à medida que somos capazes de formar proposições acerca dela. Antes disso, o que pode ser real para nosso vizinho, se não faz parte do nosso mundo lingüístico, não existe para nós. Sobre o que não conhecemos é mais prudente dizer que pode ou não existir, já que dizer que existe seria uma incoerência, pois, se assim afirmássemos, seria porque já o conheceríamos, da mesma forma que dizer o inverso seria também manifestar conhecimento acerca da sua inexistência e isso somos incapazes de fazer.

Conhecemos a realidade a partir da linguagem, do que nos é relatado pelos nossos antepassados ou pelo que a nossa própria experiência nos leva a saber. Por conseguinte, o nosso conhecimento é formado de fragmentos dos discursos dos outros ou dos nossos próprios anteriores, o que faz com que não consigamos atingir a coisa em si. Mesmo diante de um objeto material, só o

³⁶ SCAVINO, 1999, p. 26, 27.

³⁷ FLUSSER, Vilém. *Língua e realidade*. 2. ed. São Paulo, 2004, p. 190.

identificaremos tal como ele nos foi apresentado. É impossível que o objeto fale por si, se exponha para nós. Esse raciocínio não afasta as pessoas, que, apesar de gozarem do dom da fala, até seu próprio nome é dado por outrem.

São tais constatações que nos levam à conclusão de que o real é intangível; poderíamos até dizer que ele não existe, a partir das premissas por nós estabelecidas, à medida que, se não o conseguimos tocar, sequer através das palavras, não temos consciência dele e, se não pode ser conhecido, ele não existe para nós.

Por outro lado, vivemos num mundo articulado, já falado por outras línguas e avaliado sob os mais diversos enfoques e ângulos. Esse processo construtivo só teve data e sujeito para começá-lo, mas nunca para calá-lo.

Somos parte integrante de um grande diálogo humano; não apenas o vivenciamos, mas somos frutos de um texto, fora do qual não há vida consciente. Os próprios sujeitos da linguagem são construídos por esta, daí porque se diz que a intersubjetividade antecede a subjetividade.

Solange Jobim e Souza lembra que Bakhtin, ao refletir sobre a constituição da consciência, afirmava que

o território interno não é soberano; ser significa ser para o outro, e, por meio do outro, para si próprio. É com o olhar do outro que me comunico com meu interior. Tudo que diz respeito a mim chega à minha consciência por meio da palavra do outro, com sua entoação valorativa e emocional. Do mesmo modo que o corpo da criança, inicialmente, forma-se no interior do corpo da mãe, a consciência do homem desperta para si própria envolvida na consciência alheia.³⁸

³⁸ BAKHTIN, Mikhail. Arte y responsabilidade. In: *Estética de la creación verbal*. Madrid: Siglo XXI, 1985 apud SOUZA, Solange Jobim e. Mikhail Bakhtin e Walter Benjamin: polifonia, alegoria e conceito de verdade no discurso da ciência contemporânea. In: BRAIT, Beth. (Org.) *Bakhtin: dialogismo e construção de sentido*. 2. ed. Campinas: Unicamp, 2005, p. 323.

Não se pode pensar essa relação intersubjetiva, sem nos remetermos à linguagem, vez que é através dela, e somente, através dela, que essa relação se perfaz. É por isso que Robles afirma:

donde hay sociedad, hay lenguaje. La misma naturaleza de la sociedad se hace imposible sin la existencia del lenguaje [...] Toda acción colectiva o acción en común (y acción de este tipo es el mero convivir) precisa de la existencia de un sistema de signos (eso es el lenguaje) que asegure la comunicación entre sus miembros.³⁹

Todavia, não há ineditismo para os textos escritos ou falados. O texto agora lido é fruto de incontáveis outros, apreendidos pelo autor daquele, que passaram a fazer parte da sua experiência e agora se expõem implícita ou explicitamente em seus escritos ou falas. Isso é o que se denomina “intertextualidade”, fenômeno que invariavelmente atinge a linguagem.

Embora não haja um só texto que possa se dizer puro, paradoxalmente não há uma linha sequer que seja idêntica a outra já escrita, isto porque o significado dado às palavras é uma experiência íntima e individual. Bertrand Russell já proclamava: “Embora o dicionário ou a enciclopédia dêem o que se pode chamar o significado oficial e socialmente sancionado de uma palavra, não há duas pessoas que, empregando a mesma palavra, tenham a mesma idéia em sua mente.”⁴⁰

As questões da intertextualidade e da inesgotabilidade da linguagem são ocasionadas pelo fato de nos servirmos de palavras gerais em nosso discurso. Não temos uma palavra para cada objeto, propriedade ou estado de coisa. Nosso

³⁹ ROBLES, 1998b, p. 65. “Onde há sociedade, há linguagem. Mesmo a natureza da sociedade se faz impossível sem a existência da linguagem [...] Toda ação coletiva ou ação em comum (e ação deste tipo é o mero conviver) precisa da existência de um sistema de signos (isso é a linguagem) que assegure a comunicação entre seus membros.” (tradução nossa).

⁴⁰ RUSSELL, Bertrand. História da Filosofia Ocidental. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1957 apud PENTEADO, José Roberto Whitaker. *A técnica da comunicação humana*. São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2001, p. 40.

repertório lingüístico não é tão rico, nem seria útil sê-lo. Uma solução seria tentar definir as palavras que usamos, apontando as suas funções conotativas e denotativas, mas nem sempre estas são facilmente identificáveis, o que, por sua vez, gera a ambigüidade e a vagueza das palavras.

Quanto à inesgotabilidade da linguagem, diz Penteado: “Em tudo há mais do que dois aspectos; há dezenas, centenas, milhares. Jamais, em toda a vida, teremos tempo e inteligência para levantar todos os aspectos de qualquer questão.”⁴¹

Inspirado por tal propriedade lingüística, Vilém Flusser demonstra, até de forma poética, o que a ocasiona:

Cada palavra, cada forma gramatical é não somente um acumulador de todo o passado, mas também um gerador de todo um futuro. Cada palavra é uma obra de arte projetada para dentro da realidade da conversação a partir do indizível, em cujo aperfeiçoamento colaboram as gerações incontáveis dos intelectos em conversação e a qual nos é confiada pela conversação a fim de que a aperfeiçoemos ainda mais e a transmitamos aos que virão, para servir-lhes de instrumento de busca do indizível. Qual a catedral, qual a sinfonia, qual a obra que pode comparar-se em significado, em beleza e em sabedoria com a palavra, com qualquer palavra de qualquer língua?⁴²

Um outro problema, ou melhor, uma outra qualidade da linguagem é a sua capacidade de despertar emoções. Isto é, as palavras em si trazem uma carga emotiva, bastando ser ditas para se observar a reação desejada no interlocutor. É importante que se esclareça que as palavras não nascem com tal poder, elas o adquirem a partir do contexto temporal e/ou espacial em que são expressadas, podendo haver hipóteses em que são criadas de antemão com tal intuito ou ganhem novos significados, geradores de sensações específicas.

⁴¹ PENTEADO, 2001, p. 126.

⁴² FLUSSER, 2004, p. 199.

Com isso, queremos dizer que certos vocábulos podem gerar um efeito em um certo ambiente e nada despertar em outro. Da mesma forma que haverá uma época, em que por questões históricas, algumas palavras desencadeiem emoções irrepetíveis em outros momentos ou locais. Exemplos disso, são as palavras ditadura, liberdade, as quais hoje podem passar despercebidas, se ditas na frente de um grupo de jovens, mas certamente despertarão fortes emoções, em quem tenha vivido nos anos sessenta no Brasil.

Já em *O Leviatã*, Hobbes dava conta da emotividade das palavras:

De esa misma ignorancia se deduce que los hombres dan nombres distintos a una misma cosa, según las diferencias de sus propias pasiones. Así, quienes aprueban una opinión privada la llaman opinión; quienes están inconformes con ella, herejía, y sin embargo herejía no significa otra cosa sino opinión particular, solo que tiene un mayor tinte de cólera.⁴³

Tanto a inesgotabilidade da linguagem como a imensa carga emocional arraigada em cada palavra que compõe o nosso mundo se dão por aquela se encontrar intimamente relacionada com o contexto que nos circunda e com aquele em que ela foi por nós apreendida. Daí porque se diz que a significação dos vocábulos é sempre subjetiva.

Resulta praticamente impossível afastar a carga emotiva de um discurso. Não se consegue controlar sentimentos, eles simplesmente brotam ao serem despertados pelos mais diversos impulsos: palavras, gestos, cheiros, etc. O positivismo, em uma de suas facetas (a legalista), tentou realizar tal empresa e não conseguiu lograr bom êxito; pelo contrário, foi incompreendido. Isso por que não é assim que as coisas funcionam, não se pode determinar previamente

⁴³ HOBBS, T. *El Leviatán*. Trad. Manuel Sánchez Sarto. México: Fondo de Cultura Económica, 1940, p. 83 apud CARRIÓ, Genaro R. *Notas sobre el derecho y lenguaje*. 4. ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1990, p. 45. “Dessa mesma ignorância se deduz que os homens dão nomes distintos a uma mesma coisa, segundo as diferenças de suas próprias paixões. Assim, quem aprova uma opinião privada a chama de opinião; quem não está em conformidade com ela, heresia, e, todavia, heresia não significa outra coisa senão opinião particular, só que tem maior tinta de raiva.” (tradução nossa).

com qual sentido certas palavras devem ser ditas, nem muito menos compreendidas.

Esta característica, inerente à linguagem, faz com que, em certos momentos, o sentido das palavras se torne obscuro ou dificilmente compreensivo, ou, melhor dizendo, seja entendido de forma diversa da pretendida pelo emissor, justamente por despertar no receptor da mensagem emoção diversa da sentida por aquele ou, até, pode acontecer o inverso: o remetente pode atingir emocionalmente este último, tal qual almejado.

V A LINGUAGEM NO PROCESSO COMUNICACIONAL

A comunicação é algo inerente à própria essência humana. Desde as mais priscas eras, o homem se comunica para a manutenção da sua própria sobrevivência. José Roberto Penteado nos dá conta de que nos estágios mais primitivos da civilização, os tambores que ecoavam nas florestas tinham por função a transmissão de mensagens aos caçadores africanos; os desenhos apostos nas árvores revelavam aos que os seguiam as rotas por aqueles traçadas; os sinais de fumaça eram o meio de comunicação dos índios.⁴⁴ Todas essas são ações comunicativas.

Estamos envoltos em um processo comunicativo, do qual não conseguimos sair. Mesmo calados, estamos comunicando que não queremos nos comunicar. Daí porque entendemos importante empenharmos esforços para compreendermos esse universo, ainda que nos limitemos ao que esse estudo possa render ao que aqui nos propomos.

A origem latina do vocábulo *comunicar* (*comunicare*) quer dizer “pôr em comum”, daí porque não há como desvencilharmos a idéia de comunicação da de comunhão de entendimento, de consenso entre os que participam do processo comunicativo.

Os participantes da comunicação são dois: o transmissor e o receptor da mensagem; esta, por sua vez, seria aquilo comunicado, seja através da linguagem verbal ou não. Mas, como deixamos transparecer acima, isso não basta, há que existir uma mútua compreensão acerca do código aplicado na mensagem, sob pena de o ato comunicativo não se perfectibilizar. Considera-se como código o sistema lingüístico escolhido pelos comunicantes, a língua.

⁴⁴ PENTEADO, 2001, p. 01.

Portanto, o processo de seleção das palavras efetuado pelo emissor deve estar limitado ao código comum aos participantes da conversação.

Compreensão não se confunde com acordo acerca do conteúdo da mensagem; podemos apreender uma frase sem concordar com ela. Esse entendimento está intimamente ligado à nossa experiência anterior, ao nosso sistema de referência. Ou seja, a nossa resposta, enquanto receptor ao estímulo provocado pelo transmissor, dependerá do que aquela mensagem representa no nosso universo lingüístico e ainda do contexto por que aquela está envolta, da mesma forma que o êxito do diálogo dependerá do grau de coincidência existente entre os mundos dos seus participantes.

Para que se estabeleça e se mantenha a comunicação, o codificador e decodificador da mensagem devem estar vinculados por um canal, um suporte físico situado no tempo e no espaço, o qual, na linguagem oral, seria o ar e na linguagem escrita seria o papel.

Penteado nos lembra que a comunicação humana não se adstringe ao mundo das palavras, daí porque ensina que “comunicação humana é o intercambio compreensivo de significações através de símbolos.”⁴⁵

Aqui também as regras não podem ser ignoradas. Na esfera comunicacional, as palavras reunidas devem gerar um sentido, devem obedecer a uma seqüência lógica, senão não há mensagem, aquilo que o transmissor envia para o receptor, o objeto e a finalidade da comunicação humana.

Para que a mensagem seja significativa, a língua utilizada deve ser do conhecimento de ambas as partes. Porém, esse sentido dado à mensagem recebida dependerá da interpretação do receptor. Sem um consenso acerca da interpretação dada ao conteúdo transmitido, o processo dinâmico da comunicação sofrerá solução de continuidade. Essa é a razão pela qual Penteado

⁴⁵ PENTEADO, 2001, p. 02.

ressalta: “A interpretação é, assim, a chave da comunicação humana. Dela que vai depender a significação comum para que haja entendimento.”⁴⁶ A comunicação se perfectibiliza na intersecção entre os mundos lingüísticos dos falantes.

Uma definição do processo comunicativo que bem destaca a importância do consenso entre o emissor e o receptor da mensagem, é a de J. Teixeira Coelho Neto, para quem

uma mensagem é elaborada pela fonte, com elementos extraídos de um determinado repertório, sendo transmitida por um canal e decodificada por um receptor, que, para tanto, utilizará elementos extraídos de outro repertório, que tenha algum ponto em comum com o repertorio da fonte.⁴⁷

O último elemento que compõe a comunicação humana é o meio através do qual a mensagem será transmitida. Este tanto pode facilitar, como pode inviabilizar o ato comunicativo, causando o que nós chamamos de ruído na comunicação. Para tornar esta possível, há de ser do uso tanto do transmissor como do receptor e deve ser adequada à mensagem que se pretende passar, pois nem todo meio serve para qualquer mensagem.

A primeira dificuldade encontrada por quem pretende se comunicar esbarra na individualidade humana. O interior do ser humano é impenetrável e incognoscível em sua integridade, daí porque o prof. Tércio Sampaio Ferraz Junior costuma dizer que o ser humano é opaco. Assim, o modo de apreensão de uma mensagem dependerá do nosso mundo, até mesmo o significado das palavras pode diferir de pessoa, para pessoa.

Por fim, não é demais lembrarmos que a efetividade da conversação é condicionada pelo receptor. Explicamos: o nível intelectual dos comunicantes

⁴⁶ PENTEADO, 2001, p. 8.

⁴⁷ COELHO NETO, J. Teixeira. *Semiótica, informação e comunicação*. 3. ed. São Paulo: Perspectiva, 1990, p. 123 apud CARVALHO, P., 2008, p. 166.

interfere diretamente no ato, assim como a posição hierárquica que os mesmos ocupam, um em relação ao outro. Logo, para o sucesso da ação comunicativa, deve o emissor descer, subir ou se manter ao nível do seu interlocutor.

Engisch, em sua *Introdução ao Pensamento Científico*, traz interessante exemplo que bem demonstra a responsabilidade dos participantes da comunicação no sucesso da compreensão. Vejamos: Em *A tempestade* de Shakespeare, diz Gonzalo: “‘Vós haveis falado mais acertadamente do que estava na vossa intenção’, ao que Sebastian responde: ‘E vós havei-lo entendido mais inteligentemente do que eu o pensei’.”⁴⁸

Como dissemos linhas acima, a linguagem está permeada de emoção. Ao exprimirmos nossas idéias, por mais que tentemos evitar, expomos ao interlocutor o nosso sentimento em relação a elas, até mesmo pelo simples fato de termos eleito aquelas e não outras para compor o nosso discurso. Isto revela que a comunicação relaciona-se com a nossa personalidade, é uma forma de comportamento. Como diz a conhecida frase: “somos o que comunicamos”.

Sob a ótica de Flusser, a comunicação, ou melhor dizendo,

a produtividade da conversação é plana, desenvolve-se em duas dimensões, estende a língua, mas a aprofunda. Não é criadora de novas palavras, de novos elementos da realidade, não é poética no sentido de poiesis, de estabelecer (Herstellen) realidade [...] O clima que prevalece na camada da conversação é de intelectos realizados pelo contato com outros [...] Os intelectos absorvem informações emitidas por outros, isto é, apreendem e compreendem, e emitem informações novas, isto é, articulam.⁴⁹

Daí porque estamos com Bakhtin, quando defende que a interação entre interlocutores é o princípio fundador da linguagem, não é apenas imprescindível para comunicação, como defende Saussure. Sem interação não

⁴⁸ ENGISCH, Karl. *Introdução ao pensamento jurídico*. Trad. J. Baptista Machado. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2001, p. 166.

⁴⁹ FLUSSER, 2004, p. 139.

há linguagem. Ou, como diz Cristiano Carvalho, a comunicação é a linguagem em movimento⁵⁰.

Não podemos esquecer que num ato de fala ressoam todas as vozes, que o influenciaram e que estão nele refletidas, até o ouvinte, antes mesmo de se manifestar; está nele presente, vez que o texto muda, conforme a pessoa para quem é dirigido. Portanto, a polifonia é inerente ao processo comunicacional e é em razão dela que os obstáculos interpretativos surgem.

Antonio Fidalgo, estudioso português já citado, nos dá conta da existência de três tipos de contexto: o primeiro é aquele que se estabelece entre os signos que compõem um sistema, o que inclui não só as relações próximas, do tipo sintagmática, como também as relações longínquas de narração e argumentação; o segundo é chamado de contexto referencial, o qual se põe pela posição existencial dos emissores e receptores da mensagem que condicionam e determinam o signo; e, por fim, o contexto situacional, que é aquele que depende de certos determinantes de ordem social, podendo ser estes institucionais, ou seja, a comunicação terá um sentido conforme o ambiente em que ela se dê, por exemplo, num tribunal, num campo de futebol, num hospital, etc., ou pode se alterar de acordo com as posições sociais/hierárquicas que os falantes assumem naquele momento. Por fim, o sentido dos signos pode depender da ação que ele cumpre, o que pode ser mais bem explicado pela teoria dos atos de fala, da qual não falaremos aqui, para não desviarmos do nosso foco, nem gerar uma grande mescla de teorias.

⁵⁰ CARVALHO, Cristiano. *Teoria do Sistema Jurídico*. Direito, economia, tributação. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 59.

VI O DIREITO COMO FRUTO DA LINGUAGEM

Como dissemos anteriormente, o signo é uma unidade relacional entre um suporte físico e seu significado; é, portanto, aquilo que representa algo ou alguém e que cria na mente do intérprete uma idéia individualizada acerca daquele objeto, a qual se denomina “significação”.

Ao considerarmos o Direito como fruto da linguagem, transportamos tais conceitos semióticos para o seu âmbito, de modo que a norma, enquanto signo, relaciona um suporte físico a um significado, que varia conforme as fases do processo de positivação do Direito.

No âmbito das normas gerais e abstratas, as leis, em sentido lato, enquanto veículos introdutórios de normas, servem de suportes físicos que representam as condutas intersubjetivas reguladas pelo Estado (significado), e o sentido extraído daquele suporte físico é a norma geral e abstrata, que consiste na significação ou, no dizer de Pierce, no interpretante.

Analisando esta relação semiótica, a professora Clarisse Araújo classifica as leis como signos do tipo símbolos, isto porque, ao relacionar-se com o significado ou objeto por convenção, o que o fundamenta é “a imputação” que exige uma interpretação habitual, tendente à previsibilidade, conhecida, estipulada, no que diz respeito às relações entre o signo e o objeto. Decorre desse fato o caráter representativo do símbolo que exige um interpretante direcionado, mais condicionado.⁵¹

É justamente isso que se dá no âmbito jurídico. Muitos dos princípios ínsitos na nossa Lei Maior, assim como outras convenções

⁵¹ ARAÚJO, Clarisse Von Oertzen de. Fato e evento tributário - uma análise semiótica. In: SANTI, Eurico Marcos D. de (coord.). *Curso de especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005b, p. 340.

estabelecidas pelo nosso Ordenamento Jurídico, direcionam a interpretação que se deve dar aos dispositivos legais, de modo que seus destinatários sejam convencidos a agir conforme seus ditames, o que revela a natureza simbólica das leis.

Nesse sentido, Clarisse Araújo se posiciona:

O texto legal, na sua condição de linguagem impressa, possui a natureza de signo lingüístico. A interpretação de tais textos produz uma miríade de efeitos que são denominados interpretantes do signo. A idéia que produzimos em nossa mente em decorrência da compreensão dessa linguagem é denominada norma jurídica (interpretante imediato: aquele efeito que a lei, em sua condição de signo, está apta a produzir. Ou seja, a norma é o efeito, a idéia ou o significado produzido na mente do intérprete pela compreensão do texto legal).^{52 53}

Já na última fase de positivação do direito, isto é, no momento em que se dá a incidência jurídica, os suportes físicos serão as sentenças, os atos administrativos ou negócios jurídicos que se referem ao evento juridicizado, ou mais precisamente ao fato social, o qual por sua vez representa, ainda que parcialmente, o evento, que por ser objeto dinâmico é inatingível, sendo possível apenas indicá-lo. Já a interpretação daquele gera na mente do intérprete a norma individual e concreta ou o fato jurídico (significação).

Seguindo o mesmo raciocínio elaborado para a lei, Clarisse Araújo entende que o veículo introdutor de norma individual e concreta tem natureza indicial, já que não mais são abstratos, mas, sim, estão contaminados por índices dos eventos que os fatos jurídicos se propõem a relatar.⁵⁴

⁵² A autora adota a teoria peirceniana, portanto o que denomina de *signo lingüístico* é para nós, que adotamos a teoria husseliana, o suporte físico, da mesma forma que interpretante equivale à significação. Ademais, pensamos que, ao usar a expressão *significado*, ela não a usa na acepção husserliana, mas, sim, para dar idéia de sentido.

⁵³ ARAÚJO, 2005b, p. 341.

⁵⁴ *Ibid.*, p. 342.

O Prof. Paulo de Barros, ao tratar do fenômeno da posituação do Direito enquanto fenômeno lingüístico, aponta para existência de três tipos de linguagem: (i) a linguagem social, que constitui a realidade social que nos cerca; (ii) a linguagem do Direito Positivo, prescritiva de condutas, através de normas gerais e abstratas de natureza conotativa; e (iii) a linguagem da facticidade jurídica, que corresponde à intersecção entre os dois primeiros tipos e que constitui em fatos jurídicos, os fatos sociais, através de normas individuais e concretas, de natureza denotativa.⁵⁵

Observe-se que a linguagem jurídica é única e insubstituível, só ela revela a normatividade do Direito. Cada subsistema social tem a linguagem que se presta à construção da sua própria atmosfera, não havendo como uma fazer as vezes da outra.

Nesse sentido afirma Augusto Becker:

O mundo jurídico é um mundo mesquinho. Ele substitui o mundo dos fatos reais por um universo de palavras. Onde há uma floresta amazônica, o legislador determina que deva existir uma flor de papel. Tudo se converte em papel e em signos gráficos no papel: as palavras. Os próprios juristas passam a vida a investigar palavras, a escrever palavras a propósito de palavras.^{56 57}

Uma mesma conduta intersubjetiva pode ser vertida em incontáveis tipos de linguagem, a depender de quem a observa. Por exemplo, a morte pode

⁵⁵ Apud ARAÚJO, 2005b, p. 351.

⁵⁶ BECKER, Alfredo Augusto. *Carnaval Tributário*. 2. ed. São Paulo: Lejus, 1999, p. 51 apud ARAÚJO, Clarisse Von Oertzen de. *Semiótica do Direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005a, p. 18.

⁵⁷ As palavras do mestre retro citado parecem ter sempre a intenção de polemizar, o que explica a sua preferência por frases de efeito, mais impactantes. Daí porque certas expressões devem ser apreendidas com um certo tempero. A respeito do excerto transcrito, a sua pretensão, sempre bem sucedida, era de realçar a natureza lingüística do Direito. Achamos por bem ressaltar que o Direito não substitui o mundo “real”. Todavia, concordamos com o que pensamos ser a idéia geral por ele lançada, qual seja a de que o Direito cria seu próprio mundo, de natureza lingüística, visando regular as condutas intersubjetivas, presentes no mundo “real”.

ser analisada por um biólogo, um antropólogo, um médico, um padre, um jurista, dentre outros, e cada um terá uma visão diferente daquele mesmo fenômeno. Isto porque o contexto em que aquele observador se encontra inserto é diverso, assim como distinto é o seu objetivo; por conseguinte, os efeitos daquela mirada também não devem coincidir. Portanto, a natureza de um elemento não se revela nas suas propriedades físico-químicas, mas, sim, no que ele significa dentro do sistema de referência em que se encontra.

Gregório Robles, em sua importante obra, *O direito como texto*, nos brinda com um exemplo que bem explica o raciocínio aqui desenvolvido:

El asesinato no “existe” en la realidad natural, sino solo en la realidad normativa (derecho, moral, religión, etc.). En la realidad natural existirá, en todo caso, el “matar”, pero matar no es identificable con “cometer asesinato”. Para cometer asesinato hace falta cumplir los requisitos que la norma exige: capacidad, acción de determinadas características, etc.⁵⁸

Assim, como diz A. Castanheira Neves, não há como escapar desta constatação:

o direito é linguagem, e terá que se considerado em tudo e por tudo como uma linguagem. O que quer que seja e como quer que seja, o que quer que ele se proponha e como quer que nos toque, o direito é-o numa linguagem e como linguagem - propõe-se sê-lo numa linguagem (nas significações lingüísticas em que se constitui e exprime) e atinge-nos através dessa linguagem.⁵⁹

⁵⁸ ROBLES, Gregório. *El derecho como texto*. Madrid: Editorial Civitas, 1998a, p. 32 apud IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. XXVI. “O assassinato não existe na realidade natural, senão só na realidade normativa (direito, moral, religião, etc.). Na realidade natural existirá, em todo caso, o “matar”, mas matar não é o mesmo que “cometer assassinato”. Para se cometer assassinato, há que se cumprir os requisitos que a norma exige: capacidade, ação de determinadas características, etc.” (tradução nossa).

⁵⁹ NEVES, A. Castanheira. *Metodologia Jurídica - problemas fundamentais*. Coimbra Editora: Universidade de Coimbra, 1993, p. 90 apud IVO, 2006, p. XXXII.

Quando dizemos que Direito é linguagem, estamos nos reportando não só ao Direito Positivo, como também à Ciência do Direito. Todavia há de se entender essa nossa assertiva com parcimônia. Dizer que o direito é linguagem não passa de um modo dizer que o Direito se expressa, só e somente só, através da linguagem, sem ela não há Direito. Compreender tal expressão ao pé da letra, seria um reducionismo, já combatido pelo professor Tarek Moussalém⁶⁰, ao criticar Gregório Robles que também assim se expressou (embora, este tenha tido o cuidado de fazer tal ressalva).

O fato de o Direito existir através da linguagem confere-lhe uma natureza conceitual. Melhor dizendo, ao constituir a sua própria realidade através da linguagem, o jurista não pode fazê-lo de outra forma senão através de conceitos.

Dizemos que as normas gerais e abstratas têm natureza conotativa, porque trazem conceitos ou descrições sistemáticas de fatos hipotéticos, que, uma vez ocorridos no mundo fenomênico, farão nascer relações jurídicas. Já as normas individuais e concretas são denotativas, justamente porque se referem a fatos já ocorridos e que ganham o *status* jurídico, ao serem previstos pelas normas legais.

A natureza conceitual do Direito faz com que o seu conhecimento só seja possível através da atividade hermenêutica, isto é, tudo dependerá de interpretação no mundo do Direito, visto tal vocábulo como processo de construção do sentido, sobre o qual falaremos mais adiante.

Ao assim nos posicionarmos, estamos deixando implícito que não vemos sentido no velho brocardo latino *in claris cessat interpretatio*. Nesse

⁶⁰ MOUSSALLÉM, Tarek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 56-57.

sentido, posiciona-se Riccardo Guastini: “todo texto normativo es susceptible de una pluralidad de interpretaciones.”⁶¹

Esta infinidade de possíveis sentidos a serem dados aos enunciados se dá pelo fato de as linguagens técnicas ou científicas tomarem emprestada a linguagem natural ou ordinária. E não poderia ser diferente, sob pena de aquelas não serem compreendidas pelos seus utentes. No caso do Direito, resta claro que se ele pretende regular as relações intersubjetivas, a sua mensagem há de ser compreendida pelos receptores daquela, caso contrário a comunicação seria frustrada e o seu desiderato não seria alcançado.

Porém, abrir mão de uma linguagem precisa e objetiva, tal como fórmulas matemáticas (se é que isso seria possível no mundo do Direito), e optar por um meio termo, que seria a linguagem técnica, que mescla a linguagem criada especificamente para aquele fim com a linguagem ordinária, tem seus ônus; um deles é a ambigüidade e a vagueza sempre presentes nos termos jurídicos.

Seguindo esse raciocínio, a professora Clarisse Araújo afirma ser o Direito um código artificial, entendendo como tal todos os códigos que se utilizam de uma linguagem natural (enquanto idioma) como ferramenta ou pressuposto de constituição, isto é, cria uma linguagem, a qual ela chama de formalizada⁶², a partir da linguagem natural.

⁶¹ GUASTINI, Ricardo. *Distinguiendo estudios de teoria y metateoria del derecho*. Trad. Jordi Ferrer i Beltran. Barcelona: Editora Gedisa, 1999, p. 346 apud IVO, 2006, p. XXXIII. “Todo texto normativo é suceptível de uma pluralidade de interpretações.” (tradução nossa).

⁶² A prof^a. Clarisse adota o entendimento de Jakobson, para quem “as linguagens formalizadas, que servem para distintas finalidades científicas e técnicas, constituem transformações artificiais da linguagem natural e, em particular, de sua variedade escrita” JAKOBSON, Roman. *Obras Selectas*. Madrid: Editoriais Gredos, 1988, p. 309 apud ARAÚJO, 2005a, p. 18. A autora não restringe tal expressão para as linguagens representadas através de fórmulas matemáticas e aritméticas.

Observe-se que a autora acima mencionada usa aqui a expressão *código* de forma diversa da que estamos acostumadas a empregar, isto é, não no sentido de conjunto de signos, mas, sim, no de linguagem. Embora discordemos da aparente imprecisão terminológica, pensamos que o seu intuito era de, justamente, ressaltar a peculiaridade ou a especialidade da linguagem jurídica, como se o Direito criasse um conjunto de signos lingüísticos, uma língua, que é só sua e que não se confunde com o nosso português, usado ordinariamente. Tratar-se-ia do “juridiquês”.

Para os fins desse trabalho, esse realce vem a calhar, à medida que não deixa dúvida de que o contexto jurídico não pode se confundir com os demais subsistemas que compõem o sistema social, tanto que o código (aqui na acepção da Prof^a. Clarisse) é fabricado somente para si.

Nesse aspecto, não podemos deixar de voltar a falar na imprescindibilidade do consenso existente entre emissor e receptor da mensagem, para que a comunicação alcance o seu desiderato. Como diz a autora suso citada, “qualquer comunicação seria impossível na ausência de um certo repertório de possibilidades preconcebidas ou de representações pré-fabricadas”⁶³

Transpondo tal idéia para o mundo jurídico, pensamos que essas palavras reforçam o nosso entendimento de que o repertório da comunicação no Direito há de ser exclusivamente jurídico; as ditas representações pré-fabricadas consistem ao nosso ver em conceitos legais, que só fazem sentido dentro do âmbito normativo, da mesma forma que definições “importadas” de outras ciências ou sistemas, sem a devida filtragem, podem causar uma confusão desnecessária e prejudicial ao alcance dos fins a que o Direito se destina.

⁶³ ARAÚJO, 2005b, p. 47.

A artificialidade do Direito também se vislumbra em razão da valoração por ele dada para certos comportamentos sociais por ele juridicizando-os. Ora permite ou obriga os comportamentos que deseja ver praticados, ora proíbe aqueles que entende indesejados. Extrai, assim, os comportamentos do mundo social, onde se encontram em linguagem natural, e lhes veste a roupagem jurídica, a partir da sua própria linguagem, conferindo-lhes um *status* diferente.

Ao conceituar, o Direito revela a sua necessidade de selecionar propriedades de um dado fato ou objeto. Como dissemos acima, muitos são os sentidos possíveis de se construir a partir de um só acontecimento. Sem falar que nem todas as propriedades se revelam interessantes para o mundo jurídico. Daí porque Vilanova afirma que, “No campo do direito, especialmente, a hipótese, apesar da sua descritividade, é qualificadora normativa do fáctico.”⁶⁴

Eleger situações objetivas para juridicizá-las é valorá-las positiva ou negativamente. E, o Direito faz isso com total liberdade, já que não há limites para esse poder seletivo, nem ele tem o dever de fazer coincidir a sua realidade com a social ou moral; deve, sim, incidir sobre a primeira.

Sob os auspícios dos ensinamentos semióticos, o prof. Paulo de Barros conclui:

Na semiótica se diz que o sistema do direito positivo é fechado sintaticamente, porém aberto em termos semânticos e pragmáticos. Explicando melhor, a dinâmica operacional do direito se dá pela combinação dos três modais (permitido, proibido e obrigatório). Como são três e somente três (lei do quarto excluído), concluímos que há fechamento sintático. Entretanto, estando as hipóteses normativas sempre prontas para receber novos fatos que o legislador entenda relevantes, como portas abertas para a absorção de matérias sociais, políticas, econômicas, morais etc., teríamos abertura na dimensão semântica e pragmática.⁶⁵

⁶⁴ VILANOVA. Lourival. *Estruturas Lógicas e o Sistema de Direito Positivo*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 88.

⁶⁵ CARVALHO, P., 1999, p. 103.

É importante ressaltar, apenas para que as palavras do nosso mestre não sejam mal compreendidas, que esta abertura semântica e pragmática do Direito Positivo não consiste na completa intercambiabilidade entre os subsistemas sociais. Todas as influências absorvidas pelo sistema jurídico, se dão exclusivamente através da linguagem normativa, transmudando os fatos sociais, políticos, econômicos, etc. em fatos jurídicos. Portanto, como diz o Prof. Eurico de Santi: “Sem norma não há fato jurídico, sem fato jurídico não se cria direito novo.”⁶⁶

Por serem as normas signos que representam os enunciados legais é que podemos dizer que tal processo de juridicização é geratriz da auto-produção do Direito.

VI.I O fato jurídico enquanto representação metafórica do evento.

Tecnicamente a metáfora é definida como

a figura de significação que consiste em dizer que uma coisa (A) é outra (B), em virtude de qualquer semelhança percebida pelo espírito entre um traço característico de A e o atributo predominante, atributo por excelência, de B, feita a exclusão de outros secundários por não convenientes à caracterização do termo próprio A.⁶⁷

De um modo geral, o uso de metáforas se justifica pela semelhança dos incontáveis objetos que compõem o mundo; a impossibilidade de abstração absoluta e do contraste existente entre a pobreza vocabular que possuímos, em detrimento da riqueza de idéias que pretendemos expressar.

Othon Garcia dá conta de duas espécies de metáforas: *in praesentia*, quando os dois termos – o comparado (a coisa A) e o comparante

⁶⁶ SANTI, Eurico Marcos D. de. *Lançamento tributário*. 2. ed. rev. amp. São Paulo: Max Limonad, 1999, p. 53.

⁶⁷ GARCIA, Othon M. *Comunicação em prosa moderna: aprender a escrever, aprendendo a pensar*. 17. ed. Rio de Janeiro: Ed. Fundação Getúlio Vargas, 1997, p. 85.

(a coisa B) – estão expressos, por exemplo: “seus lábios são duas pétalas de rosas”; *in absentia* ou pura, quando apenas o comparante está explícito: “duas esmeraldas cintilavam-lhe na face”.⁶⁸

As palavras são metáforas à medida que são uma coisa no lugar da outra. O problema surge quando se pergunta o que as palavras substituem. Os realistas dirão que a realidade; os niilistas dirão que o “nada”; enquanto que os construtivistas, dentre os quais incluo Flusser, dirão que, “já que as palavras apontam para algo, substituem algo e procuram algo além da língua, não é possível falar-se desse algo.” E acrescenta: “as palavras são pequenos portais de acesso ao desconhecido que se abrem quando abrimos a boca mas pelos quais não passamos, quedando-nos na soleira.”⁶⁹

Na atmosfera jurídica, os fatos jurídicos são enunciados que relatam a ocorrência de um suposto evento, daí porque podemos dizer que aqueles são metáforas que assumem o lugar deste. Porém, há que se lembrar, sempre, que as proposições jurídicas não coincidem com o relato social, portanto a figura representativa da metáfora, não só no Direito, como fora dele, há de ser tomada com parcimônia.

Sob essa ordem é que podemos dizer que os fatos jurídicos são fatos semióticos, no dizer de Jakobson, dada a sua natureza icônica, isto é, refere-se a uma ocorrência passada, registrando em linguagem competente apenas os predicados reputados como importantes para “representá-lo”, ainda que parcialmente.

⁶⁸ GARCIA, 1997, p. 86.

⁶⁹ FLUSSER, 2004, p. 41.

Seguindo esse mesmo raciocínio, Torquato Castro Júnior, a partir dos ensinamentos de Johnson e Lakoff, conclui que “As metáforas seriam a base comum que uniria o cognitivo e o lingüístico”.⁷⁰

É interessante realçarmos que o autor acima teve o cuidado de considerar a metáfora como instrumento vinculador entre o cognitivo e o lingüístico, e não entre esta e a realidade. Isso faz toda diferença, já que o que signo representa não é o dado bruto, mas, sim, a imagem por nós conhecida de um dado objeto, sendo isso o máximo que temos acesso.

Para que a realidade social adentre ao espaço legal, faz-se mister que ela seja traduzida em conceitos normativos. Ocorre assim a decodificação da linguagem social e a codificação desta em linguagem jurídica, para que, só então, aquela passe a fazer parte do repertório juridicizado.

O Direito não pode ser visto fora dessa realidade comunicacional, tanto que o prof. Paulo de Barros já advertira: “penso que nos dias atuais seja temerário tratar do jurídico sem atinar o seu meio exclusivo de manifestação: a linguagem.”⁷¹

Sabemos que os dados brutos, como são em si, são inacessíveis, intocáveis. Logo, as prescrições jurídicas não saem da esfera do dever-ser e adentram o mundo do ser, isto é, não toca o ser humano diretamente. Essa é a razão pela qual dizemos que o Direito tenta convencer os sujeitos que a ele se submetem, todavia o máximo que pode fazer é estimulá-los através dos meios lingüísticos que lhe servem a praticar a conduta, tal qual ele entende que deva ser, impondo, para quem se negue a cumpri-la, uma sanção. Vê-se, então, que os jurisdicionados têm livre arbítrio para agir conforme o Direito ou não. No

⁷⁰ CASTRO JÚNIOR, Torquato. Interpretação e metáfora no direito. In: BARRETO, Aires Fernandino et al. *Interpretação e Estado de Direito* – III Congresso Nacional de Estudos Tributário. São Paulo: Noeses, p. 663-672, 2006, p. 670.

⁷¹ CARVALHO, P., 2008, p. 162.

dizer do Prof. Tércio, o Direito suporta a negação, que é o contrário do cumprimento de seus ditames, só não suporta a desconfirmação, que consiste em sua ignorância.

Como dissemos retro, o Direito prescreve como as condutas devem ser praticadas e não como elas efetivamente o são; isso deixa claro que a linguagem jurídica não coincide com a linguagem social, nem tem o dever de sê-lo. Tais linguagens são autônomas entre si, isto é, têm dimensões sintática, semântica e pragmática bem distintas.

Daí porque muitos iniciantes na Ciência do Direito não conseguem compreender algumas discrepâncias que se vislumbram entre o mundo do ser e do dever-ser, mormente quando algumas diretrizes jurídicas vão de encontro ao que o senso comum entende por moral, dando ensejo à célebre frase: nem tudo que é legal, é moral e vice-versa. Ou seja, o legislador pode confirmar proposições factuais, mas não se obriga a fazê-lo, tanto que podem infirmá-las sem que isso lhe traga qualquer prejuízo.

É tendo isso em mente que o Prof. Paulo de Barros nos ensina:

A autoridade que legisla passa por alto pela conformação da linguagem vivida no ambiente social, tomando o acontecimento como convém à disciplina de seus interesses regulatórios, exibindo, com isso, a manifesta independência que existe entre os dois seguimentos sígnicos.⁷²

No mesmo diapasão, Gabriel Ivo colore esse tema de modo bastante interessante: “Ao regular a conduta, não teria sentido o direito coincidir com a realidade. Ao duplicá-la, estaria construindo um sem-sentido deôntico. O direito visa alterar a realidade, não repeti-la.”⁷³

⁷² CARVALHO, P., 2008, p. 163.

⁷³ IVO, 2006, p. XXV.

É de se ressaltar que essa liberdade do legislador não é irrestrita e ilimitada, deve sim respeito aos imperativos impostos pelo próprio ordenamento jurídico. Porém, esse é um dos problemas filosóficos que até hoje atormentam muitos estudiosos. Como se conhecer efetivamente esses limites? Em que consiste a polêmica moldura criada por Kelsen? Infelizmente não há aqui espaço para enfrentarmos essa questão.

VI.II A norma como mensagem

Em sendo o Direito produto da linguagem e por isso encontrando-se imerso no universo comunicacional, a norma jurídica nada mais é que a mensagem proveniente do ato comunicativo que se estabelece entre a autoridade competente (emissor da mensagem) e os jurisdicionados (receptor da mensagem) ou entre o legislador constitucional e demais legisladores (constitucional derivado ou infraconstitucional), ou entre estes e as autoridades competentes (judiciais e administrativas). O que difere tal mensagem das demais, pertencentes às outras esferas da comunicação, é que ela não se contenta em informar; pretende, sim, prescrever condutas, a fim de que através do seu cumprimento os valores que lhe são caros sejam consubstanciados.

Portanto, com a norma jurídica, estabelece-se uma relação entre dois ou mais sujeitos de direito, que tem por objeto uma conduta prescrita como proibida, permitida ou obrigatória, ou designam-se competências ou procedimentos jurídicos. Estas são denominadas por Bobbio como normas de conduta e normas de estrutura, respectivamente. Neste último caso, as normas são voltadas para os legisladores constitucional derivado e infraconstitucional e para as autoridades judiciais e administrativas, de onde emanarão aquelas primeiras mensagens, desta feita, de forma individual e concreta.

É importante que se ressalte que, ao transmitir uma mensagem, o emissor não envia ao receptor apenas o conteúdo verbal ou escrito constante no suporte material que lhe serve de canal, revela algo que está implícito, mas que também compõe o todo informativo. Tal constatação é muito bem realçada pelo prof. Tércio Sampaio Ferraz Junior, ao afirmar que, no ato comunicativo, transmite-se ao ouvinte não só o relato, conteúdo da mensagem propriamente dito, como também revela-se o cometimento, isto é, o que pretende o codificador ao lançar a mensagem, ou melhor, a expectativa de como o receptor receberá o relato.

Destarte, pode-se dizer que, no âmbito legal, as normas geradas a partir do texto da lei contêm duas mensagens ou, melhor dizendo, uma mensagem compartilhada em relato e cometimento. Ao dispor que, ao auferir renda, deve-se pagar o imposto sobre a renda, o legislador diz: “pague o imposto (relato)”, ao mesmo tempo em que afirma: “isto é um comando (cometimento)”, confirmando que se estabelece uma relação de autoridade, a qual deve ser obedecida, pode ser desobedecida, o que ensejará a aplicação de uma sanção, mas não admite desconfirmação, vez que essa atitude de indiferença à lei desconstitui a autoridade como tal, a ilegítima. Isso porque o conceito de autoridade é relacional, só se manifesta autoridade perante alguém.

Assim, o destinatário da mensagem jurídica deve não só ser capaz de compreender o relato, como também perceber que se trata de uma ordem. Só assim poderá cumpri-la. Porém, no nosso ordenamento jurídico, conta-se com uma ficção jurídica de que a ninguém é dado ignorar a lei, o que torna a desconfirmação impensável.

As mensagens jurídicas, em sentido estrito⁷⁴, vão sendo expedidas ao longo do processo de positivação do Direito. Como ensina o prof. Paulo de Barros:

Caracteriza-se o processo de positivação exatamente por esse avanço em direção aos comportamentos humanos, que se dá na produção das mensagens normativas expedidas pelo agente competente (emissor) por meio de linguagem escrita (canal) segundo os preceitos do direito positivo (código).⁷⁵

Não há que se pensar que as mensagens jurídicas só se perfazem no âmbito das normas individuais e concretas, as gerais e abstratas também podem ser tidas como tal, ainda que o seu receptor ainda não esteja determinado. Isso porque, desde então, ele pode ser determinável, e isso é o bastante, para já se falar que nessa fase do processo de positivação é para a comunidade social que aquela mensagem é dirigida.

A prescrição de uma conduta, enquanto mensagem normativa, se dá através do processo de enunciação, sendo, portanto, resultado dos atos de fala; logo, são enunciados prescritivos (termo *hipótese* e termo *conseqüência*) ou, no dizer do prof. Paulo de Barros Carvalho, “Apresenta-se como conjunto de fonemas ou de grafemas que, obedecendo às regras gramaticais de determinado idioma, consubstancia a mensagem expedida pelo sujeito emissor para ser recebida pelo destinatário, no contexto da comunicação.”⁷⁶

Como diz o jovem doutrinador capixaba, Tarek Moussalém, “se fazem normas com palavras. [...] O legislar (Poder Legislativo), o julgar (Poder Judiciário), o executar (Poder Executivo) e o contratar (particulares)

⁷⁴ Utilizamos essa expressão como sinônimo de norma jurídica

⁷⁵ CARVALHO, P., 2008, p. 168.

⁷⁶ CARVALHO, P., 1999, p. 19-20.

nada mais são do que ações realizadas mediante o proferimento de algumas palavras.”⁷⁷.

Ainda mais enfático é Christophe Grzegorcyk:

no direito as palavras “fazem” tudo ou quase tudo - elas atam e desatam matrimônios, transferem ou partilham os bens, condenam, colocam na prisão, às vezes matam, criam as coisas e os fatos (jurídicos, claro, não materiais) ou os fazem desaparecer sem marcas.⁷⁸

Faz-se mister ressaltar que o fenômeno da incidência necessita da presença humana para se consubstanciar e tal premência se faz ainda mais clara, quando o enxergamos imersos na rede comunicacional. Isso porque não há mensagem sem emissor e receptor, logo a norma jurídica só será comunicada ao jurisdicionado se houver uma autoridade competente que a aplique ou, em outras palavras, se houver um remetente que a expresse.

Este processo enunciativo tem como fruto o fato jurídico, o qual consiste no relato competente de um evento supostamente ocorrido anteriormente. Diz-se “supostamente” ocorrido, porque, em razão da independência existente entre a língua e a realidade social, não há como se saber se o evento vertido em linguagem competente efetivamente se deu, nem muito menos se se deu tal qual relatado, já que, como dissemos por diversas vezes nos capítulos acima, sempre haverá propriedades do objeto que deixarão de ser evidenciadas por quem o constrói linguisticamente.

Ademais, só conseguimos alcançar o evento pelas marcas deixadas no papel em que foi narrado, isto é, pela enunciação enunciada, a qual revela, sempre parcialmente, o ocorrido. Vê-se, com isso, que o fato jurídico é um

⁷⁷ MOUSSALÉM, 2005, p. 61.

⁷⁸ GRZEGORCYK, Christophe. L’impact de la théorie des actes de langage dans le monde juridique: essai de bilan. In: AMSELEK, Paul (coord.). *Théorie des actes de langage, éthique et droit*. Paris: PUF, 1986, p. 165-194 apud MOUSSALÉM, 2005, p. 61.

signo que representa, ou melhor, apresenta o evento, daí porque se diz que ele é uma representação metafórica do evento.

Embora não caiba aqui falarmos da língua propriamente dita, vez que já o fizemos em seções atrás, pensamos ser útil fazer uma pequena digressão ao tema, por meio das palavras de Oscar Correias, para melhor compreendermos o fato jurídico como signo e, principalmente, a intangibilidade do real a partir do construtivismo lingüístico. Assim, diz este doutrinador:

O signo está no lugar de outra coisa, que é sempre uma idéia ou uma construção cultural.

[...] Esta diferença entre afirmar a existência de um mundo objetivo e a de afirmar que o referente é uma coisa ou fenômeno do mundo exterior tem a maior importância, como veremos, porque indica que realmente não há acesso a este mundo exterior chamado “relações sociais” tal como deseja o realismo vulgar sustentado pela maioria dos sociólogos. As palavras se referem a elementos interiores tais como conteúdos da consciência ou construções culturais e não a elementos exteriores. Há relação entre o signo e o significado sem que o significado mantenha unidade ontológica com o referente.⁷⁹

Fazendo uso da classificação dos objetos de Peirce, o qual os divide em objeto imediato e objeto dinâmico, podemos dizer que o primeiro é aquele tal como representado pelo signo e que só existe dentro dele; e o segundo é aquele que está fora do signo, que pela sua própria natureza não existe signo que consiga expressá-lo inteiramente, sendo este que o determina. Podemos dizer que o evento é o objeto dinâmico, logo infinito e irrepitível, e o fato jurídico o objeto imediato, que, como toda codificação, representa apenas parcialmente aquele. Nunca tais objetos coincidirão, a ponto de serem tidos como idênticos.

⁷⁹ CORREAS, Oscar. *Crítica da ideologia jurídica*. Ensaio sócio-semiológico. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1995, p. 46, 48, respectivamente.

Depois de tanto falarmos a cerca da língua, ainda que haja muito mais a ser dito, não vemos como melhor finalizar essa fase do trabalho, senão com as palavras de Flusser:

Ei-la, a língua, em toda a sua imensa riqueza. O instrumento mais perfeito que herdamos de nossos pais e em cujo aperfeiçoamento colaboraram incontáveis gerações desde a origem da humanidade, ou, talvez, até além dessa origem. Ela encerra em si toda a sabedoria da raça humana. Ela nos liga aos nossos próximos e, através das idades, aos nossos antepassados. Ela é, a um tempo, a mais antiga e mais recente obra de arte, obra de arte majestosamente bela, porém sempre imperfeita.⁸⁰

⁸⁰ FLUSSER, 2004, p. 37.

PARTE II – A INTERPRETAÇÃO ENQUANTO ATRIBUIÇÃO DE VALORES AOS SÍMBOLOS

I BREVE ESCORÇO HISTÓRICO ACERCA DA TEORIA DA INTERPRETAÇÃO

Como dissemos no início, temos para nós que conhecer é interpretar, portanto, se somos capazes de conhecer a partir do momento em que emitimos proposições sobre os objetos conhecidos, a interpretação faz parte do nosso cotidiano, desde os tempos mais remotos.

Porém, entre interpretar e elaborar uma teoria da interpretação, apresenta-se uma distância abissal, isso porque uma coisa é o ser humano expressar o seu sentido acerca de algo, o que para nós já é uma forma de interpretação, e a outra coisa é se estudar o fenômeno da interpretação cientificamente, apresentando métodos interpretativos, problematizando a atividade hermenêutica em si.

O vocábulo *hermenêutica* deriva-se do deus Hermes, que é considerado na mitologia grega como o deus mensageiro e também deus do comércio. Observa-se que a sua função, em ambas as acepções, era a de permitir as interações.

Desde Roma e da Grécia antigas, muitas técnicas hermenêuticas foram “lançadas” como a melhor forma de se interpretar, porém tais apresentações eram desacompanhadas de estudos aprofundados, de reflexões mais sérias e de uma aspiração de universalidade. Eram meios interpretativos originários dos estudos lógicos ou retóricos, muito em voga na época, mas com eles não se podia dizer que nascia uma disciplina da exegese.

Com a Reforma Protestante, um conhecido filósofo e teólogo alemão chamado Schleiermacher volta toda a sua atenção para um fenômeno

que até então não havia despertado grandes interesses, qual seja a interpretação da palavra de Deus. Seus estudos foram inspirados em sua própria experiência enquanto cidadão da Prússia, onde se observava uma ostensiva diferença religiosa: de um lado os católicos, do outro os protestantes e, no meio, a bíblia, que ao seu ver trazia as mesmas palavras, mas dava origem a interpretações bem diversas. E, o pior, gerava guerras em seu nome, ou melhor, na busca pela imposição, cada um da sua interpretação, que, segundo as crenças de cada grupo, era a que revelava o verdadeiro espírito divino.

O que inquietava esse teólogo era a seguinte questão: Com que competência o católico pode dizer que a interpretação feita pelos protestantes é falsa e vice-versa? E, por trás dessa pergunta estava uma segunda: o que fazemos quando interpretamos? Existe um fundamento capaz de dar unidade a esse fenômeno?

As suas conclusões foram no sentido de que as palavras da bíblia continham o espírito de Deus, e aquele que fosse capaz de captar a inspiração divina interpretaria a vontade de Deus, em suas escrituras representadas, de forma verdadeira. Porém, essa graça não era dada a todos, daí porque nem todo aquele que se dizia fiel, seria um bom intérprete de Deus.

Inspirado por essas idéias, Savigny parte de suas reflexões em busca de um fundamento unificador para a interpretação, nascendo no início do século XIX a hermenêutica jurídica enquanto disciplina geral e filosófica. Para tanto, recolhia todas as técnicas interpretativas utilizadas pela Escolástica, como a interpretação gramatical, a lógica, entre outras, e tentava conferir-lhes unidade, transformando-as em métodos científicos. Savigny se apegava ao conceito de historicismo e defendia que o intérprete devia buscar o espírito do povo, já que para ele o Direito se manifestava conforme cada povo, consoante o modo de ser de cada um. Da mesma forma que o seu espírito também se alterava ao longo da história, o que ensejaria uma interpretação diferente.

Tal espírito serviria de princípio metódico fundamental e seria corporificado nas palavras das autoridades, mas não necessariamente no dizer daquelas oficiais, representantes do governo, mas, sim, dos legisladores, num primeiro momento, e, num segundo momento, o filósofo alemão sagrou como a melhor interpretação, aquela oriunda dos professores universitários, vez que, ao seu ver, eram os únicos que interpretavam as leis sem qualquer outro interesse, que não o de aprender.

A partir daí, nasce a Escola dos Professores e, com ela, ganha força a interpretação doutrinária, em constante atrito com a interpretação autêntica, proveniente das autoridades oficiais.

As já citadas técnicas hermenêuticas passaram a ser cânones da interpretação doutrinária, como o método gramatical, o lógico, o histórico, o sistemático; mais adiante, ganha relevo o método axiológico, que gera o valorativo-evolutivo, e assim por diante. Estes serviriam na busca da verdade real. E como passava a possuir cânones, a atividade exegética ganhava ares de cientificidade. Tais métodos eram testados e aprovados por grupos específicos, que se alternavam ao longo do tempo, ora um era tido como o que levaria ao sentido correto da lei, ora outro, e assim chegaram aos nossos dias, ainda bastante aplicados dentro do âmbito jurídico-hermenêutico, sem que se tenha chegado à tão buscada universalidade.

A historicidade sugerida por Savigny dentro da hermenêutica jurídica começa a perder força quando os estudiosos se deram conta da circularidade que envolve a atividade interpretativa. Percebeu-se que o intérprete interpreta uma interpretação (com o perdão da necessária redundância) e, por sua vez, aquele receptor de sua mensagem é também um intérprete, não havendo como sair desse círculo, desse movimento histórico, do qual todos fazem parte, portanto o seu limite é o próprio ser histórico do Direito.

Essa proliferação de métodos gerou uma angústia nos estudiosos da ciência interpretativa, o que os levaram a criar a Escola da Livre Interpretação do Direito, com a proposta de se libertar de todos esses cânones hermenêuticos que, ao seu entender, engessara tal atividade. Em troca, os mesmos defendiam a aplicação do bom-senso e do uso da razoabilidade na hora de interpretar.

A fluidez dos pilares sobre os quais aquela escola se sustentava gerou uma certa insegurança, e a hermenêutica, enquanto ciência, perdeu a sua força, à medida que não conseguia se impor, não conseguia implantar uma teoria substanciosa e consistente capaz de convencer e de dar fundamento à atividade exegética.

Esta sensação de insegurança fez nascer um movimento diametralmente oposto, como sempre *soi* acontecer historicamente, qual seja o positivismo jurídico. Ocorre que, a princípio, o que buscavam todos aqueles que se autodenominavam positivistas era o formalismo, sendo que muitos grupos ditos formalistas enveredaram por caminhos, ora convergentes, ora divergentes. Assim, várias foram as espécies de formalismos criadas, assim como muitas foram as acepções dadas à expressão *Positivismo Jurídico*.⁸¹

⁸¹ Muitas são as acepções do formalismo, uma não está necessariamente vinculada à outra, portanto assim se autodesignar não quer dizer que se adira a todas as teorias formalistas, senão vejamos:

- i) Os formalistas éticos entendem que só através da lei se pode chegar a fazer justiça, ocorre que eles não se adstringem à defesa da lei juridicamente positivada, podendo a lei divina ser tida como realizadora de tal valor;
- ii) O formalismo teórico dá ênfase à forma, à estrutura, isto é, enxerga o Direito como um sistema hierarquicamente formalizado e composto exclusivamente por normas, não importando os fatos e os valores envolvidos;
- iii) O formalismo científico tem uma identificação com o formalismo teórico, vez que defende a pureza do método de investigação, o que obriga o cientista a fazer um corte metodológico no seu objeto de estudo, neutralizando as influências externas. No caso do Direito, o formalista científico dirá que o que importa é a norma jurídica e não os valores que elas realizam, nem os fatos, enquanto tais, que serão juridicizados. Este assume o papel de sistematização das normas, tal qual faz a Dogmática Jurídica.
- iv) O formalismo ideológico toma como pressuposto a idéia de que a lei representa a vontade estatal, a qual por sua vez reflete a vontade do povo. Logo, o legislador é o

A figura que virou ícone do Positivismo jurídico foi Kelsen. Porém, utilizam-se do seu nome para defender as mais diversas acepções do positivismo ou do formalismo, como se ele se apoiasse em todas aquelas idéias resumidamente apresentadas retro, o que não é verdade.

Dizer que Kelsen era formalista não é igual a dizer que o mesmo era adepto a todas as correntes que assim se denominam. Muito pelo contrário, esse inigualável doutrinador deve sair do seu descanso eterno, cada vez que é apontado como defensor da interpretação literal ou do alcance da justiça através da lei, até porque a realização de valores através do Direito estava fora da sua alçada de interesse. Com isso, o máximo que podemos dizer é que Kelsen é científica e teoricamente formalista. Pelas mesmas razões, podemos dizer que ele era positivista no seu modo de estudar e de entender o Direito, mas nunca ideologicamente.

representante deste, razão pela qual as suas palavras não podem ser questionadas. Surge então o mito do juiz como *la bouche de la loi*, isto é, o intérprete jurídico não fazia mais que repetir a letra da lei, sem qualquer poder criativo. Este dogma se aproxima da interpretação literal ou gramatical do Direito.

O mesmo equívoco se vislumbra no que se refere ao positivismo jurídico. Muitas são os âmbitos de interesse daqueles que se dizem positivistas, mas as pessoas teimam em colocar todos que assim se entendam em um mesmo bloco. É possível que se adote o positivismo enquanto modo de se estudar o Direito, definindo como o seu objeto de pesquisa o Direito Positivado, e isso nada tem a ver com uma tomada de posição do conceito de Direito. É o que o Prof. Tércio Sampaio Ferraz Junior denomina de inegabilidade do ponto de partida. Alguém pode se autodenominar positivista enquanto modo de entender o Direito, o que significa enxergar este último como um conjunto de normas emanadas do Estado, qualificadas pela relação entre o ilícito e uma sanção. Não é equivocado, por fim, adotar o positivismo como modo de se valorar o Direito, o qual lhe confere um valor positivo, pela sua simples razão de existir, isto é, prega a sua obediência cega, independentemente de seu conteúdo. Aqueles que simpatizam com as duas primeiras teorias positivistas podem se dizer dogmáticos.

II A TEORIA DA INTERPRETAÇÃO NA ATUALIDADE

As idéias de Kelsen ressoam com enorme força até os dias atuais em todo o ambiente jurídico, não apenas no meio acadêmico, o que gera em muitos casos, grandes distorções e confusões, tornando-o, indubitavelmente, o jurista mais polêmico de todos os tempos, muitas vezes criticado, até pelo que não disse. Infelizmente, não poderemos nos estender nesses comentários acerca dos mitos e inverdades criadas em torno das idéias do Mestre de Viena, vez que isso nos desviaria, e muito, do nosso foco inicial.

Todavia, não podemos avançar no nosso raciocínio sem que antes façamos uma pequena digressão acerca das suas idéias sobre o fenômeno da interpretação, até porque com elas simpatizamos, ainda que parcialmente e sem fazer delas um referencial teórico nesse estudo.

Kelsen afirmava existir duas espécies de interpretação: A autêntica, que é aquela realizada pela autoridade competente no momento da aplicação do Direito, e a não-autêntica, que é aquela oriunda da atividade científica e das pessoas em geral.

Segundo ele, a única atividade criadora de Direito era a primeira, quando, por um ato de vontade, dentre as inúmeras possibilidades interpretativas de um dado dispositivo constitucional, o legislador produz um dispositivo legal de hierarquia inferior ou quando o juiz ou a autoridade administrativa, dentre os muitos sentidos possíveis para um texto legal, elege um para aplicar a um caso concreto.

Este insigne doutrinador vai dizer que a atividade exercida pelo cientista do Direito, que diante do texto legal estabelece as suas possíveis

significações, não é criação jurídica, mas, sim, pura determinação cognoscitiva do sentido das normas jurídicas.⁸²

Deve-se interpretar tal assertiva com parcimônia, sob pena de cometermos uma injustiça, concluindo que Kelsen enxergava em tal mister uma mera descoberta de um sentido pré-existente. Entendemos que a intenção do mestre era de simplesmente afirmar que a atividade científica não é normativa, isto é, não cria norma jurídica, ou em outras palavras, não é capaz de decidir qualquer caso concreto, mas não deixa de ser uma atividade construtora de sentido.

É importante ressaltar, outrossim, que o mestre de Viena não cria, como querem alguns mal-informados acerca da teoria kelseniana, em uma única interpretação correta. Mesmo aquela opção eleita pelo aplicador do Direito em um dado caso concreto não era considerada por ele como a verdadeira, mas, sim, refletia um mero ato de vontade jurídico-política. Vejamos as suas palavras:

A interpretação jurídico-científica tem de evitar, com o máximo cuidado, a ficção de que uma norma jurídica apenas permite, sempre e em todos os casos, uma só interpretação: a interpretação “correta”. Isto é uma ficção de que se serve a jurisprudência tradicional para consolidar o ideal da segurança jurídica. Em vista da plurissignificação da maioria das normas jurídicas, este ideal somente é realizável aproximadamente.⁸³

E, em outra passagem aduz:

A questão de saber qual é, dentre as possibilidades que se apresentam nos quadros do Direito a aplicar, a “correta”, não é sequer – segundo o próprio pressuposto de que se parte – uma questão de conhecimento dirigido ao Direito positivo, não é um problema da teoria do Direito, mas um problema de política do Direito. [...] Assim como da Constituição, através da interpretação, não podemos extrair as únicas

⁸² KELSEN, Hans. *Teoria pura do Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 2003, p. 395.

⁸³ *Ibid.*, p. 396.

leis corretas, tampouco podemos, a partir da lei, por interpretação, obter as únicas sentenças corretas.⁸⁴

Como todos sabem, na busca por uma teoria pura do Direito, Kelsen defende que só é possível se conhecer do Direito aquilo que ele se propõe como norma, isto é, a sua manifestação normativa. Este Vienense traça barreiras muito nítidas entre o mundo do ser e do dever-ser, barreiras essas intransponíveis, ao seu ver.

O objeto da Ciência do Direito, segundo ele, é a norma, e esta é captada através dos conceitos normativos criados pelos cientistas do Direito. Não se busca a normatividade, olhando para a realidade social; isso, ao seu ver, não é Direito, é Sociologia. Para Kelsen, pela Ciência do Direito não se alcança a realidade normada, isto é, não se atinge a pessoa que se sentiu obrigada a cumprir determinada norma. Em outras palavras, o objeto do Direito é a norma, não o normador, nem o normado.

Aquele cientista que, através de um, ou de todos os métodos hermenêuticos, ao mesmo tempo, chegar a uma interpretação da lei, pode até dizer que aquela é a verdadeira, mas não poderá dar a ela um sentido normativo, já que, segundo Kelsen, não lhe foi outorgado pelo Sistema Jurídico, competência para tanto. Até porque entendia ele que

Não há absolutamente qualquer método – capaz de ser classificado como de Direito positivo – segundo o qual, das várias significações verbais de uma norma, apenas uma possa ser destacada como “correta” – desde que, naturalmente, se trate de várias significações possíveis: possíveis no confronto de todas as outras normas da lei ou da ordem jurídica.⁸⁵

⁸⁴ KELSEN, 2003, p. 393.

⁸⁵ Ibid., p. 391.

Interpretando Kelsen, Eros Grau chega à conclusão de que não apenas o intérprete autêntico interpreta; qualquer um que o faça (interpretes não-autênticos) também produz normas.

Ousamos discordar deste ilustre Ministro, à medida que entendemos que o produto da interpretação são significações, mas não necessariamente normas. Somente os intérpretes autênticos estão autorizados a tal feito. Os cientistas, por exemplo, ao interpretar os textos legais, produzem proposições jurídicas e não normas.

Estamos com Kelsen, ao reconhecer a sempre presente indeterminação das normas jurídicas. É impossível ao legislador predeterminar todo o conteúdo das normas individuais e concretas. Sempre haverá uma margem de criação à autoridade inferior. Da mesma forma, entendemos também ser criativa a atividade do cientista do Direito, mesmo que de natureza cognoscitiva, já que para nós conhecer é criar e, por conseguinte, interpretar.

A partir das idéias kelsenianas, muitos foram os conceitos criados para qualificar o fenômeno da interpretação no Direito. Luis Alberto Warat deixa claro que a concepção acerca do tema dependerá do seu ângulo de visão, ou seja, se para o jurista o Direito é um sistema de signos, interpretar a lei poderia significar o ato de apropriar-se de uma certa informação sobre o significado lingüístico, ordinário ou técnico, atribuível à norma; se se tem uma postura dogmática, a atividade interpretativa consistiria na descoberta da vontade e do alcance das expressões legais mediante uma análise sistemática do direito positivo; se se tem em vista as práticas judiciais, interpretar a lei importa em utilizar sua informação para a produção de decisões.^{86 87}

⁸⁶ WARAT, Luis Alberto. *Mitos e Teorias na interpretação da lei*. Porto Alegre: Editora Síntese, 1979.

⁸⁷ Embora estejamos de acordo de que a postura do intérprete frente ao objeto interpretado, pode levar à classificação do fenômeno da interpretação de forma diversa, temos que discordar de uma das definições dada pelo ilustre doutrinador gaúcho, vez que revela uma

Daniel Mendonca confere duas acepções ao vocábulo *interpretação*, através das seguintes teorias: a cognoscitiva, para quem aquela atividade se trata de uma descrição do significado de uma expressão dada; e a não-cognoscitiva, que tem a interpretação como adscrição de certo significado a uma expressão determinada. E acrescenta, ao que parece, na esteira dos ensinamentos de Guastini:

De acuerdo con la primera, siempre existe una única interpretación para una expresión determinada: como interpretar es una actividad cognoscitiva,⁸⁸ un enunciado interpretativo es un enunciado proposicional, verdadero o falso. Conforme a la segunda, nunca existe una interpretación cierta para una expresión determinada: como interpretar no es una actividad cognoscitiva sino valorativa o decisoria, un enunciado interpretativo no es un enunciado proposicional, sino un enunciado estipulativo carente de valores de verdad.⁸⁹

visão por demais limitada de cada uma das formas de apreciação do Direito; por exemplo, deixa transparecer que todo dogmático apenas “descobre” a vontade e o alcance das expressões legais, como se existisse uma vontade pré-existente, quando pensamos que esta espécie de estudo pode se coadunar com a idéia de construtivismo lógico-semântico, desde que para isso tenha como limite o Direito Positivo.

⁸⁸ O autor usa a expressão *cognoscitivo* em sentido diverso da idéia por nós sustentada nesse trabalho. Ele entende que conhecer é descobrir algo pré-existente, quando, para nós, se trata de construir sentido. Mais adiante fica claro que o autor entende que o intérprete ora assume a conduta cognoscitiva, ora a adjudicativa de sentido, ou seja, nos casos fáceis em que os termos usados nos textos legais são precisos, o intérprete se utiliza dos significados ordinários, assumindo uma atitude cognoscitiva; já nos casos difíceis, aquele confere novos significados aos termos usados pelo legislador, adotando uma postura, no dizer do autor, não-cognoscitiva.

⁸⁹ GUASTINI, Riccardo. Production of Rules by Means of Rules. *Rechtstheorie*. Berlim: Duncker & Humblot, v. 17, n. 3, p. 295-309, 1986, p. 299-300 apud MENDONCA, Daniel. *Interpretación e aplicación del derecho*. Almería: Universidad de Almería, 1997, p. 30. “De acordo com a primeira, sempre existe uma única interpretação para uma expressão determinada: como interpretar é uma atividade cognoscitiva, um enunciado interpretativo é um enunciado proposicional, verdadeiro ou falso. Conforme a segunda, nunca existe uma interpretação certa para uma expressão determinada: como interpretar não é uma atividade cognoscitiva, senão valorativa ou decisória, um enunciado interpretativo não é um enunciado proposicional, senão um enunciado estipulativo carente de valores de verdade.” (tradução nossa).

Estamos, com as devidas ressalvas quanto à terminologia utilizada pelo Autor⁹⁰, com a segunda teoria. Ficando claro que a nossa posição de que interpretar é construir sentido a partir dos símbolos que se nos apresenta, seja a partir da realidade social, donde o legislador extrai o substrato para as suas normas gerais e abstratas; seja a partir destas últimas, que servem de fundamento para a criação das normas individuais e concretas; seja por fim, do Direito positivo, enquanto texto, que serve de “fonte”⁹¹ de criação para o cientista do Direito. Todas essas pessoas interpretam, criam Direito, lato senso, ainda que só os primeiros criem normas jurídicas.

O doutrinador Eros Roberto Grau, embora concorde com a idéia, por nós adotada, de que todos os operadores do Direito o interpretam, afirma que “apenas uma certa categoria deles realiza plenamente o processo de interpretação, até o seu ponto culminante, que se encontra no momento da definição da norma de decisão”⁹².

A passagem da obra acima citada deixa transparecer que, para este Ilustre estudioso, existem duas espécies de interpretação, uma plena e uma não-plena, sendo a primeira apenas realizável pelas autoridades competentes para expedir normas de decisão.

Coerente com o nosso entendimento acerca da atividade exegética, acima mencionada, não podemos concordar que tal mister só se realize plenamente quando tem como produto uma norma individual e concreta. Acreditamos que mesmo o legislador ordinário, que, para pôr no mundo uma norma geral e abstrata, constrói o sentido da norma constitucional, não realiza o processo interpretativo apenas parcialmente, mas, sim, exaure a sua função, vez

⁹⁰ A ressalva se justifica por crermos que mesmo a atividade de criação de sentido é cognoscitiva, diferentemente do que afirma o autor.

⁹¹ Nesse caso, utilizamos o vocábulo *fonte* como sinônimo de *suporte físico*.

⁹² GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 28.

que esta se integraliza com a valoração dos signos analisados e com a construção de sentido a partir daqueles. A imposição de uma decisão a partir de uma norma individual e concreta, dá conta de um outro fenômeno, que é o da aplicação, o qual, não podemos negar, está tão intimamente ligado à interpretação que não é tarefa fácil desvinculá-los.

Apesar das dificuldades, vislumbramos tais fenômenos de forma apartada. Mesmo no caso do intérprete autêntico, é perfeitamente possível, ainda que didaticamente, se diferenciar o momento em que ele interpreta a norma superior e o momento em que a aplica através da criação de uma norma individual e concreta. Não pensamos se tratar, nesses casos, de um processo unitário⁹³, mas, sim, de um contínuo. Tanto é assim que, como bem diz o juriconsulto acima citado, “a interpretação tem por objeto textos normativos, ao passo que a aplicação tem por objeto normas.”⁹⁴

Esta atividade criativa do intérprete revela com hialina clareza a natureza valorativa do Direito, enquanto objeto cultural. Isso porque, ao escolher um dentre os muitos sentidos possíveis para um dado texto, está elegendo um, em detrimento dos demais, ou seja, está valorando positivamente uma interpretação e negativamente as outras. Interpretar é, portanto, um ato de valoração.

Todavia, é importante que se diga, embora não tenhamos a intenção de adentrar nos problemas acerca dos limites da interpretação, que essa construção de sentido não é ilimitada e completamente arbitrária. Ainda que muito tênues, existem barreiras que controlam o caminhar do intérprete, impedindo que ele tome um rumo completamente diverso do que propõe o texto jurídico.

⁹³ Apesar de fazer a separação entre interpretação e aplicação, Eros Grau entende que, quando praticado pelo intérprete autêntico, estes fenômenos formam um processo unitário, com o que discordamos.

⁹⁴ GRAU, 2006, p. 92.

Melhores palavras não encontraríamos para expressar tal idéia, do que as usadas pelo mestre Alagoano Gabriel Ivo:

Mas, um aspecto é fundamental: a atividade constitutiva da norma não significa a desconstrução do texto. Embora haja uma ilimitação de toda e qualquer interpretação, ela não ocorre autonomamente, solta, ao acaso. A função do intérprete do direito é, contextualmente, procurar buscar o sentido do objeto ou da obra; o direito positivo. Tal atitude não significa uma redução à pretensa *intentio auctoris*. Não. Absolutamente. A intenção do legislador ou do autor é pré-textual. É momento metajurídico; político e psicológico. A *intentio operis*, o sentido contextual, funciona como uma fonte de significados que se põe entre o legislador e o intérprete, impondo uma restrição à liberdade da *intentio lectoris*. O intérprete constrói um sentido do texto; não o texto. A construção do texto é função legislativa. Sem o texto produzido pelo Poder Legislativo, o intérprete, autêntico ou não (Hans Kelsen), seria também, ele próprio, legislador, o que desembocaria em arbítrio e deformação do princípio constitucional da separação dos poderes.⁹⁵

No mesmo sentido, afirma Robles:

Ahora bien, el ordenamiento es el punto de partida de la interpretación, cuya a fase final es la generación del sistema y de las normas que lo compone. En el camino que va desde el ordenamiento al texto jurídico elaborado, que es el sistema, hay todo un trabajo de perfeccionamiento, armonización y acabado, que no puede ser calificado sino de ‘creativo’.^{96 97}

⁹⁵ IVO, 2006, p. XL.

⁹⁶ ROBLES, 1998b, p. 133.

⁹⁷ Não comungamos da distinção feita pelo autor de que o Ordenamento se refere ao Direito Positivo e o Sistema à Ciência do Direito. Intuitivamente, até concordamos com a idéia de que o vocábulo *ordenamento* é mais adequado para o conjunto de textos brutos legais, embora não vejamos problema em utilizar tais expressões como sinônimas. Mas, entendemos que existe o Sistema do Direito Positivo, formado pelas Normas jurídicas e o Sistema da Ciência do Direito composto por proposições jurídicas, que não têm função prescritiva, não se confundindo, portanto, com aquelas. Fica claro, assim, que também não concordamos, como defende o autor transcrito, que as normas são produzidas pelos cientistas do Direito. Ficamos com a idéia kelseniana de que somente as autoridades competentes produzem tais mandamentos. Mesmo assim, pensamos que tal discordância não impede que transcrevamos o excerto acima, já que o que pretendemos deixar claro é que o processo interpretativo está limitado pelo texto legal, ou pelo ordenamento jurídico.

E, esse vínculo ao texto se justifica, entre outras coisas, como nos lembra Eros Grau, pelo fato de que o intérprete autêntico produz juízos de legalidade e não de oportunidade, isto é, não há na função jurisdicional uma liberdade de decidir como bem entender, o julgador estará invariavelmente vinculado ao texto normativo, essa é a sua moldura.

É evidente, que os limites impostos ao intérprete não se restringem apenas ao texto em sentido estrito, mas, sim, ao contexto, ou ao texto em sentido amplo, o que inclui os fatos abstratos ou concretos para os quais a norma a ser criada se volta, os outros textos que mantêm uma constante conversação com aquele interpretado e também a própria experiência vivida pelo intérprete, a qual não se revela apenas como influência no ato interpretativo, mais que isso, impossibilita que ele dê um sentido que lhe seja completamente estranho, já que, por mais que tentemos evitar, ao elegermos uma das possíveis alternativas de interpretação, estamos explicitando as nossas ideologias, a nossa história.

Há quem pense ainda que o ato de interpretar pode se diferenciar conforme a clareza dos casos a serem analisados. Carrió afirma que nos casos claros o “intérprete” nada mais faz senão descobrir o significado de uma dada expressão ou proposição, seja aquele dado pela autoridade competente, seja aquele utilizado pela respectiva comunidade em contextos ou situações semelhantes à analisada. Somente nos casos obscuros, ou seja, que se localizem na zona de penumbra é que o intérprete deve adjudicar um sentido, que, segundo ele, não estava na regra, mas que deve estar fundado em *standards* valorativos, sociais, políticos, econômicos, etc.

O doutrinador acima mencionado entende que o vocábulo *interpretação* só deve ser utilizado para a solução dos casos de penumbra, haja vista que, nos casos fáceis, o que ocorre é a mera aplicação de regras gerais aos casos concretos; do contrário, estar-se-ia fazendo transparecer que há uma homogeneidade inexistente.

Chega a dizer que

Hablar en todos estos casos de la función creadora de los jueces o interpretes es, sin Duda, un abuso del lenguaje e una grave fuente de confusiones, tan grave como hablar de “mera aplicación” en los supuestos de genuina decisión de casos difíciles o dudosos.⁹⁸

A despeito do respeito que nutrimos pelo ilustre estudioso, não estamos consonante com a sua opinião. Ora, se é certo que não somos capazes de saber qual a vontade do legislador, nem da lei, mesmos nos casos fáceis, o que faz o intérprete, invariavelmente, é construir um sentido, evidentemente, que não de forma arbitrária, mas, sim, em consonância com o consenso existente dentro da comunidade jurídica acerca do sentido daquela proposição apreciada e com o texto/contexto a partir do qual o processo criativo é desencadeado.

Não cremos que as regras tenham um significado natural, capaz de ser igualmente captado por todo e qualquer indivíduo que se preste a analisá-la, como diz Carrió. Como já revelamos, aderimos à idéia de que há sempre algo de individual no ato de conhecer e, por conseguinte, no ato hermenêutico.

Assim, não pensamos ser um abuso de linguagem dizer que a atividade interpretativa será sempre de construção de sentido, por mais óbvio que pareça o texto analisado, nem mesmo entendemos que seja um equívoco, se denominar “interpretação”, tal atividade em ambos os casos.

Ficamos, nesse sentido, com Hart, para quem “todas as regras têm uma penumbra de incerteza em que o juiz tem de escolher entre alternativas.”⁹⁹ Aqui fica claro que esse processo de eleição de sentido se dá em todos os casos, e não apenas nos difíceis, embora anteriormente o mesmo autor tenha afirmado:

Nos casos mais importantes, há sempre uma escolha. O juiz tem de escolher entre sentidos alternativos a dar às palavras de uma lei ou

⁹⁸ CARRIÓ, 1990, p. 61.

⁹⁹ HART, Herbert. L. A. *O Conceito de Direito*. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 2001, p. 17.

entre interpretações conflitantes do que um precedente ‘significa’. É só a tradição de que os juízes ‘descobrem’ o direito e não o ‘fazem’ que esconde isto e apresenta as suas decisões como se fossem deduções feitas com toda facilidade de regras claras preexistentes, sem intromissão da escolha do juiz.¹⁰⁰

Em outra de suas obras, Hart já havia lançado mão de certa dose de ironia para se posicionar contra o óbvio equívoco defendido pela corrente positivista legalista acerca da natureza da função jurisdicional:

Las situaciones no nos aguardan netamente rotuladas y plegadas; su clasificación jurídica no está escrita en ellas para que los jueces simplemente la lean. Por el contrario, al aplicar las reglas jurídicas alguien debe asumir la responsabilidad de decidir que las palabras se refieren o no a cierto caso, con todas las consecuencias prácticas que esta decisión implica.¹⁰¹

Em outras palavras, o intérprete, mormente as autoridades competentes para decidir, dados os efeitos decorrentes das suas decisões, devem assumir as conseqüências da importante atividade de seleção de sentido, por eles realizada e terem consciência do peso de tal responsabilidade.

Portanto, como diz Eros Grau:

O trabalho jurídico de construção da norma aplicável a cada caso é trabalho artesanal. Cada solução jurídica, para cada caso, será sempre, renovadamente, uma nova solução. Por isso mesmo - e tal deve ser enfatizado - a interpretação do direito realiza-se não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o que bastaria ao intérprete ser alfabetizado.¹⁰²

Em tempo, faz-se imperioso ressaltar que pensamos ser equivocado dizer que essa atividade criativa do juiz assume uma dimensão legislativa, já que o intérprete não estabelece disposições legais, pelo contrário, tem estas últimas

¹⁰⁰ HART, 2001, p. 17.

¹⁰¹ HART, Herbert L. A. *Derecho y moral*. Contribuciones a su análisis. Trad. Genaro R. Carrió. Buenos Aires: Desalma, 1962, p. 1-64 apud CARRIÓ, 1990, p. 77.

¹⁰² GRAU, 2006, p. 36.

como limite ao seu exercício exegético. Tanto nos casos fáceis, como nos difíceis, o aplicador da lei está limitado, ainda que por amarras muito tênues, ao texto interpretado. Daí porque entendemos que a adjudicação de sentido só poderá se fundar em *standards* valorativos, sociais, políticos, econômicos, etc., como sugere Carrió, se estes houverem sido absorvidos pelo ordenamento jurídico, ou seja, se forem valores normatizados pelo Direito.

Porém, não podemos negar que a atividade hermenêutica tem a função de atualizar o Direito, haja vista que o conteúdo normativo tende a fazer com que uma lei, por mais antiga que seja, se adéqüe ao caso a que será aplicado.

III A INTERPRETAÇÃO JURÍDICA E OS SUBSISTEMAS QUE COMPÕEM O PROCESSO CONSTRUTIVO DE SENTIDO.

Quando dizemos que interpretar é atribuir valores aos símbolos, é porque o exercício hermenêutico envolve um processo de seleção dentre os muitos sentidos possíveis a serem dados a um texto, não só no momento em que se coteja o enunciado, em análise, com os demais dispositivos legais que compõem o sistema, para assim construir um sentido que se harmonize com o todo, mas também ao buscar a proposição normativa abstrata que alberga o fato concreto a ser juridicizado.

Da proposição hipotética condicional que descreve um fato de possível ocorrência e prescreve uma consequência, se e quando aquele se der, utilizando-se de um dos três funtores deônticos possíveis (permitido, proibido e obrigado), unidos por outro functor deôntico em sua forma neutra, que são as normas gerais e abstratas, o intérprete constrói as normas individuais e concretas.

A construção de normas, sejam gerais e abstratas, sejam individuais e concretas, revela um processo decisório, não no sentido comum de decisão judicial, mas, sim, de eleição de sentido. Ao assim fazer, o intérprete realça a natureza valorativa do seu ato. Daí porque afirma Gregório Robles: “El tema de la decisión nos lleva irremediabilmente al de los valores, que son precisamente las pautas desde las cuales se valora o se enjuicia e, por tanto, se elige, esto es, se decide.”¹⁰³

Porém, o nascimento de uma norma jurídica não se dá em um piscar de olhos. Existem fases que precisam ser observadas para que o intérprete autêntico alcance a sua função precípua. O professor Paulo de Barros de forma

¹⁰³ ROBLES, 1998b, p. 77.

magnânima, como lhe é peculiar, construiu com riqueza de detalhes esse *iter* construtivo dividindo-o em quatro etapas:

III.I Plano da Literalidade

Nesta fase tudo que o intérprete dispõe é de um emaranhado de palavras que, apesar de possuírem sentido em si, ainda não podem ser vistas enquanto integrantes de um enunciado. No âmbito jurídico, os enunciados são frases soltas com sentido e função prescritiva, mas que não formam uma unidade completa de significação deôntica. Nesse primeiro estágio, o intérprete deve encontrar as funções morfológicas e gramaticais de cada uma das palavras, para que juntas possam formar um enunciado.

Diante da grandeza do que vem pela frente, esta etapa parece ser de somenos importância, porém a boa organização sintática do texto é imprescindível, já que sem ela não há sentido, e sem isso não há enunciado, nem, muito menos, norma.

Sem falar que é nessa fase que se encontra a única oportunidade que tem o intérprete de ter contato com um suporte físico, algo objetivado, já que tudo o mais que compõe o percurso da interpretação faz parte da subjetividade. Até porque como diz o prof. Eurico Marcos Diniz de Santi: “estes são os veículos que manifestam graficamente a mensagem expedida pelo sujeito produtor do direito.”¹⁰⁴

¹⁰⁴ SANTI, Eurico Marcos D. de. *Decadência Prescrição no Direito Tributário*. 1. ed. São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 49.

III.II Plano da Significação dos Enunciados Prescritivos

Nesse momento, o intérprete ingressa no plano do conteúdo, atribuindo valores unitários aos signos dispostos no texto, organizando-os em enunciados e num segundo momento sistematizando-os em um conjunto finito de segmentos portadores de sentido.

Como bem lembra Gabriel Ivo: “No plano anterior havia apenas marcas gráficas em determinado suporte físico, oferecidas para que o intérprete construísse o sentido.”¹⁰⁵

O que passa a interessar nessa fase é o sentido construído a partir do enunciado, portanto as proposições. De um enunciado é possível se construir mais de uma proposição, assim como dois enunciados podem gerar um só sentido.

Diante de textos jurídico-prescritivos, o intérprete deve analisá-los com olhos jurídicos, isto é, buscando o significado legal daqueles termos, já que, no mais das vezes, vocábulos utilizados na linguagem ordinária ganham novo sentido no ambiente normativo, e é este que deve ser considerado, sem se olvidar, outrossim, que se tratam de sentenças voltadas à conformação das condutas intersubjetivas, ainda que, nesse momento, não se encontrem formatadas pela estrutura lógica exigida pelo sistema.

Assim, até então, tais sentenças não passam de orações prescritivas, que não revelam qualquer normatividade, vez que ainda não estão estruturadas adequadamente.

¹⁰⁵ IVO, 2006, p. XXXVII.

III.III Plano da Articulação das Significações Normativas

No momento em que o intérprete começa a enxergar aquelas frases, como possíveis critérios componentes de uma norma jurídica, aquele acaba de adentrar no terceiro momento de construção de sentido. Ou seja, passa a ver na sentença *alíquota de 17%*, por exemplo, como o critério quantitativo que terá lugar na porção conseqüente da norma jurídica tributária.

E, assim, o operador do Direito passa a organizá-los a partir de um esquema formal-implicacional, de modo que aqueles possam revelar um juízo hipotético-condicional (deve ser que, dado o fato f, deve se instalar a relação jurídica entre os sujeitos S' e S''), vez, que fora desse formato, não há norma jurídica em sentido estrito. Alcançando, com isso, a terceira etapa do seu caminho.

No caso de uma lei que estabeleça um tributo, há de ordenar o enunciado que determine o sujeito ativo; outro que traga o sujeito passivo; um terceiro que fale qual a alíquota; outro da base de cálculo; entre outros critérios que somente juntos dão condições ao intérprete de produzir uma regra-matriz do tributo, posicionando os critérios pessoal, espacial e temporal na porção antecedente da estrutura mínima e irreduzível (a despeito do necessário pleonasma) de significação deôntica e os critérios pessoal e quantitativo na sua porção conseqüente.

Faz-se mister ressaltar que, em respeito ao princípio da estrita legalidade que rege o Direito Tributário, todos os critérios que compõem a regra-matriz de incidência tributária devem estar presentes na lei que institui o tributo, não se admitindo que estes sejam extraídos de diplomas de hierarquia inferior.

III.IV Plano da Sistematização das Normas Jurídicas

Formada a norma jurídica, o aplicador há de ser capaz de encontrar a posição desta dentro do Sistema Jurídico do qual a mesma faz parte. É como se ele reconstruísse o sistema a partir daquela norma, de modo que, através dos vínculos de coordenação e subordinação, seja capaz de expor o exato lugar que aquela norma, que acabou de ser criada, ocupa dentro da teia de normas que lhe são superiores e inferiores.

Nessa fase, o intérprete deve ser capaz de apresentar o contexto em que aquela norma está inserida, comprovando que não há texto sem contexto. É nesse sentido que leciona o prof. Paulo de Barros:

Já no que se refere especificamente às articulações de coordenação e de subordinação do plano S4, presumidas na constituição semântica do texto legislado, elas apresentarão o contexto em que se insere a mesma mensagem normativa, entendido como todo o campo lógico-sistêmico do direito que permite esta construção de sentido do texto. A interpretação só se completa quando faz surgir o sentido, inserido na profundidade do contexto e sempre impulsionada pelas fórmulas literais do direito documentalmente objetivado.¹⁰⁶

Há que se considerar a ressalva feita por Gabriel Ivo: “Embora o plano S4 esteja situado no mesmo código, convivendo na mesma seqüência contextual de S3, cumpre função metalingüística.”¹⁰⁷ Isto é, dentro de um mesmo discurso, o plano S4 fala do plano S3 sob outra ótica, enxergando as normas como parte integrante de algo maior que é o ordenamento jurídico, não mais como juízos implicacionais em si.

¹⁰⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 18. ed. rev. amp. São Paulo: Editora Saraiva, 2007a, p. 129.

¹⁰⁷ IVO, 2006, p. XXXIX.

III.V A movimentação do intérprete pelos quatro planos lingüísticos

Embora pareça fácil o “passeio” do intérprete por cada um dos planos integrantes do *iter* de construção de sentido. Na prática, tal empresa não revela essa simplicidade franciscana. Primeiro, porque estes planos não se apresentam de forma estanque, eles se intercomunicam e se entrecruzam ao longo de todo o percurso. Segundo, porque, para a construção da norma, na maioria das vezes, o intérprete não encontra em um só texto legal todos os enunciados capazes de forma a sua estrutura hipotético-implicacional, o que o obriga a recorrer a outros textos, nem sempre de fácil acesso e compreensão. E, por fim, porque, dada à indeterminação inerente à própria linguagem, os critérios formadores da norma jurídica não se expõem com hialina clareza, exigindo do aplicador, grande esforço constitutivo.

Interessante notar que no primeiro plano o texto se apresenta de modo uniforme para todo e qualquer sujeito que a ele se atenha, vez que os vocábulos devem ser examinados eminentemente em sua estrutura morfológico-sintática. O mesmo não se pode dizer dos demais subsistemas, já que neles está presente um detalhe que faz toda a diferença, a subjetividade, o que faz com que nenhum texto seja interpretado de forma idêntica. Mesmo nos textos jurídicos, em que a imparcialidade deve prevalecer, ninguém consegue ser completamente neutro diante de um objeto cultural como é a linguagem, a qual por si tem sua carga axiológica.

Como já dissemos em outra oportunidade, este transcurso de construção de sentido não deixa o intérprete completamente livre. Este encontra limites, no próprio texto, em sentido estrito e amplo¹⁰⁸, no ordenamento jurídico do qual faz parte e, por fim, no horizonte cultural dentro do qual ele está sendo interpretado, vez que fora deste não se pode falar em compreensão.

¹⁰⁸ Temos por texto, em sentido estrito, o conjunto finito de enunciados que está sendo analisado e o texto, em sentido amplo, consiste no próprio contexto em que aquele está inserido, nos mais diversos textos, escritos ou não, com que o primeiro se encontra em constante conversação.

IV ALGUNS DOS PERCALÇOS PRESENTES AO LONGO DO PERCURSO DA CONSTRUÇÃO DE SENTIDO

IV.I O complexo processo de construção de sentido dentro do Ordenamento Jurídico

Já falamos, na primeira parte do trabalho, que os textos se comunicam entre si e que tudo que faz parte da nossa experiência está explícito ou implícito nas nossas falas e textos. Também deixamos claro o nosso posicionamento acerca da relação entre a linguagem e realidade, à medida que rechaçamos as teorias realista e idealista e adotamos a construtivista, para a qual a linguagem é auto-referente. Ou seja, um signo sempre representará outro signo, sem nunca conseguir tocar a realidade.

São concepções desse jaez que fazem com que Derrida afirme:

nunca hubo una “primera vez” en que el hecho se presentó “en persona” para ser interpretado; en el origen había ya una interpretación que interpretaba otra interpretación. La supuesta “primera vez” era, aunque no lo supiéramos, una “segunda vez”.¹⁰⁹

Portanto, a interpretação de um texto traz consigo o *a priori* cultural do intérprete, assim como o próprio texto interpretado “representa” interpretações passadas e isso faz com que o ato interpretativo se torne algo por demais complexo, à medida que é impossível o seu distanciamento de todas essas nuances.

Nesse mesmo sentido declara Foucault:

¹⁰⁹ Apud SCAVINO, 1999, p. 36. “Nunca houve uma ‘primeira vez’ em que o fato se apresentou ‘em pessoa’ para ser interpretado; na origem já havia uma interpretação que interpretava outra interpretação. A suposta primeira vez era, ainda que não soubéssemos, uma ‘segunda vez’.” (tradução nossa).

Si la interpretación nunca puede acabarse es sencillamente porque no hay nada que interpretar. No hay ningún primero absoluto que interpretar, pues en el fondo todo es ya interpretación, cada signo es en si mismo no la cosa que se ofrece a la interpretación sino la interpretación de otros signos.¹¹⁰

Com isso, queremos dizer que as palavras quase nada significam fora de um contexto, é este que lhe confere valor. Ao mesmo tempo, é a contextualidade aliada à variedade de sentidos possíveis para cada palavra, que lhe impõe um valor singular, desvinculando o presente sentido, de todo e qualquer outro anteriormente dado, ainda que este se mantenha na memória de quem a proferiu com nova roupagem. Quando dizemos que as palavras “quase” nada significam fora de uma dada ambiência é porque algum núcleo significativo nela se mantém de forma estável e mais ou menos constante (semas).

Vivemos, pois, num mundo dialógico, enquanto lingüístico. O texto que produzimos e do qual somos produto é fruto do nosso constante diálogo com outros interlocutores e com outros textos.

No âmbito do Direito, as interpretações ganha imbricações ainda maiores porque para a realização do seu mister, que é a pacificação dos conflitos, ou manutenção das expectativas normativas, aquele precisa ser compreendido pelo maior número de pessoas possível e para isso toma emprestado os termos da linguagem ordinária. Ao mesmo tempo em que isso o aproxima do seu alvo de ação, a textura aberta da linguagem comum, gera problemas de incompreensão ou, em outras palavras, de interpretação. Portanto, a hermenêutica se vê entre a realização da função maior do Direito e a minimização dos problemas de apreensão do conteúdo dos dispositivos legais.

¹¹⁰ Apud SCAVINO, 1999, p. 37, 38. “Se a interpretação nunca pode se acabar é simplesmente porque não há nada que interpretar. Não há nenhum primeiro absoluto que interpretar, pois no fundo tudo é já interpretação, cada signo é em si mesmo não a coisa que se oferece à interpretação, senão a interpretação de outros signos.” (tradução nossa).

É por buscar um meio-termo que o Direito Positivo faz uso de uma linguagem técnica, a qual, por ser artificial, goza de um maior rigor expositivo. Certos termos só têm sentido dentro de um contexto jurídico, tais como usucapião, herdeiro, doação, etc.

Porém, esse esforço dos juristas sempre estará aquém da dinamicidade humana, a complexidade das situações de fato, sempre estará alguns passos à frente da linguagem jurídica. Por isso mesmo que, inclusive as expressões jurídicas, aparentemente, mais precisas, se defrontarão com casos em que não se sabe se aquelas são aplicáveis a estes ou não, tal qual ocorre com a linguagem natural. A zona de penumbra também ‘assombra’ o ambiente jurídico.

IV.II A vagueza e a ambigüidade inerentes à linguagem

Como já dissemos retro, a língua é um sistema de signos voluntariamente produzidos e convencionalmente aceitos, mediante o qual o homem se comunica com seus semelhantes, expressando suas idéias, sentimentos e desejos.¹¹¹ São justamente os fatos de a linguagem ser produzida a partir da vontade humana e de ser compartilhada em razão de uma convenção entre os homens, que, ao nosso entender, geram os “problemas” que nela encontramos.

Como se não bastasse, é fácil constatar, pela nossa própria experiência, que a língua é estruturalmente aberta. Cada vocábulo pode absorver inúmeras significações, a depender do contexto lingüístico ou da situação humana em que é utilizada. Sem falar que uma só palavra tem diversos critérios de aplicação, que estão conectados, fácil ou dificilmente perceptíveis. Casos há

¹¹¹ GARCIA, 1997, p. 158.

em que somos capazes de apontar um sentido central para uma dada expressão e outras extensões metafóricas.

Como se não bastasse, a linguagem ordinária, em contínua construção, leva ao hábito de usarmos uma palavra para objetos absolutamente distintos, sem que consigamos encontrar qualquer conexão entre suas propriedades. Um célebre exemplo é o utilizado por Wittgenstein, ao demonstrar que a palavra jogo pode ser utilizada para o futebol, o *rugby*, os jogos de palavras, a loteria, as brincadeiras de rodas infantis, etc., mas não pode ser utilizado para outras atividades esportivas como o boxe.

Na maioria das vezes, o simples contexto, ou uma explicação mais acurada, são capazes de extirpar os mal-entendidos e fazer prosseguir a conversação, mas casos há em que não se pode seguir adiante. Todos esses problemas, solucionáveis ou não, são ocasionados pelo fenômeno da ambigüidade.

Almeida Torres define ambigüidade como: “disposição viciosa de palavras, que apresenta dualidade de sentido.”¹¹²

De forma mais abrangente, Luiz Alberto Warat diz que uma palavra é ambígua:

Primeiro quando a palavra expressa mais de um significado ou possui um campo referencial múltiplo. Depois se através de seu grafismo ou significante, pode-se fazer referencia a uma família de significados relacionados metaforicamente. Afinal, quando o termo possui um uso vulgar e outro científico.¹¹³

Ocorre que, às vezes, nos deparamos com certas situações em que não nos faltam informações acerca daquele objeto, mas temos dúvidas acerca do

¹¹² TORRES, Almeida A. *Moderna Gramática expositiva da língua portuguesa*. Rio de Janeiro: Editora Fundo de Cultura S/A, 1959 apud PENTEADO, 2001, p. 151.

¹¹³ WARAT, 1979, p. 99.

seu campo de aplicação, isto é, se naquele momento é adequado o uso daquela palavra ou não. Melhor dizendo, não se consegue vislumbrar claramente os limites do uso daquela expressão.

A vagueza consiste, portanto, na falta de precisão de significado de uma palavra, fazendo com que a sua aplicação seja duvidosa em alguns casos. Tal qual a ambigüidade, essa também é uma característica inerente à linguagem, todas as palavras são vagas em alguma medida.

Ricardo Guibourg faz uso de uma analogia, também citada por Genaro Carrió, em sua *Notas sobre el derecho y el language*, bastante esclarecedora, no que pertine à vagueza:

El significado de las palabras, pues suele presentarse – según una clásica comparación – con una luz proyectada sobre una superficie. Habrá una parte claramente iluminada en el centro, y en torno seguirá reinando la oscuridad. Pero entre claridad y oscuridad habrá un cono de penumbra, en cuyo ámbito el objeto iluminado será visible, aunque no con la misma facilidad. Del mismo modo, y para cada palabra, existe un conjunto central de casos en los que el nombre resulta aplicable: encajan sin dificultad en los criterios usuales, y estamos habituados a aplicar el vocablo a tales situaciones. Habrá un número infinito de casos (el entorno) a los que no aplicaríamos la palabra en modo alguno. Pero existe también un cono de vaguedad, donde nuestros criterios resultan insuficientes y los casos no pueden resolverse sin criterios adicionales más precisos.¹¹⁴

Genaro Carrió nos faz um alerta:

¹¹⁴ GUIBOURG, Ricardo A. et al. *Introducción al conocimiento científico*. Buenos Aires: Editora Universitaria de Buenos Aires, 1985, p.49. “O significado das palavras, costuma se apresentar, segundo uma clássica comparação, com uma luz projetada sobre uma superfície. Haverá uma parte claramente iluminada no centro e em torno seguirá reinando a obscuridade. Mas, entre a claridade e obscuridade, haverá um cone de penumbra, em cujo âmbito o objeto iluminado será visível, não com a mesma facilidade. Do mesmo modo, e para cada palavra, existe um conjunto central de casos nos quais o nome resulta aplicável: encaixam sem dificuldade nos critérios usuais, e estamos habituados a aplicar o vocábulo a tais situações. Haverá um número infinito de casos (o entorno) aos quais não aplicamos a palavra de modo algum. Mas, existe também um cone de vaguidade, onde os nossos critérios resultam insuficientes e os casos não podem se resolver sem critérios adicionais mais precisos.” (tradução nossa).

No todas las palabras vagas lo son de la misma manera. Hay veces en que las vacilaciones que suscita la aplicación de un rótulo general a un hecho o fenómeno concreto se originan en que los casos típicos están constituidos por un conjunto de características o propiedades que allí aparecen estructuradas o combinadas en una forma especial, y no resulta claro se el criterio implícito en el uso del término considera a todas ellas, o solo a algunas, condición necesaria y suficiente para su “correcta” aplicación. El problema irrumpe con la aparición de los casos marginales o atípicos, en los que faltan algunas propiedades, por lo común concomitantes, o está presente una adicional, de carácter insólito.¹¹⁵

Ou seja, existem vocábulos que nos parecem claros em situações extremadas, gerando-nos dúvidas apenas em algumas hipóteses em que suas propriedades não surgem tão nítidas, como a palavra *edifício*, v.g., o Tomie Ohtake, certamente o é, mas e um iglu? E uma pirâmide do Egito? O seu uso por si não é capaz de apresentar quais as condições necessárias e suficientes que um elemento deve ter para integrar à sua classe.

Há quem acredite¹¹⁶ que as indeterminações da linguagem podem ser dissipadas a partir da transformação do sentido vulgar das palavras em sentido técnico, a partir de cinco fenômenos observáveis no Direito, que são: operatividade, as palavras utilizadas pela lei têm sentido preciso e dispositivo; definição, o princípio da não contradição faz com que as impurezas das palavras ordinárias sejam extirpadas; quantificação, a lei estabelece limites precisos para o uso das palavras que emprega; tipificação, a lei regula as condutas através de

¹¹⁵ CARRIÓ, 1990, p. 32. “Nem todas as palavras vagas o são da mesma maneira. Há vezes em que as dúvidas que suscita a aplicação de um rótulo geral a um fato ou fenômeno concreto se originam porque os casos típicos estão constituídos por um conjunto de características ou propriedades que ali aparecem estruturadas ou combinadas em uma forma especial e não resulta claro se o critério implícito no uso do termo considera a todas elas, ou só algumas, condição necessária e suficiente para sua ‘correta’ aplicação. O problema surge com a aparição dos casos marginais ou atípicos, nos quais faltam algumas propriedades, comumente concomitantes, ou está presente uma adicional de caráter insólito.” (tradução nossa).

¹¹⁶ Soler apresenta tais idéias ao criticar Carrió. (SOLER, Sebastian. *La interpretación de la ley*. Barcelona: Ediciones Ariel, 1962.)

tipos precisos, sem deixar dúvidas acerca do seu emprego; constituição, a lei constitui a sua realidade através de conceitos antes inexistentes.

Basta uma mirada rápida para nossa própria experiência jurídica, para vermos que as coisas não se comportam tal como prevista acima. Este se trata de um esquema ideal, que muitas das vezes não confere ao intérprete a precisão de que ele necessita. Mesmos os tipos legais trazem dúvidas no momento do seu emprego a um caso concreto. Portanto, não há processo ou fenômeno jurídico capaz de clarear as zonas de penumbra inerente à linguagem ordinária.

O dialogismo, do qual falamos na primeira fase desta investigação, é um dos causadores dessa polifonia, já que aquele consiste em muitas vozes, e estas dizem respeito, no dizer de Bakhtin, àqueles textos em que a polifonia se deixa ver e que se contrapõe aos textos monofônicos, onde o diálogo não se mostra, ainda que não se possa dizer que lá não estejam presentes, já que ele é condição da linguagem humana.

É nesse sentido que Solange Jobim e Souza se posiciona:

Dialogismo e polifonia constituem as características, essenciais e necessárias, a partir das quais o mundo pode ser compreendido e interpretado de muitas e diferentes maneiras, tendo em vista seu estado de permanente mutação e inacabamento¹¹⁷.

Muitos foram os estudiosos ao longo da história, que empenharam seus esforços em conferir univocidade à linguagem, que o digam os positivistas legalistas. Porém, o completo êxito dessa empreitada é, sabemos desde já, inalcançável, vez que a vagueza e ambigüidade são inerentes à própria palavra, não havendo como extirpá-las plenamente.

Não estamos sós nesse sentir; Carrió afirma contundentemente:

¹¹⁷ SOUZA, 2005, p. 325.

Es verdad que de hecho usamos muchas palabras sin que se susciten oportunidades de duda; tales palabras no son actualmente vagas. Pero también es verdad que todas las palabras que usamos para hablar del mundo que nos rodea, y de nosotros mismo, son, al menos, potencialmente vagas. Sus condiciones de aplicación no están determinadas en todas las direcciones posibles; siempre podemos imaginar casos, supuestos o circunstancias frente a los cuales el uso no dicta la aplicación ni la no aplicación del término.¹¹⁸

Charles Bally nos adverte que a busca pela unidade significativa de cada palavra pode trazer prejuízos à comunicação, à medida que o rigor e a sofisticação podem ser tantas que a mesma tornar-se-á ininteligível para o povo, ocasionando um uso degradante e confuso dos vocábulos.¹¹⁹

Sem falar que, se partirmos para uma postura extremada, tais dificuldades podem levar ao niilismo lingüístico e este a uma obstaculização da compreensão dos significados.

Assim, somos obrigadas a concluir que debalde foi a busca incessante de Savigny por um método capaz de conferir universalidade e unidade à interpretação. Hoje sabemos que, em tendo como matéria-prima as palavras, a atividade hermenêutica há de ser sempre inconstante. É bem verdade que podemos tentar minimizar essa insegurança, fazendo com que o intérprete transite em uma certa zona de precisão, mas extirpá-la, jamais.¹²⁰

¹¹⁸ CARRIÓ, 1990, p. 34. “É verdade que de fato usamos muitas palavras sem que se suscitem oportunidades de dúvida; tais palavras não são atualmente vagas. Mas também é verdade que todas as palavras que usamos para falar do mundo que nos rodeia, e de nós mesmos, são, ao menos, potencialmente vagas. Suas condições de aplicação não estão determinadas em todas as direções possíveis; sempre podemos imaginar casos, supostos ou circunstâncias frente aos quais o uso não dita a aplicação nem a não aplicação do termo.” (tradução nossa).

¹¹⁹ BALLY, Charles. *El lenguaje e la vida*. Buenos Aires: Editorial Losada, 1957 apud PENTEADO, 2001, p. 39.

¹²⁰ Em se adotando uma postura analítico-hermenêutica e cientes de que, ao apreciar um texto normativo, podem-se analisá-los nos três âmbitos semióticos (sintático, semântico e pragmático), pensamos que o melhor método interpretativo é o sistemático, mas ainda assim este não seria capaz de aplacar plenamente o indeterminismo que circunda perenemente o fenômeno de contrução de sentido.

É ilusório pensar que existem regras e critérios para o uso de todas as palavras. Como diz Carrió,¹²¹ é um equívoco crer que todas as propriedades que não forem apontadas para definir uma palavra não são relevantes. Só se pode dizer que uma delas não é importante se ela houver sido cogitada e descartada. Como é humanamente impossível se realizar tal tarefa a cada vez que nos deparamos com uma situação de construção de sentido, sempre existirão características pertencentes a uma classe de palavras que não puderam ser trazidas à baila e que, por isso, não se sabe se são relevantes ou não, deixando constantemente em aberto um possível uso.

Há que se asseverar, ainda, que a própria criação de regras que visassem sanar a indeterminação da linguagem também requereriam nova construção de sentido ou até se poderia alocá-las dentro da zona de penumbra.

IV.III É possível interpretar apesar dos problemas de indeterminação?

Vimos que muitas das dificuldades encontradas ao longo do percurso gerador de sentido são inafastáveis, portanto temos apenas duas soluções: ou aprendemos a conviver com elas ou abandonamos a nossa vontade de conhecer e de interpretar o mundo.

Os cânones exegéticos foram surgindo ao longo dos anos, pensamos nós, no intuito de conferir maior rigor ao processo interpretativo, extirpando as incertezas e levando a um único sentido possível. No mais das vezes, porém, sabemos que tal empreitada é inútil e sempre será inexitosa, em face das características inerentes à própria linguagem.

Por tais razões, é que concordamos com Hart:

¹²¹ CARRIÓ, 1990, p. 35.

Os cânones de ‘interpretação’ não podem eliminar estas incertezas, embora possam diminuí-las; porque estes cânones são eles próprios regras gerais sobre o uso da linguagem e utilizam termos que eles próprios exigem interpretação. [...] Os casos simples, em que os termos gerais parecem não necessitar de interpretação e em que o reconhecimento dos casos de aplicação parecem não ser problemático ou ser ‘automático’ são apenas os casos familiares que estão constantemente a surgir em contextos similares, em que há acordo geral nas decisões quanto à aplicabilidade dos termos classificatórios.¹²²

Até porque como nos lembra Eros Grau: “a clareza de uma lei não é uma premissa, mas o resultado da interpretação, na medida em que apenas se pode afirmar que a lei é clara, após ter sido ela interpretada.”¹²³

Sem falar que, consoante afirma Friedrich Muller,

Uma norma não é (apenas) carente de interpretação porque e à medida em que ela é ‘unívoca’, ‘evidente’, porque e à medida que ela é ‘destituída de clareza’- mas sobretudo porque ela deve ser aplicada a um caso (real ou fictício). Uma norma no sentido da metódica tradicional (isto é: o teor liberal de uma norma) pode parecer ‘clara’ ou mesmo ‘unívoca’ no papel, já o próximo caso prático ao qual ela deve ser aplicada pode fazer que ela se afigure extremamente ‘destituída de clareza’.¹²⁴

Os formalistas ideológicos também tentaram se afastar das incertezas inerentes à interpretação, propondo a fixação de um só sentido às regras, de modo que seus termos tivessem um mesmo significado para todos os casos em que fossem aplicados.

Porém, seguir esse caminho levaria a um processo de sobre ou subinclusão, no dizer de Frederick Schauer¹²⁵, isto é, sentiríamos-nos obrigados a incluir no âmbito de aplicação das regras, casos que desejaríamos ver regidos

¹²² HART, 2001, p. 139.

¹²³ GRAU, 2006, p. 74.

¹²⁴ MULLER, Friedrich. *Métodos de Trabalho do Direito Constitucional*. 2. ed. Trad. Peter Naumann. São Paulo: Max Limonard, 2000, p. 61-62 apud GRAU, 2006, p. 77.

¹²⁵ SCHAUER, Frederick. *Las Reglas em Juego*. Barcelona: Marcial Pons, 2004, passim.

por outras regras, assim como excluiríamos hipóteses que ocasionalmente bem se aplicariam ao ali previsto.

Com isso, não descambamos para um cepticismo jurídico, segundo o qual os juízes não se vinculam às regras e estas não têm qualquer peso no momento da aplicação. O que propomos é um ponto de equilíbrio entre essas correntes extremadas, que se corrigem mutuamente, e esse não pode deixar de passar pelo reconhecimento da existência de zonas de penumbra e que, mesmos nos casos aparentemente simples, há sim a presença da função criativa do intérprete, na construção de um dos sentidos possíveis para a regra.

A esse respeito já se manifestara Russell:

La indeterminación marginal del orden jurídico es algo con lo que tenemos que contar; no puede ser eliminada con esperanzas ilusorias, por muy dignos que sean los motivos que las inspiran. La certidumbre absoluta en estas cuestiones es algo que falta, como tantas otras cosas, en el limitado equipaje de los hombres.¹²⁶

Assim como diz Penteado, “A univocidade, sonho de lingüistas, embora seja uma realidade na Matemática, deve continuar um sonho. O mais provável é que as palavras continuem a ter inúmeros significados.”¹²⁷

Como diz Hart, “a incerteza na linha de fronteira é o preço que deve ser pago pelo uso de termos classificatórios gerais em qualquer forma de comunicação que respeite a questões de facto.”¹²⁸

¹²⁶ RUSSELL, Bertrand. Vaguedad. *Antología Semántica*. Compil. Mario Bunge. Buenos Aires: Nueva Vision, 1960, p. 14-24 [Orig. Vagueness. *The Australasian Journal of Psychology and Philisophy*, t. 1, 1923] apud CARRIÓ, 1990, p. 68. “A indeterminação marginal do ordenamento juridico é algo que temos que contar, não pode ser eliminada com esperanças ilusórias, por mais dignos que sejam os motivos que as inspiram. A certeza absoluta nessas questões é algo que falta, como tantas outras coisas, na limitada bagagem dos homens.”

¹²⁷ PENTEADO, 2001, p .134.

¹²⁸ HART, 2001, p. 141.

Se chegamos até aqui, e a cada dia interpretamos mais e mais o mundo que nos circunda, é porque as indeterminações da linguagem não passam de obstáculos que devem ser ultrapassados conforme exijam os casos concretos. Devemos ter a consciência de que todo esforço pela máxima pureza lingüística é inútil. Nunca alcançaremos o verdadeiro e único sentido das palavras.

Com isso, não queremos dizer que a atividade exegética é arbitrária. Além das balizas já mencionadas, pensamos que os capítulos seguintes é que podem apresentar verdadeiros limites ao processo de construção das normas jurídicas.

V A CONVERSAÇÃO ENTRE LÍNGUAS DISTINTAS A PARTIR DE VILÉM FLUSSER

V.I Ciências são línguas

Flusser nunca negou sua paixão pelas línguas¹²⁹, nem jamais teve pudor em exhibir o modo como transitava com facilidade por pelo menos cinco idiomas (português, alemão, inglês, tcheco e francês). Daí porque os exemplos e exercícios presentes em suas obras sempre trazem uma ou mais traduções, na tentativa de revelar que a realidade é criada pela linguagem e que os mundos são diferentes, a partir da língua em que ele é construído.

Tais pensamentos coincidem com a filosofia por nós adotada neste trabalho, sendo essa a razão maior pela qual optamos por trazer as idéias deste brilhante filósofo, ainda pouco conhecido no Brasil, para dar embasamento aos argumentos aqui defendidos.

Este escritor tcheco, que escolheu o português como o idioma do coração¹³⁰, afirmava que o universo, o conhecimento, a verdade e realidade são aspectos lingüísticos e que as coisas que são por nós percebidas através dos sentidos, o que costumamos chamar de realidade, são dados brutos, que só se tornam reais quando articulados por uma língua. Assim, preferia dizer:

¹²⁹ “Os contornos do meu futuro pensamento começavam a delinear-se; o problema central viria a ser a língua. Em primeiro lugar, obviamente, porque amo a língua. Amo sua beleza, sua riqueza, seu mistério e seu encanto. Só sou verdadeiramente quando falo, escrevo, leio ou quando ela sussurra dentro de mim, querendo articular-se. Mas, também porque ela é forma simbólica, morada do ser que vela e revela, vereda pela qual me ligo aos outros, campo da imortalidade aere perennis, matéria e instrumento da arte. Ela é meu compromisso, através dela concebo minha realidade e por ela deslizo rumo ao seu horizonte e fundamento, o silêncio do indizível. Ela é minha forma de religiosidade. É quiçá, também a forma pela qual me perco” Transcrição feita por Gustavo Bernardo e, presente, segundo ele, em vários dos artigos de Vilém Flusser. (FLUSSER, 2004, p. 12.)

¹³⁰ Flusser foi casado com uma brasileira, com quem teve filhos e com os quais conversavam em português, por considerar ele que o nosso idioma tinha um tom carinhoso.

Se definimos “realidade” como “conjunto de dados”, podemos dizer que vivemos em realidade dupla: na realidade das palavras e na realidade dos dados “brutos” ou “imediatos”. Como os dados “brutos” alcançam o intelecto propriamente dito em forma de palavras, podemos ainda dizer que a realidade consiste de palavras e de palavras ‘in statu nascendi’.

[...] A língua deve ser aceita como o dado bruto por excelência, e suas regras devem ser aceitas como a estrutura da realidade. O conhecimento é resultado da observação dessas regras. A verdade absoluta, isto é, a correspondência entre línguas e a realidade em si, é tão inarticulável quanto o é essa realidade em si.¹³¹

A partir dessa primeira premissa, por ele estabelecida como inafastável, não é difícil entender o porquê de as ciências também serem línguas, para ele. A ciência, diz ele, “longe de ser válida para todas as línguas, é ela própria uma língua, a ser traduzida para as demais a fim de realizar-se nelas.”¹³²

Numa passagem bastante profícua de sua obra-prima, fica claro que a idéia lançada no início desse trabalho acerca do conhecimento através da linguagem, também se aplica às ciências, enquanto línguas que são. Senão vejamos:

A bomba que me mata, o sapato que compro são pra mim dados brutos que apreendo em formas de palavras portuguesas. Para o cientista e para o sapateiro, são igualmente dados brutos, realizados em forma de símbolos científicos e palavras alemãs. É verdade que a posição do cientista e do sapateiro em face da bomba e do sapato é diferente da minha. O cientista e o sapateiro são os produtores (em grego, *poetas*) das palavras *esta bomba* e *este sapato* e, neste sentido, são também os artífices do dado bruto que estas palavras significam. Porém para mim, o significado dessas palavras continua inacessível até que apreenda “científico” ou alemão.¹³³

Pensamos que Flusser utilizaria esse mesmo raciocínio para definir o Sistema do Direito Positivo, pois, tal qual toda e qualquer ciência, este tem

¹³¹ FLUSSER, 2004, p. 40, 82, respectivamente.

¹³² Ibid., p. 54.

¹³³ Ibid., p. 55.

natureza lingüística. Como dissemos em capítulos anteriores, tal ordenamento é formado por enunciados lingüísticos, que geram proposições normativas e estas, organizadas hipotético-condicionalmente, formam as normas jurídicas em sentido estrito, que são mensagens comunicacionais, logo linguagem.

Como tal, o Direito Positivo, seria para Flusser, intuímos nós, uma língua ímpar, como as outras, criadora de uma realidade particular que só através de sua articulação se revela.

V.II “Tradutore, traditore” – uma analogia entre a interpretação e a tradução

Como dissemos, diante do poliglotismo em que Flusser vivia imerso, traduções faziam parte da sua rotina e serviam de excelente instrumento para reforçar a força criadora da linguagem. Ao comparar uma língua com a outra, ele cria que conseguia demonstrar que cada uma delas é conformadora de realidades distintas.

Paulo Rónai, contemporâneo de Flusser, durante a sua experiência de exílio no Brasil, ao resenhar a obra desde último, *Língua e Realidade*, afirmara:

se cada língua é um mundo diferente e, ao mesmo tempo, o mundo inteiro, o problema da tradução e do poliglotismo reveste-se de importância descomunal. Antes que uma conversação, a tradução é uma comparação; mais do isso, uma ressurreição.¹³⁴

¹³⁴ Transcrição presente no prefácio do Livro *Língua e Realidade*, sem indicação detalhada de sua origem. FLUSSER, 2004, p. 15

Vilém Flusser em um pequeno, mas profundo, ensaio, propõe que se faça uma analogia entre as atividades da interpretação e da tradução¹³⁵. Tal analogia funda-se nas semelhanças que tais fenômenos cultivam entre si e que merecem ser mais bem estudados neste item.

A primeira delas é o fato que ambas lidam com textos, produzidos por um sujeito identificável, ou não, que deles se serve para enviar uma mensagem para quem a eles tenha acesso. Por conseguinte, aqueles participam de um ato comunicacional.

Parte ele do pressuposto de que as traduções são possíveis, quando há uma semelhança entre as línguas; e necessárias, porque sem elas nosso conhecimento estaria por demais limitado, dada a nossa incapacidade de se comunicar em outras línguas.

Os sistemas lingüísticos, portanto interpretáveis, sejam científicos ou não, também contam com algum ponto coincidente entre si, nem que seja a sua natureza, o que tornaria, a princípio, toda interpretação, tal qual a tradução, possível e necessária, em certa medida, já que, tendo como objeto interpretativo um outro sistema, o trago para meu universo e passo a conhecê-lo.

Traduzir, para o senso comum, é passar de uma língua pra outra ou, em outras palavras, passar de um universo lingüístico para outro. Mas, o grande mistério que envolve esse fenômeno é justamente como esta passagem se consubstancia. Muitas foram as suposições lançadas por quem se esforçou em entender como se dá essa “transformação”:

A primeira delas é a de que existe um núcleo essencial em todas as línguas. Assim o tradutor teria que descobrir qual é a essência da língua a ser traduzida e compará-la com a essência da língua tradutora. Em outras palavras,

¹³⁵ FLUSSER, Vilém. *Para uma teoria da tradução*. *Revista Brasileira de Filosofia*. v. XIX, fasc. 73, São Paulo, jan.-mar. 1969, passim.

achava-se que a boa ou má tradução dependeria da apreensão do *eidōs* da realidade a ser descrita.

Porém, bem sabemos que não há como se alcançar a essência das coisas, assim como que a realidade por nós captada é sempre lingüística. Ademais, esta só será conhecida depois que for traduzida. Isto é, se pretendemos nos aproximar dos hábitos ingleses, v.g., através de um texto que os relata, só após traduzi-los para o português é que teremos contato com a rotina narrada. Logo, essa idéia não tinha como vingar.

Outra corrente afirma que o importante é se alcançar o pensamento de quem produziu o texto a ser traduzido, ou melhor, o que ele pretendia dizer, pois só assim se conseguirá expressar, fidedignamente, o seu pensamento na língua do tradutor. Ocorre que a experiência mostra que só se conhece o pensamento de alguém depois que ele é externado, ou melhor, depois que ele é traduzido em palavras; assim, a ordem das coisas não pode ser aquela. Não se chega ao pensamento, para traduzi-lo. Só após verbalizado é que se pode traduzi-lo e, por conseguinte, alcançá-lo.

Transportando-se tais idéias para a Hermenêutica Jurídica, não há como não nos lembrarmos de duas teorias bastante divulgadas no séc. XIX e que muito se assemelham àquelas teses que tentam compreender como se dá o ato de traduzir. Trata-se daquelas que perseguiram a *Volutas Legis* e a *Voluntas Legislatore*, ambas originárias das idéias de Savigny.¹³⁶

Quanto à primeira, esse estudioso alemão falava que o intérprete deveria buscar o que a lei diz, demonstrando assim uma preocupação com o

¹³⁶ O prof. Tércio nos ensina que Savigny construiu as suas idéias até 1814 no sentido da teoria objetivista. Após este período, observa-se uma mudança de postura do citado pensador, passando, então, a se apresentar como subjetivista. (FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito - Técnica, Decisão, Dominação*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1994, p. 265, 266).

sentido literal da mesma. Isso porque entendia que a norma gozava de um sentido próprio, representante da objetividade/realidade em que estava inserida.

Num segundo momento, Savigny passa a entender que o sentido da lei é dado pelo legislador; assim, necessário seria, no seu sentir, para bem interpretar, compreender o pensamento do feitor da lei. Nascia, então, uma das longas pendengas da hermenêutica jurídica, objetivistas x subjetivistas.

Rebatendo as idéias subjetivistas, alegavam os objetivistas que o legislador não era uma pessoa identificável, e sua vontade então era inatingível. Sem falar que, formalmente, o que eles chamavam de vontade do legislador era mero cumprimento de uma competência legal, ou seja, o legislador ordenava, o que o sistema jurídico lhe determinasse.

Do outro lado, alegavam os subjetivistas, rebatendo aqueles, que não havia como escapar, para bem interpretar, de um retrospecto histórico, uma busca sobre as discussões preliminares, as circunstâncias em que a norma foi criada, esbarrando inevitavelmente não no sentido, mas no legislador original. Ademais, a vontade da lei seria, na verdade, a vontade que o intérprete quisesse dar à lei, sobrepondo-se esta à vontade do legislador, o que, para aqueles, era inadmissível.

Observa-se que ambas têm razão; os argumentos utilizados servem para desbancar as duas teorias, restando claro que, ao final, prevaleceria a vontade do intérprete. Por conseguinte, tal qual se deu no âmbito da tradução, nenhuma das duas teorias se presta a explicar o ato hermenêutico.

Para reforçar ainda mais essa semelhança entre os atos de traduzir e de interpretar, mormente sob o enfoque que demos aqui a este último, qual seja entendendo-o como construção de sentido e nos valendo para tanto da filosofia da linguagem, Jakobson afirma que, “Para o lingüista como para o usuário

comum das palavras, o significado de um signo lingüístico não é mais que sua tradução por um outro signo que lhe pode ser substituído [...]”¹³⁷

Em verdade, sabemos que uma tradução é possível, quando possível é a comparação de seus repertórios sígnicos. Portanto, precisamos conhecer bem ambas as línguas, caso contrário, não conseguiremos articulá-las.

Desse mesmo pensar é o autor acima mencionado:

Segundo Bertrand Russel, ‘ninguém poderá compreender a palavra ‘queijo’ se não tiver um conhecimento não lingüístico do queijo’. Se entretanto, seguirmos o preceito fundamental do próprio Russel e dermos ‘relêvo’ aos aspectos lingüísticos dos problemas filosóficos tradicionais’, seremos então obrigados a dizer que ninguém poderá compreender a palavra queijo se não conhecer o significado atribuído a esta palavra no código lexical do português.¹³⁸

Rememorando a passagem da bomba e do sapato, utilizada por Flusser e por nós transcrita linhas atrás, o mesmo demonstra como se dá o fenômeno da tradução. Vejamos:

Como, graças à conversação e à possibilidade de tradução, posso apreender também o significado científico e alemão da bomba e do sapato, identifico, *a posteriori*, a minha bomba com a bomba do cientista, e digo, numa espécie de metafísica ingênua, que se trata do “mesmo” dado bruto.¹³⁹

Fica claro, no exemplo, que só conhecemos ‘o sapato’ e ‘a bomba’ após a sua apresentação para nós através do discurso. Só então, também, podemos associar os objetos que foram por nós construídos, com aqueles que nos foram descritos pelo emissor da mensagem.

¹³⁷ JAKOBSON, Roman. *Lingüística e Comunicação*. Trad. Isidoro Blikstein e José Paulo Paes. São Paulo: Editora Cultrix, 1969, p. 64.

¹³⁸ *Ibid.*, p. 63.

¹³⁹ FLUSSER, 2004, p. 55.

Ao colocar a expressão “mesmo” entre aspas, quando se refere à identidade entre os dados brutos por nós criados lingüisticamente, e os apresentados pelo cientista e pelo sapateiro, pensamos nós que Flusser queria chamar atenção para o fato de que aqueles não eram efetivamente os mesmos, já que, enquanto realidades lingüísticas, diferem de criador a criador. Por mais que o primeiro tente nos apresentar uma idéia fidedigna de um dado bruto, aquela apresentação estará sempre contaminada por percepções que são só suas e, por sua vez, a nossa idéia também estará viciada pelo nosso *apriori*, o que impede que sejam idênticos.

As línguas são, para Flusser, sistemas completos, ou seja, conjunto de palavras hierarquicamente organizadas e governadas por regras de combinação de palavras, mas não são sistemas fechados; semanticamente fechados, pensamos nós que ele quis dizer isso. Com isso, quer ele dizer que existe a possibilidade de conversação de um cosmos para o outro, isto é, é possível traduzi-las.

Porém, uma tradução não se faz possível, porque uma frase em português corresponde a outra de mesmo sentido, em inglês, por exemplo, mas, sim, porque as regras dos dois sistemas são parecidas, o que faz com que o lugar hierárquico da frase em português, e as regras que regem a sua formação, sejam semelhantes ao lugar hierárquico da frase em inglês e às suas respectivas regras formais, caso contrário a tradução não se perfectibilizaria.

É importante que se alerte que, por mais semelhantes que sejam as estruturas das línguas, as traduções serão sempre aproximadas, nunca serão capazes de revelar uma idêntica realidade, nem muito menos de dar uma exata noção de como a língua inglesa, *verbi gratia*, enxerga aquela situação, com a sua simples tradução para o português, por exemplo.

Essa é razão pela qual Flusser alerta: “É necessário, entretanto, conservar sempre presente a distorção que a tradução causa e retificar essa distorção na medida do possível.”¹⁴⁰

Sensível a essa distorção é que Walter Benjamin, em seu ensaio *A tarefa do Tradutor*, faz interessante analogia:

Do mesmo modo que uma tangente só toca ao de leve num único ponto da circunferência, e do mesmo modo que a lei geométrica apenas fixa e prevê este contato mas não o ponto em que êle tem de se verificar, continuando a tangente depois disso o seu caminho reto em direção ao infinito, também a tradução toca apenas ao de leve o original e somente num ponto infinitamente pequeno do seu significado, para depois, de acôrdo com a lei da fidelidade na liberdade do movimento da língua, continuar o seu próprio caminho.¹⁴¹

Inúmeras demonstrações foram exibidas por Flusser ao longo de sua obra-prima, acerca das distorções causadas pela tradução, dentre as quais achamos interessante transcrever a que segue:

As línguas flexionais forçam-nos categoricamente a perceber o mundo das coisas como estando dividido em duas (ou três) categorias. Para o português temos, de um lado as coisas masculinas, como o homem, o pão e o sol, de outro lado as coisas femininas, como a mulher, a natureza e a lua. Em alemão o homem conserva seu lugar do masculino (der Mann) e a manteiga conserva seu lugar do lado feminino (die Butter). O sol e a lua invertem os lugares: Der Mond e Die Sonne. O pão e a mulher são relegados para uma terceira região neutra, porém certamente não assexual: Das Brot e das Weib.¹⁴²

Demonstrações importantes acerca da alteração da realidade a partir da língua em que ela é narrada, o que reafirma o fato da linguagem construir a realidade e, em muitos casos, a incapacidade de um mundo ser fielmente

¹⁴⁰ FLUSSER, 2004, p. 86.

¹⁴¹ BENJAMIN, Walter. *A tarefa do tradutor*. Revista Humboldt. Trad. Fernando Camacho. Munique: Bruckmann, n. 40, p. 38-45, 1979, p. 42.

¹⁴² FLUSSER, op. cit., p. 106.

descrito por uma língua que não é a sua, foram narradas também por Jakobson. Vejamos: “A superstição generalizada na Rússia, de que uma faca caída pressagia um convidado e um garfo caído, uma convidada, é determinada pelo gênero masculino de *noz* (faca) e pelo gênero feminino de *vilka* (garfo) em russo.”¹⁴³ E adiante, assevera através das palavras de A. Vaillant: “O grego, traduzido para outra língua, nem sempre pode ser reproduzido de maneira idêntica, e é o que acontece com toda língua a ser traduzida.”¹⁴⁴

Da mesma forma, como a interpretação também se dá entre línguas, tal atividade será tão exitosa, quanto for a semelhança existente entre as regras que compõem o sistema a ser interpretado e o sistema interpretando. Cada qual tem sua estrutura e suas regras. São sintaticamente fechados, já que seus ditames não servem para os outros, e semanticamente abertos, vez que comungam informações uns dos outros. Veremos no capítulo seguinte, como, ao nosso ver, tal comunicação deve ser dar, já que Flusser não nos oferece respostas para tanto.

V.III O abismo que separa as línguas

Vimos que ciências são línguas. Percebemos, também, que cada língua revela uma realidade, por conseguinte, cada Ciência se mostra única e irrepetível a partir da articulação lingüística em que é criada.

Flusser costumava dizer que o intelecto dispõe de uma coleção de óculos para observar a realidade. Os óculos são, metaforicamente, as línguas em que cada uma das realidades possíveis é criada. Tantas quantas forem as línguas,

¹⁴³ JAKOBSON, 1969, p. 70, 71.

¹⁴⁴ VAILLANT, André. Le Préface de l'évangeliare vieux-slave. *Revue des études Slaves*. Paris: Institut d'Études Slaves, XXIV, 1948, p. 5 et seq. apud JAKOBSON, 1969, p. 71.

serão as ciências (ou, ao nosso ver, os sistemas); logo, serão as realidades. Cada língua revela um modo único de enxergar uma dada realidade (dado bruto) e esta forma peculiar de observar fará nascer uma situação ímpar, somente possível a partir da mirada por aqueles óculos. Cada vez que substituimos um óculos por outro, estamos diante de um novo mundo.

Essa metáfora nos leva a outra questão, que é o sistema de referência a partir do qual as realidades são criadas. Isso porque Flusser também concorda que “o significado de cada símbolo torna-se compreensível somente dentro do conjunto do sistema inteiro.”¹⁴⁵

Portanto, cada sistema lingüístico monta o seu mundo com seus significados, os quais podem até ser semelhante aos signos de outro sistema, mas com este não se confunde, já que as regras e estruturas a partir das quais são criados são distintas, fazendo com aqueles só façam sentido naquele universo.

Transpondo essa idéia, para a outra metáfora utilizada por Flusser de que ciências são línguas, podemos dizer que o universo composto por cada ciência é só seu; as técnicas, os termos por ela utilizados não se aplicam às outras ciências, tal como lá funciona, ou podem até, esporadicamente, se aplicar, mas isso se tratará de uma mera coincidência e não de um processo dedutivo que universaliza aquele raciocínio.

Nesse mesmo sentido Bakhtin, ao afirmar que o objeto das ciências humanas é o homem enquanto produtor e produto de textos, aduz que cada ciência humana tem um objeto textual específico, já que pontos de vista diferentes sobre um só texto constroem “textos” e, portanto, objetos diferentes.¹⁴⁶

¹⁴⁵ FLUSSER, 2004, p. 43.

¹⁴⁶ BARROS, Diana Luz Pessoa de. Contribuições de Bakhtin às teorias do discurso. In: BRAIT, Beth. (Org.) *Bakhtin: dialogismo e construção de sentido*. 2. ed. Campinas: Unicamp, 2005, p. 26.

Ao tratar do fenômeno da tradução, Flusser afirma que, quando passamos de uma língua para outra, pairamos um instante sobre o abismo do “nada”, isto é, nem estamos ancorados em uma língua, nem em outra, ocorrendo o que ele chama de aniquilamento do pensamento.

Esse instante no “limbo” se dá, pensamos nós, porque a tradução não é capaz de transformar uma língua em outra, haverá sempre um abismo entre elas, que é inultrapassável, as línguas permanecem onde estavam e tal como estavam, mesmo após a tradução; o que este fenômeno permite, quando exista estruturas e regras semelhantes entre elas, é que se construa uma ponte capaz de comunicá-las.

Essa incapacidade de se superpor uma língua a outra por meio da tradução também foi reconhecida por Jakobson, que, ao distinguir tal fenômeno em três espécies¹⁴⁷, todas vistas sob o ângulo lingüístico, entende que, na tradução interlingual que é aquela que “consiste na interpretação dos signos verbais por meio de alguma outra língua”, “não há comumente equivalência completa entre as unidades de código [...]”¹⁴⁸

É bem verdade que herdamos certos vocábulos de outras línguas, quando as traduzimos ou as adaptamos para a nossa vivência, mas, ao assim fazermos, devemos nos lembrar das idéias de Luhmann, com relação à comunicação entre os sistemas – mais bem estudado a seguir – que bem se coaduna com a metáfora do abismo entre as línguas de Flusser, de que o vocábulo apreendido passa a ser nosso, é absorvido pelo nosso sistema (o tradutor), o português, o Direito, etc. O que não conseguimos absorver com o nosso código fica no ambiente, para o primeiro autor acima citado, ou na outra

¹⁴⁷ O autor afirma que a tradução pode ser intralingual quando ocorre a interpretação dos signos verbais por meio de outros signos da mesma língua; interlingual, já falada no corpo do texto acima; e inter-semiótica, que consiste na interpretação dos signos verbais por meio de sistemas de signos não verbais. (JAKOBSON, 1969, p. 64, 65).

¹⁴⁸ Ibid., p. 65.

língua (a traduzida), para o segundo. Tal idéia fica clara, quando o filósofo tcheco afirma:

O paralelo com a biologia é perigoso. O português não descende do latim como o pinto da galinha. Línguas são sistemas abertos que se cruzam com grande facilidade e promiscuidade [...] Ávida, toda língua absorve elementos de qualquer outra, assimila e digere aqueles que pode, e deixa como corpos estranhos, porém integrados, aqueles elementos que é incapaz de assimilar.¹⁴⁹

Embora Flusser pareça não considerar a Filosofia uma ciência, pensamos que o raciocínio por ele desenvolvido ao dela falar se aplica ao que aqui estamos desenvolvendo, o que reforça ainda mais a nossa certeza que o seu discurso sobre as ciências bem se adéqua a qualquer sistema lingüístico. Vejamos:

Os pensamentos filosóficos são, como qualquer outro pensamento, frases de uma dada língua. São significativos e podem ser compreendidos somente dentro do conjunto dessa língua. Referem-se à realidade implícita nessa língua. Se traduzidos para outra língua, adquirem um novo significado, ligeiramente ou mais que ligeiramente diferente do significado original, porém certamente não pretendido pelo pensador. Devemos dizer, pois, que há tantas filosofias quantas línguas que contém pensamentos filosóficos.¹⁵⁰

V.IV Direito e Economia: línguas impossíveis de serem plenamente traduzidas, uma pela outra

Considerando que o Direito e a Economia são sistemas lingüísticos e como tais têm regras e estruturas próprias, eles criam suas próprias realidades, que são inigualáveis e incomparáveis entre si, já que seus objetivos perante a

¹⁴⁹ FLUSSER, 2004, p. 60.

¹⁵⁰ Ibid., p. 85.

sociedade são distintos, suas formas de desenvolver seus raciocínios são específicas, enfim são mundos completamente diversos.

Nos itens anteriores, esperamos ter demonstrado, a partir das idéias de Flusser, que indubitavelmente, as línguas mantêm um abismo entre elas, o que não quer dizer que ignoremos a intercomunicação entre elas existente, pelo contrário, pensamos ser ela até salutar. Porém, esta conversação não é capaz de transmutar uma na outra, isto é, as mantêm incólumes em sua essência, tal como antes do início daquele colóquio.

Trazendo essas idéias para o campo do Direito, e mais especificamente da interpretação do Direito, em confronto com a interpretação econômica, devemos dizer que os óculos com que enxergo o Direito, só servem para tal mister. Da mesma forma que vê-lo com os óculos da Economia, nunca oferecerá uma visão jurídica, há de ser sempre uma visão econômica do Direito.

Tentar fundir tais sistemas em um só acarretará uma visão turva e embaçada, como se dá quando usamos uns óculos que não é o nosso, que tem um grau maior ou menor do que foi para nós prescrito e que se presta a minimizar apenas a mazela oftalmológica de um terceiro, nunca a nossa.

Sem falar que, se só conhecemos uma realidade quando ela é articulada em palavras e se estas só são compreensíveis dentro de um dado sistema, então o que a linguagem externaliza só pode ser uma visão daquele e não de outro. Não há como enganar o nosso pensamento, produzindo uma situação com os óculos de uma ciência, fingindo estarmos enxergando com outros olhos.

Da mesma forma que se dá com a tradução, este exercício exegético entre o sistema do Direito Positivo e da Economia nunca é capaz de transmutar um sistema em outro, ou seja, ao construirmos os sentidos a partir de um dado sistema lingüístico, um sistema não se torna o outro através da interpretação. Por exemplo, é possível se fazer uma interpretação econômica do Direito, isto é,

tendo-o como objeto, a partir do qual se atribuirão valores econômicos aos seus símbolos, mas nunca se fará uma interpretação econômica no Direito, dentro do Sistema Jurídico. Um economista nunca fará uma interpretação jurídica estrito senso, dizemos, produtoras de normas jurídicas, vez que não goza de competência para tanto.

O máximo que um Economista pode fazer ante o sistema jurídico é estabelecer uma ponte de conversação, traduzindo, ao interpretar, verbetes jurídicos em linguagem econômica, com preocupações e finalidades de mesma natureza. Se tiver a pretensão de se imiscuir no universo jurídico, como se dele fizesse parte, tal tentativa será frustrada, vez que seus óculos só lêem em “economês”, nunca em “juridiquês”.

VI A AUTOPOIESE DO SISTEMA DO DIREITO POSITIVO E SUA INFLUÊNCIA NO PROCESSO INTERPRETATIVO

VI.I O conceito de sistema sob a ótica luhmanniana

Ao travar contato com a idéia da autopoiese de Maturana e Varela, Luhmann logo percebeu um rico contexto para se trabalhar, resolvendo aplicar tais noções, com as devidas adaptações¹⁵¹, para os sistemas sociais. A palavra deita suas origens nas expressões gregas *autos* (por si próprio) e *poiesis* (criação, produção).

Inspirado pela autopoiese dos sistemas vivos, este autor passa a definir os sistemas sociais a partir da sua diferenciação com o ambiente que o circunda, isto é, passa a dividir a sociedade em vários subsistemas, cada qual distinto um do outro, pela função que exerce, pelo código e pelo programa que comandam a autoprodução dos seus elementos.

Assim, cada sistema é definido pelo tipo específico e exclusivo de operações que realiza, considerando operações como acontecimentos instantâneos que geram uma diferença no sistema, tanto que após a sua realização aquele já não é mais idêntico ao que era anteriormente àquela.

Como bem explica Gustavo Valverde:

As operações realizadas pelo sistema consistem basicamente na seleção de informações do ambiente e no processamento interno

¹⁵¹ Segundo Marcelo Neves, “A concepção luhmanniana da autopoiese afasta-se do modelo biológico de Maturana, na medida em que nela se distinguem os sistemas constituintes de sentido (psíquicos e sociais) dos sistemas orgânicos e neurofisiológicos. Na teoria biológica da autopoiese, há, segundo Luhmann, uma concepção radical de fechamento, visto que, para a produção das relações entre sistema e ambiente, é exigido um observador fora do sistema. No caso de sistemas constituintes de sentido, ao contrário, a auto-observação torna-se componente necessário da reprodução autopoiética.” (NEVES, Marcelo. *A Constitucionalização Simbólica*. São Paulo: Acadêmica, 1994, p. 114.)

dessas informações, o que significa reconhecer que cada sistema possui um critério e uma forma de selecionar e processar informações, que lhe possibilita operar de maneira própria e delimitar-se frente ao ambiente.¹⁵²

Portanto, o que não é ambiente é sistema e um subsistema deve ser considerado ambiente em relação aos outros. Por exemplo, o subsistema jurídico é ambiente em relação ao subsistema econômico, já que sua função, seu código e programas são diversos de tais fatores componentes deste último.

Os elementos são as unidades que compõem os sistemas, produtos das respectivas operações, mas, ao mesmo tempo, também são responsáveis pelas futuras operações do sistema. Com isso se quer dizer que os elementos produzidos se tornam estrutura para criação de novos elementos dentro do próprio sistema. Tal dinâmica torna o sistema um movimento circular e incessante de produção de elementos, que revelam a sua exclusiva operação.

O sistema é, portanto, um conjunto de elementos que se une por ser produzido pela mesma espécie de operação, a qual o distingue dos elementos que o circundam, que, por sua vez, passam a fazer parte de um outro sistema com seus pares.

Ao agrupar os elementos em conjunto, a teoria dos sistemas visa a reduzir a complexidade presente no mundo, o qual sem qualquer estruturação, se apresenta em suas infinitas possibilidades. Logo, todo sistema é uma redução seletiva das incontáveis probabilidades do ambiente, sendo esse desequilíbrio de complexidade presentes no ambiente e nos sistemas, que permitem que estes se distingam daquele.

Tal constatação deixa claro que “o homem vive em um mundo que possui muito mais possibilidades do que aquelas que o sistema psíquico-

¹⁵² VALVERDE, Gustavo Sampaio. *Coisa julgada em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2004, p. 38.

orgânico é capaz de processar, na sua função de reproduzir consciência e vida.”¹⁵³

Mesmo com sua complexidade minimizada, as operações podem ou não ocorrer dentro de um dado sistema, o que o torna contingente. Tal contingência se explica pelo fato de o homem, que embora faça parte do mundo circundante, gozar do seu arbítrio para agir. Com isso, as condutas sociais, praticadas pelos indivíduos e esperada pelos outros, podem ou não se realizar.¹⁵⁴

Fica claro, então, que Luhmann não ignora que as condutas sociais são praticadas pelo homem, porém isto não o insere no sistema social. A intenção do autor, ao excluir o indivíduo de dentro desse sistema é pôr em relevo que o que distingue o sistema social dos demais sistemas não é a presença humana, mas, sim, as comunicações que dentro dele, e só nele, se realizam. O homem de dentro do sistema psíquico apenas irrita o sistema social, para que este, no seu interior, realize comunicação.

A contingencialidade se revela também à medida que percebemos que as possibilidades que não foram selecionadas e processadas por um dado sistema podem vir a sê-lo a qualquer momento, o que faz com que este se mantenha em constante renovação.

Como prova da importância do ambiente para o sistema, Marcelo Neves afirma:

¹⁵³ VALVERDE, 2004, p. 41.

¹⁵⁴ Tal forma de definição dos sistemas fez de Luhmann grande alvo de críticas, já que, em coerência com suas premissas, o mesmo excluía o homem do sistema social, colocando-o em um outro sistema, que ele denominou de psíquico. Contudo, deveras injustos foram esses ataques, vez que, ao assim pensar, ele não menosprezava o homem, pelo contrário, em seu raciocínio, se o homem fazia parte do ambiente que circundava o sistema social, isso queria dizer que aquele era muito mais rico em possibilidades do que a sociedade, que ao ser sistematizada, empobrecia em complexidade, em relação àquele. Para o Direito, esta exclusão foi importante para deixar claro que a normatividade não advém da natureza humana, colocando, com isso, um ponto final na discussão jusnaturalista.

Portanto, na teoria dos sistemas sociais autopoieticos de Luhmann, o meio ambiente não atua perante o sistema nem meramente como “condição infra-estrutural da possibilidade da constituição dos elementos”, nem apenas como perturbação, barulho, ‘*bruit*’, constitui algo mais, “*o fundamento do sistema*”. Em relação ao sistema atuam as mais diversas determinações do meio ambiente, mas elas só são inseridas no sistema, quando esse de acordo com seus próprios critérios e código-diferença, atribui-lhes sua forma. (grifos do autor)¹⁵⁵

Fica claro, então, que afirmar que um sistema é autopoietico não significa dizer que ele ignore o ambiente e se mantenha incomunicável. Pelo contrário, o entorno é imprescindível até mesmo para a sua identidade, já que os sistemas se definem a partir do princípio da diferenciação em relação ao que está à sua volta. Sem falar que é a partir da irritação provocada pelos outros subsistemas que os sistemas produzem seus elementos.

VI.II O Direito como subsistema comunicacional e autopoietico

O sistema social é formado exclusivamente por comunicações, ou melhor, por “fatos cujo sentido é comunicar algo.”¹⁵⁶ Para Luhmann, a comunicação só se completa com a síntese de três seleções: i) o ato de comunicar; ii) a informação; e o iii) o ato de entender ou de não entender. Portanto, a mera emissão da mensagem não se pode designar de comunicação, há de haver compreensão de que uma informação lhe foi enviada, o que não se confunde com a aceitação do que foi comunicado. Aquela, nesse caso, não se confunde com um estado psíquico, mas apenas como uma condição para que um novo ato comunicativo possa se produzir, já que este só é possível quando o ato

¹⁵⁵ NEVES, M., 1994, p. 114, 115.

¹⁵⁶ Ao usar a expressão *fato*, Gustavo Valverde explica que o faz para designar nada mais nada menos que a comunicação produzida no sistema da Sociedade. (VALVERDE, 2004, p. 40; nota de rodapé n. 17, p. 40).

que lhe antecede se perfectibiliza. Isso porque comunicação só pode ser gerada por meio de outra comunicação.

Em razão disso é que Orlando Villas Bôas Filho adverte:

É por isso que o que Luhmann denomina de compreensão não implica necessariamente que *ego* aceite a informação que foi emitida por *alter*. Assim o ato de compreender (e com ele a comunicação) se realiza mesmo que ocorram mal entendidos acerca dos motivos de *alter* sobre a informação ou engano.¹⁵⁷

Fala-se em três seleções para ressaltar que o emissor, ao enviar uma mensagem, elege o que a comporá e o que ficará de fora, da mesma forma que o receptor para compreendê-la seleciona algumas possibilidades e descarta incontáveis outras que poderiam ter sido escolhidas por ele, da mesma forma que a informação em si, também corresponde a uma seleção.

Em sua relação com o ambiente, o sistema social seleciona eventos físicos, biológicos e psíquicos e os transforma em comunicação no seu interior. De forma simplificada, podemos dizer que aqueles passam a ser “assunto das conversas” que a sociedade produz.

Orlando Vilas Bôas Filho faz interessante distinção entre os sistemas social e psíquico, a partir da comunicação, vejamos:

Definida como síntese de três operações seletivas (emissão/elocução, informação e compreensão) a comunicação poderá ser concebida como a única operação que é genuinamente social, pois é somente ela que pressupõe a existência e a interação de pelo menos dois sistemas psíquicos, isto é, de dois seres humanos (entendidos como unidade sintética de sistemas orgânicos e psíquico).¹⁵⁸

¹⁵⁷ VILLAS BÔAS FILHO, Orlando. *O Direito na teoria dos sistemas de Niklas Luhmann*. São Paulo: Max Limonard, 2006, p. 153.

¹⁵⁸ *Ibid.*, p. 149.

As idéias de Luhmann, acima esboçadas, nos remetem aos ensinamentos do prof. Tércio, para quem a compreensão de uma mensagem se subdivide no entendimento de seu relato (conteúdo) e do seu cometimento (relação entre os participantes do ato comunicacional, a forma como a mensagem deve ser entendida), como já falamos em um outro momento deste trabalho. Portanto, para esse autor paulista, a comunicação não se restringe ao envio do conteúdo da mensagem principal, mas inclui também uma outra mensagem que tem como conteúdo a forma como o receptor deve receber aquela primeira, dada a relação existente entre os participantes.

É importante que se diga que contrariamente do que entende Habermas, Luhmann defende que no ato comunicacional não há que se falar em transmissão de mensagem, vez que se o emissor de fato transferisse um conteúdo comunicativo ao receptor não haveria desentendimento, sem falar que pensar que é isso possível, é o mesmo que defender que o remetente da mensagem é capaz de ingressar no íntimo do destinatário e fazê-lo entender a mensagem tal qual pronunciada, o que sabemos ser impossível diante da opacidade dos sujeitos e da subjetividade/individualidade presente no fenômeno da compreensão.

É essa rede formada pelas diversas comunicações que confere unidade ao sistema social e que só se vislumbra dentro deste último. Tanto que o prof. Campilongo define a sociedade como um sistema fechado de comunicações conectadas que reproduzem comunicação, por meio de comunicação.¹⁵⁹

Por se tratar de um sistema parcial que compõe o sistema maior que é a sociedade, o Direito é também comunicacional. Porém, a comunicação que

¹⁵⁹ CAMPILONGO, Celso Fernandes. *Política, sistema jurídico e decisão judicial*. São Paulo: Max Limonad, 2002, p. 69.

se realiza dentro do seu interior é completamente diversa da que se realiza nos outros subsistemas; aliás, é isso também que o distingue daqueles.

Melhor explicando, o Prof. Campilongo ensina: “na rede de comunicações da sociedade, o direito se especializa na produção de um tipo particular de comunicação que procura garantir expectativas de comportamentos assentadas em normas jurídicas.”¹⁶⁰

Seguindo o mesmo raciocínio, um sistema, para esta teoria, pode ser designado como primariamente auto-referencial, se ele mesmo produz os elementos de que é composto.¹⁶¹

Portanto, não é a auto-referencialidade que distingue o Direito dos demais subsistemas, já que para a teoria ora estudada todos eles possuem essa característica. O que diferencia um do outro, como já dissemos, é, dentre outras coisas, o código binário que lhe é peculiar e exclusivo. Diz-se binário porque ele revela um valor positivo e um negativo. O do sistema jurídico, por exemplo, é o lícito/ilícito e o da economia é o ter/não ter.

Tal código é que garante a sua autoprodução, ao mesmo tempo em que ratifica a contingencialidade das operações, vez que uma conduta que hoje é valorada positivamente poderá o ser negativamente num segundo momento. Ou seja, o que é considerado lícito nos dias atuais pode muito bem se tornar ilícito amanhã e vice-versa. É importante ressaltar que tal par de códigos não possui, para Luhmann, uma conotação subjetiva, não requer interpretação, é mera regra de conexão entre os elementos do sistema.

¹⁶⁰ CAMPILONGO, Celso Fernandes. *O direito na sociedade complexa*. Apres. e ensaio de Raffaele di Giorgi. São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 162.

¹⁶¹ Luhmann afirma existirem três tipos de autopoiese, a auto-referencial (citada acima), a reflexividade (refere-se ao processo de produção e não aos elementos) e a reflexão (refere-se ao sistema e não ao processo, nem aos elementos). Para os objetivos por nós perseguidos, o conceito de autopoiese primária é suficiente.

Os códigos comunicativos servem também para reduzir a complexidade, vez que não admitem um terceiro valor, ou é negativo, ou é positivo; ou é lícito, ou ilícito; ou tem, ou não tem. O sistema pode se reduzir a uma condição de bi-estabilidade, isto é, o sistema desenvolve suas operações a partir de apenas dois estados: positivo/negativo.¹⁶²

Ocorre que, por não gozarem de conteúdo subjetivo, os códigos necessitam dos programas, que são os responsáveis pela atribuição de valor aos códigos. Estes consistem em “estruturas que estabelecem quais as informações do ambiente que devem ser selecionadas e de que maneira essas informações serão processadas internamente.”¹⁶³ Os programas do Direito são normativos e se encontram nas leis, textos jurídicos, contratos, precedentes jurisprudenciais e também pela doutrina que através da interpretação aponta qual o valor (lícito/ilícito) é “correto”¹⁶⁴ a ser adotado em cada caso.¹⁶⁵ Diferentemente dos códigos, estes podem mudar ao longo do tempo, sendo através deles que o Direito se renova, sem, evidentemente, se afastar da sua natureza normativa.

Com relação aos programas, afirma Campilongo que “a forma fundamental do direito é a de um programa condicional respaldado pela força física.”¹⁶⁶ Diz-se condicional porque o Direito funda-se em uma estrutura do tipo “se/então”, própria das normas. Assim, a programação do sistema jurídico se incumbe de dizer que, sempre que ocorrido um dado fato, deve-ser a produção de determinada comunicação.

¹⁶² VILLAS BÔAS FILHO, 2006, p. 200.

¹⁶³ VALVERDE, 2004, p. 48.

¹⁶⁴ Usamos *correto*, no sentido de *adequado ao caso concreto*

¹⁶⁵ É importante ressaltar que para Luhmann a Dogmática Jurídica está inserida no Sistema Jurídico, juntamente com o Direito Positivo, daí porque os seus programas se encontram também na doutrina. Todavia isso não quer dizer que a dogmática emita normas jurídicas. A sua função dentro do citado sistema é meramente reflexiva, o que faz com que suas comunicações auxiliem na construção das normas jurídicas, mas não sejam normas. Assim, ao usar a expressão *normativos* para qualificar os seus programas, Luhmann não quis dizer que os mesmos sejam compostos exclusivamente por normas.

¹⁶⁶ CAMPILONGO, 2002, p. 79.

Destarte, os programas, juntamente com os códigos, é que são responsáveis pelo fechamento operacional do sistema e pela organização e produção dos seus elementos.

Nesse mesmo diapasão, Marcelo Neves aduz:

Nesse contexto, o sistema jurídico pode assimilar, de acordo com os seus próprios critérios, os fatores do meio ambiente, não sendo diretamente influenciado por esses fatores. A vigência jurídica das expectativas normativas não é determinada imediatamente por interesses econômicos, critérios políticos, representações éticas, nem mesmo por proposições científicas, ela depende de processos seletivos de filtragem conceitual no interior do sistema jurídico. [...] O fechamento normativo impede a confusão entre o sistema jurídico e seu meio ambiente, exige a “digitalização” interna de informações provenientes do meio ambiente.¹⁶⁷

Nessa passagem, o ilustre autor pernambucano deixa transparecer um outro paradoxo, dentre os muitos que permeiam a teoria luhmanniana. Pois, à medida que admite que as interferências externas dependem de processos seletivos de filtragem conceitual, considera que o sistema é aberto cognitivamente, mas adverte que só o é porque fechado operativamente. Ou seja, o sistema se abre aos ruídos causados pelo seu entorno, mas seu fechamento impede que essa ingerência seja direta. Aqueles são absorvidos através das operações determinadas internamente e transformados em seus elementos.

Essa comunicação com o ambiente se dá através dos acoplamentos estruturais. Para cada relação com os demais subsistemas, o Direito dispõe de um “vínculo” específico. Através dos acoplamentos, os sistemas se abrem cognitivamente (hetero-referência), reagindo às irritações produzidas internamente, a partir do acoplamento, aceitando-as ou rechaçando-as, movimento que confere estabilidade ao sistema perante o seu entorno. Porém, estes não infirmam a idéia da autopoiese; muito pelo contrário, em razão desta, o

¹⁶⁷ NEVES, M., 1994, p. 120, 121.

contato do sistema com o ambiente não se dá de forma direta, mas, sim, através das perturbações provocadas por ele.

É graças aos acoplamentos estruturais que os sistemas selecionam as informações, presentes no meio ambiente, que lhe são relevantes, as processam e as transformam em estruturas, através das operações que lhe são peculiares (auto-referência), ao mesmo tempo em que aqueles servem de filtro que auxiliam na distinção das informações que lhe são “úteis” e as que não o são.

É importante que se diga que o ato de observar a sua diferença em relação ao ambiente praticado pelo sistema jurídico é interno, tratando-se de uma auto-observação. A autopoiese do sistema se consubstancia através dessa auto-observação, sendo a partir dela que o mesmo decide quais as informações ambientais serão processadas e quais serão ignoradas.

Por termos tornado a linguagem um dos grandes temas do nosso trabalho, é importante que se diga que o Direito mantém contato com o sistema psíquico, onde os homens se situam, através do acoplamento estrutural que se estabelece através da linguagem, ou seja, é a linguagem que vincula o Direito à consciência humana, mas, como todo vínculo dessa natureza o faz apenas através de irritações, não há que se falar em dimensão normativa da linguagem, dentro da teoria dos sistemas.

Na hipótese em que um sistema tente utilizar o código ou o programa de um outro, ocorrerá um bloqueio no processo de diferenciação, ou, em outras palavras, o sistema perde a capacidade de ativação de seus próprios elementos e, por conseguinte, não consegue manter a complexidade social.¹⁶⁸

¹⁶⁸ CAMPILONGO, 2002, p. 67.

Em casos extremos e repetitivos de tal bloqueio é que Marcelo Neves afirma se dar a alopoiese do Direito, e, por conseguinte, ocorre a corrupção sistêmica.¹⁶⁹

VI.III A função do Direito na Teoria dos Sistemas

As ações humanas são vítimas do tempo, que com o seu passar se apagam e se tornam fugazes. Essa realidade tende a causar uma imensa sensação de insegurança nos homens que, para viverem em paz, necessitam de um mínimo de garantia de que algo que foi combinado hoje possa prevalecer no futuro.

No dizer de Luhmann, o Direito é composto por generalizações congruentes de expectativas normativas. Todas essas expressões organizadas em uma só estrutura frásica não remetem, instantaneamente, à sua significação, pelo menos para quem se defronta pela primeira vez com tão rica teoria, razão pela qual tentaremos clareá-las, dentro das nossas limitações.

Dentro do sistema social, o Direito age contra essa contingência temporal que afeta as expectativas recíprocas. Dizemos recíprocas, porque numa relação humana ambos os participantes alimentam expectativas em relação à atitude do outro, assim como espera que o outro tenha uma determinada expectativa em relação a si e às condutas em geral. Num contrato de compra e venda, v.g., tanto o comprador espera receber a coisa como o vendedor crer na percepção do preço, assim como cada um espera de si mesmo o cumprimento do próprio dever. Isso é o que Luhmann denomina “dupla contingência”.

Sem essa previsibilidade ofertada pelo Direito, não há como tornar estáveis os comportamentos recíprocos; por conseguinte, não há comunicação. É

¹⁶⁹ O autor afirma que a alopoiese se dá quando o sistema perde a sua força operacional, em razão da sobreposição de outros códigos de comunicação sobre o código originário do sistema corrompido, diluindo, inclusive as fronteiras entre sistema e meio ambiente. (NEVES, M., 1994, p. 129.)

diante de um conflito que o Direito decide quem tem razão sob os seus ditames legais, estabilizando as expectativas normativas que lhe sejam consonantes (conforme o Direito).

Seria humanamente impossível que o Direito regulasse cada um dos conflitos intersubjetivos de forma individualizada; para tanto, este instituto conta com as normas, que são generalizações aplicáveis a vários casos ao mesmo tempo e representam expectativas comuns de um dado grupo social situado no tempo e no espaço, gerando um fictício consenso sobre o que é aceito pela sociedade, com o intuito de impulsionar os indivíduos a agir em sua conformidade.

Mesmo assim, o Direito não tem ingerência direta no agir humano, os homens podem atuar conforme as normas legais ou não; logo, o máximo que aquele pode fazer é impor sanções para as práticas em dissonância com os ditames legais. Daí porque Luhmann afirma que este garante as expectativas e não os comportamentos correspondentes. Destarte, a desobediência das normas não deslegitima o Direito, vez que as expectativas se mantêm mesmo nessa hipótese e a sua força se reafirma pelo fato de se ter estabelecido previamente a punição aplicável em cada caso de inobservância, daí porque são chamadas de expectativas contrafáticas.

Esse raciocínio muito se assemelha com a idéia desenvolvida pelo prof. Tércio Sampaio Ferraz Junior, embora este não se utilize das expressões aqui citadas, de que o Direito deve ser confirmado, admite a sua negação, mas não a sua desconfirmação ou a sua ignorância, vez que esta o deslegitima.

Porém, não é qualquer expectativa que o Direito alberga. Luhmann divide as expectativas em cognitivas, que são aquelas oriundas da observação dos acontecimentos, em razão das quais o homem aprende que determinado fenômeno se dará sempre de uma determinada maneira. Daí porque se diz que as expectativas cognitivas obedecem à regularidade dos fenômenos. Tanto que

sempre que houver modificação nos acontecimentos que lhe deram origem, elas também se alteram; são, pois, expectativas que se adaptam aos fatos ou expectativas fáticas.

Já as expectativas normativas não guardam relação direta com os fenômenos empíricos, isto é, elas se mantêm, mesmo que no mundo fático elas sejam frustradas, melhor dizendo, mesmo que as pessoas não se comportem em conformidade com o que aquelas prevêm, razão pela qual são denominadas “expectativas contrafáticas”. Portanto, as decepções causadas pela sua inobservância não abalam a sua manutenção.

Em resumo, ensina-nos Orlando V. Filho:

toda e qualquer expectativa consiste numa antecipação do futuro que, enquanto tal, é suscetível de frustração. Assim é que existiriam basicamente duas formas de se lidar com a frustração: adaptar a expectativa à situação que a frustra ou mantê-la contra tal situação. No primeiro caso se está diante de uma expectativa cognitiva, que aprende e se adapta à situação que a contraria. No segundo, se está diante de uma expectativa normativa, que se mantém mesmo contra a situação que a decepciona.¹⁷⁰

A generalização das expectativas normativas deve se dar: no âmbito temporal, através da aplicação das sanções; no âmbito social, através dos procedimentos; e, na dimensão prática, a partir dos programas condicionais de decisão. Ou seja, o direito faz uso da sanção para absorver as frustrações na dimensão temporal; do consenso fictício para generalizar as expectativas na dimensão social, imunizando-as contra as condutas em desconformidade ao Direito; e dos programas decisórios condicionais para, na prática, obter decisões a partir do esquema “se/então”.¹⁷¹ Daí porque se diz que as generalizações das expectativas normativas são congruentes.

¹⁷⁰ VILLAS BÔAS FILHO, 2006, p. 187, 188.

¹⁷¹ Ibid., p. 190.

Com seu código e programas, como diz Orlando V. Filho,

o sistema jurídico está apto a desempenhar sua função de estabilização contrafática de expectativas normativas, função essa que ele exerce de forma exclusiva a partir da aplicação programática dos valores de seu código e que o caracteriza enquanto subsistema funcional da sociedade moderna. É a consecução dessa função que torna o direito discernível do sistema social global (sociedade) e demais subsistemas funcionais, tais como a ciência, a política, a economia, etc., que tal como o direito, têm seu código e respectivos programas. Trata-se, bem entendido, de funções concorrentes que não podem ser sobrepostas umas as outras nem mesmo hierarquizadas, pois isso se chocaria com a auto-referencialidade que é própria dos subsistemas que as desenvolvem.¹⁷²

Faz-se mister ressaltar que, embora o Direito não seja capaz de assegurar todas as expectativas normativas, ele precisa se impor regulando os conflitos e determinando que as expectativas que contarem com o respaldo social serão protegidas; caso contrário, produziria generalizações de frustrações e não de expectativas.¹⁷³ Por outro lado, para a teoria dos sistemas, não importam os motivos pelos quais as pessoas agiram conforme as generalizações congruentes, o que importa é que as expectativas sejam estabilizadas.

Como diz Luhmann:

La función del derecho de introducir orden conserva su peculiaridad por la importancia de saber lo que se puede esperar justificadamente de los otros (¡y de uno mismo!). O dicho con menos elegancia: con qué tipo de expectativa uno no queda en ridículo. La inseguridad respecto a las expectativas es más insoportable que experimentar sorpresas y desencantos.¹⁷⁴

¹⁷² VILLAS BÔAS FILHO, 2006, p. 203.

¹⁷³ LUHMANN, Niklas. *Sociologia do Direito*. v. 2. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1985, p. 82 apud VILLAS BOAS FILHO, 2006, p. 206.

¹⁷⁴ LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*. Trad. Javier Torres Nafarrate. México: Universidad Ibero-americana, 1998, p. 209. “A função do direito de introduzir ordem conserva sua peculiaridade pela importância de saber o que se pode esperar justificadamente dos outros (e de si mesmo!). Ou dito com menos elegância: com que

É imperioso que se advirta que em razão do elevado grau de complexidade e contingência que atinge a sociedade contemporânea, as funções dos sistemas são insubstituíveis, nenhum sistema pode fazer as vezes do outro sem que isso afete gravemente a sua diferenciação funcional, causando, como já dissemos, a alopoiese do sistema.

O prof. Tércio Sampaio Ferraz Junior, ao apresentar, brilhantemente, a obra *Legitimação pelo procedimento* de Niklas Luhmann, afirma que

O direito é visto, então, como uma estrutura que define os limites e as interações da sociedade. Como estrutura, ele é indispensável, por possibilitar uma estabilização de expectativas nas interações. Ele funciona como um mecanismo que neutraliza a contingência das ações individuais, permitindo que cada ser humano possa esperar, com um mínimo de garantia, o comportamento do outro e vice-versa.¹⁷⁵

VI.IV A relação do Direito com o subsistema econômico – o paradoxo da interdisciplinaridade

As transformações ocorridas no mundo social irritam¹⁷⁶ o Sistema Jurídico, podendo, quando encaradas como relevantes, levar à sua evolução. Segundo Campilongo:

Evolução dos sistemas é a realização do potencial de aprendizagem dessa complexidade e de transformação das estruturas do sistema por meio da diferenciação daquelas três funções: variação, seleção e estabilização. No interior do sistema jurídico esses mecanismos podem ser identificados com a multiplicação de expectativas normativas conflitantes (variação); processo de decisão das

tipo de expectativa alguém não cai no ridículo. A insegurança em relação às expectativas é mais insuportável que experimentar surpresas e desencantos.” (tradução nossa).

¹⁷⁵ LUHMANN, Niklas. *Legitimação pelo procedimento*. Trad. de Maria da Conceição Corte real. Apresentação do Prof. Tércio Sampaio Ferraz Junior. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1980, p. 1.

¹⁷⁶ Na teoria dos sistemas, a irritação consiste numa reação interior das estruturas do sistema a partir de seu modo particular de observar o ambiente. (CAMPILONGO, 2002, p. 97.)

expectativas normativas conflitantes (seleção); regulação e programação condicional das expectativas normativas válidas (estabilização).¹⁷⁷

É, portanto, através desse processo evolutivo que o sistema jurídico se adéqua ao aumento da sua própria complexidade e da do ambiente. Podendo acontecer que o que era considerado lícito passe a ser ilícito e vice-versa, mas isto só é possível mediante as operações inerentes ao próprio sistema normativo em comento.

No caso da relação com a economia, são os contratos e a propriedade que servem de acoplamento estrutural entre esta e o Direito. Isso porque tais institutos geram interesses para os dois sistemas parciais, ou melhor, fazem produzir comunicações distintas dentro de cada um deles. Através destes é que o sistema jurídico é irritado, a partir de suas próprias estruturas seletivas, pelo sistema econômico. E, selecionadas as irritações que lhe são relevantes, estas são transformadas em elementos jurídicos.

Para o Direito, diante de um contrato, importa detectar se a comunicação que se realiza através dele é ou não conforme o Direito. Já para o sistema econômico interessa saber se houve o pagamento do preço, a entrega da mercadoria, entre outros fatores econômicos que consubstanciam o código ter/não ter.

Segundo Teubner,

A economia reconstrói a ‘sociedade’ através da linguagem dos preços; ela interpreta o ‘direito’ não em termos de código de orientação imperativa das condutas, mas, sim, integrando-o nos cálculos como mais um factor de custo (montante e probabilidade de sanções).¹⁷⁸

¹⁷⁷ Ibid., p. 89.

¹⁷⁸ TEUBNER, Gunther. *O direito como sistema autopoietico*. Trad. José Engrácia Antunes. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989, p. 206.

Vê-se que a função desenvolvida pela economia, qual seja a tentativa de estabilização da tensão entre a necessidade e a escassez; seu código (ter/não ter) e programas (sistema de preços, entre outros) são completamente diversos de tais atributos do Direito, razão pela qual não há como confundi-los ou tentar fundi-los.

É bem verdade que uma comunicação social pode interessar a diversos subsistemas autopoieticos de uma só vez, mas cada um deles produz as suas próprias comunicações e, por conseguinte, os seus respectivos elementos, que são completamente diversos entre si.

Luhmann reconhece que

El acoplamiento permite que las operaciones económicas propias sean eficaces como irritaciones del sistema de derecho y que las operaciones jurídicas propias lo sean como irritaciones del sistema económico. Esto no modifica en nada, sin embargo, el carácter de clausura de ambos sistemas. No altera en nada el hecho de que la economía busque ganancias o inversión rentable de capital bajo condiciones que el derecho ha complicado y que el sistema del derecho busque la justicia o decisiones casuísticas suficientemente consistentes bajo condiciones que el sistema económico ha complicado.¹⁷⁹

Assim o Direito reage aos estímulos causados pelo ambiente (lembrando que os demais subsistemas são considerados ambiente para aquele) e os processa somente através de seu código e de seus programas de operação.

A esse respeito se posiciona a prof^a. Fabiana Del Padre Tomé:

¹⁷⁹ LUHMANN, 1998, p. 524. “O acoplamento permite que as operações econômicas próprias sejam eficazes como irritações do sistema do direito e que as operações jurídicas próprias o sejam como irritações do sistema econômico. Isso não modifica em nada, todavia, o caráter de clausura de ambos os sistemas. Não altera em nada o fato de que a econômica busque ganhos e investimentos rentáveis de capital sob condições que o direito tenha complicado e que o sistema do direito busque a justiça ou decisões casuísticas suficientemente consistentes sob condições que o sistema econômico tenha complicado.” (tradução nossa).

Assim, mesmo que o sistema econômico influencie o sistema jurídico, este não produzirá atos comunicativos econômicos, mas sim jurídicos, consoante seus próprios critérios de produção. As informações vindas do ambiente são processadas pelo sistema e, no caso do direito, ele atua sobre as informações reduzindo-as ao lícito e ao ilícito. A economia, v.g. passa informações para o direito, que as submete ao seu filtro e vai produzindo suas unidades.¹⁸⁰

No mesmo sentido leciona o mestre Paulo de Barros:

O que pode acontecer é o sistema S' tomar conhecimento de informações do sistema S'' e processar esses dados segundo seu código de diferença, vale dizer, submetendo-os ao seu peculiar critério operacional. Em linguagem jurídica, é o direito recebendo fatos econômicos, por exemplo, em suas hipóteses normativas e, a partir delas, produzindo normas, relações jurídicas por meio dos operadores deônticos (V, P e O).¹⁸¹

Ao ser irritado pelo sistema econômico, o Direito realiza prestações para com aqueles. É como se prestasse um serviço, ao generalizar expectativas normativas que ao mesmo tempo atingem, ainda que indiretamente, o sistema que gera a irritação e, em consequência, diminui a sua complexidade, já que utiliza os fatos econômicos para serem “assuntos de sua conversação”, juridicizando-os ou, em palavras luhmannianas, estabilizando expectativas normativas em relação a eles.

Através dessas prestações de um sistema em relação aos outros, estabelece-se uma inter-relação recíproca entre eles, mas sem afetar a sua autonomia e a infungibilidade de suas funções.

É nesse sentido o posicionamento do premiado autor Cristiano Carvalho:

A consequência da autopoiese para o domínio jurídico é a consagração da sua autonomia sistêmica, em relação aos demais sistemas sociais. Desta forma, não se pode falar em manipulação econômica ou política

¹⁸⁰ TOMÉ, 2005a, p. 45.

¹⁸¹ CARVALHO, P., 1999, p. 104.

do direito. Atos econômicos ou atos políticos não fazem atos jurídicos. O sistema não tem outputs; a influência dos demais sistemas não é direta ao sistema jurídico. Pode, quando muito, “estimular” modificações neste.¹⁸²

Em sendo o Direito Tributário o ambiente em que estamos desenvolvendo o presente estudo, é importante lembrar que o tributo serve de acoplamento estrutural entre o Direito, a Política e a Economia, como afirma Gustavo Valverde:

Para o sistema político importa perquirir sobre o custo/benefício de onerar determinadas atividades ou certos grupos de contribuintes, tendo em vista os interesses abrangentes do Estado soberano – no jargão doutrinário são as chamadas “questões de política fiscal”. Já o sistema jurídico ocupa-se simplesmente em determinar se a comunicação que estrutura a relação jurídico-tributária é conforme ou não-conforme ao direito. Por sua vez o sistema econômico importa-se em verificar se o lucro efetivamente ocorreu, se o preço foi realmente pago, se houve agregação de valor ao produto etc.¹⁸³

O que não se pode esquecer é que é o próprio Direito quem decide quais informações serão processadas e transformadas em suas estruturas. Se não foram selecionadas é porque tais informações são irrelevantes para o Sistema Jurídico, não passando de comunicações sociais.

É como afirma Luhmann de forma determinante: “No hay con otras palabras, ninguna determinación estructural que provenga de fuera. Solo el derecho puede decir lo que es derecho.” (grifos nossos)¹⁸⁴

A verdade é que o tipo de interpretação dependerá do tipo de observador, se se trata de um observador jurídico, e para Luhmann este se

¹⁸² CARVALHO, Cristiano. *Teoria do Sistema Jurídico*. Direito, economia, tributação. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 130, 131.

¹⁸³ VALVERDE, 2004. p. 51, 52.

¹⁸⁴ LUHMANN, 1998, p. 106. “Não há, em outras palavras, nenhuma determinação estrutural que provenha de fora. Só o direito pode dizer o que é direito.” (tradução nossa).

encontra dentro do seu próprio sistema, a interpretação só poderá ser jurídica. Um observador externo jamais poderá desempenhar aquela função.

Nem mesmo o uso de conceitos jurídicos faz da comunicação uma comunicação jurídica; somente o uso do código e dos programas que lhe são próprios produzem elementos do Direito. Luhmann assegura que “no hay absolutamente ninguna comunicación jurídica fuera del derecho. [...] no existe ninguna otra instancia en la sociedad que pudiera determinar lo que es conforme (o discrepante) con el derecho.”¹⁸⁵

Orlando V. Filho afirma:

O direito autopoietico não é compatível com perspectivas que o entendam como superestrutura orientada por determinações advindas de uma estrutura de base, uma vez que isso implicaria outorgar ao sistema econômico uma posição privilegiada que, no contexto da sociedade diferenciada funcionalmente, ele não pode ter.¹⁸⁶

É por isso que o mesmo autor nos lembra que, segundo Habermas, a teoria da autopoiese é responsável pelo Direito ter recuperado um *status* que lhe havia sido retirado pela crítica da ideologia, em que o Direito aparecia atrelado ao código da economia.¹⁸⁷

O máximo que poderia acontecer, segundo Teubner, é que o Direito, ao pretender intervir sobre a economia, construísse internamente uma imagem desta e estabelecesse normas referentes a tal imagem, da mesmo forma que aquela construiria uma imagem do Direito e processaria seus atos

¹⁸⁵ LUHMANN, 1988, p. 125. “Não há absolutamente nenhuma comunicação jurídica fora do direito. [...] não existe nenhuma outra instância na sociedade que possa determinar o que é conforme (ou discrepante) com o direito.” (tradução nossa).

¹⁸⁶ VILLAS BÔAS FILHO, 2006, p. 165.

¹⁸⁷ Ibid., p. 237.

econômicos tendo em vista apenas esta imagem. Com isso, quer-se deixar claro que não há acesso direto de um sistema para com outro.¹⁸⁸

Por outro lado, repita-se, mantém-se constante comunicação entre os mais diversos sistemas sociais, havendo uma troca de informações contínua e incessante. Porém, como já dissemos, o ingresso dos elementos de outros sistemas no Direito não se dá de forma direta e integral, isto é, tais quais se apresentam em seus locais de origem, mas, sim, passam por diversos filtros, que se consubstanciam através das regras de estruturas do próprio sistema jurídico. Regras endógenas. Tornando-os, após tal processo, em elementos jurídicos e não mais elementos políticos, econômicos, religiosos, etc.

No dizer de Tarek Moussalém,

determinado fato só é juridicizado (ou é desjuridicizado) pelas regras de formação e transformação do direito positivo, porquanto tanto a admissão de elementos exteriores quanto a exteriorização de elementos internos estão submetidas à purificação do próprio sistema.¹⁸⁹ (grifos nossos)

Esse processo de purificação, pré-falado, é de fundamental importância para diferenciar os fatos jurídicos dos demais elementos pertencentes aos outros subsistemas sociais. Antes dele, não há que se falar em fatos jurídicos e, se não foram “purificados”, não interessam ao mundo jurídico.

É equivocado, ao nosso ver, na esteira do que nos ensina Paulo de Barros Carvalho, denominar essa troca de informações “processo interdisciplinar”. Isso porque tal expressão pressupõe a existência de distintas disciplinas, que, a partir desse contato, se fundem em uma só. Ocorre que, como dissemos no início do nosso trabalho, a nossa realidade é constituída pelo nosso conhecimento. Aquilo que conheço passa a fazer parte do nosso mundo.

¹⁸⁸ TEUBNER, 1989, p. 156.

¹⁸⁹ MOUSSALLÉM, 2005, p. 53.

Portanto, à medida que o Direito trava esse contato com outras disciplinas, apreende para si o que lhe é interessante, fazendo com que através desse processo de purificação, acima mencionado, aqueles elementos passem a fazer parte do mundo jurídico, e não mais do mundo das demais disciplinas. Instala-se assim um paradoxo.

PARTE III – APLICAÇÃO DAS PREMISSAS AQUI FIRMADAS NA ANÁLISE DOS ATOS ELISIVOS

I ELISÃO X EVASÃO FISCAL – UMA ANÁLISE CONCEITUAL

O processo elisivo não se apresentou ao mundo jurídico na contemporaneidade, nem muito menos foi cogitado pela primeira vez quando da promulgação da Lei Complementar nº 104/01. Como bem diz Sampaio Dória:

A evasão coexiste desde todos os tempos e em todos os quadrantes, com os sistemas tributários. É (muitos advertem) irmã gêmea, ou bastarda, do tributo, dele sempre coeva e cuja erradicação total, não importa o grau de refinamento cultural e jurídico de um povo, seu fervor patriótico e esclarecimento cívico, repousa no desaparecimento de sua causa determinante – o tributo.^{190 191}

Corroborando com essa idéia, Marco Aurélio Greco, no X Simpósio organizado pelo IET, nos conta que, entre 1320 e 1370, Bartolo de Sassoferrato mencionava no Concílio 135, que algumas comunas italianas exigiam dos mercadores, que iam à praça local, uma taxa pelo uso do solo municipal. E, que alguns caçadores, diante de tal exigência, ao invés de colocarem as peles no chão, e pagarem a taxa, mantinham as peles nos braços e alegavam que como não tinha ocorrido o fato previsto na hipótese de incidência do tributo e como eles estavam agindo antes e mediante um

¹⁹⁰ DÓRIA, Antonio Roberto Sampaio. *Elisão e Evasão Fiscal*. 2. ed. rev. São Paulo: José Bushatsky Editor, 1977, p. 22.

¹⁹¹ Mais adiante, veremos que o citado autor considera a elisão uma espécie do gênero evasão, e esta, *lato sensu*, é por ele conceituada como “toda e qualquer ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento da obrigação tributária”.

comportamento lícito (que era carregar as peles nos braços), não estavam sujeitos à taxa.¹⁹²

Considerando que os tributos são a principal fonte de fomento do Estado e que é impossível sem eles viver, certo é que a elisão e a evasão jamais desaparecerão. Até porque, como ressalta Heleno Torres, restou cientificamente provado por Gunter Schmolders que a tentativa de se abster do pagamento dos tributos é inerente à psicologia humana, tanto que este último, de modo bastante interessante, assim analisa a relação humana com a exação tributária:

Nadie gusta de pagar impuestos. La historia de la imposición está llena de ejemplos que prueban que el pago de las cargas fiscales constituye un penoso deber, a cuyo cumplimiento hay que incitar constantemente a los ciudadanos. [...] Por lo común, el impuesto desencadena una reacción del individuo contra lo que de coacción aquél comporta y el resentimiento por el sacrificio que su pago representa. El pago del impuesto aparece ante el psicológico como un “pago psicológicamente sin motivo”, como una idea psicológicamente motivada solo para una de las partes, que en el campo de la conducta fiscal no despierta factores activos positivos, sino resistencia y pasividad.¹⁹³

Vê-se que as razões que levam à prática das condutas elisivas são bem mais profundas do que se imagina. Por conseguinte, nula deve ser considerada a possibilidade de bani-las. Melhor tentar compreendê-las e

¹⁹² GRECO, Marco Aurélio. *Desconsiderações de Atos ou Negócios Elisivos*. Revista de Estudos Tributários. Porto Alegre: Síntese, ano V, n. 29, p. 137-148, jan.-fev. 2003, p. 138.

¹⁹³ TORRES, Heleno. *Direito tributário e direito privado: autonomia privada: simulação: elusão tributária*. São Paulo: Editora Revistas dos Tribunais, 2003, p. 173. “Ninguém gosta de pagar impostos. A história da imposição está cheia de exemplos que provam que o pagamento dos encargos fiscais constitui um penoso dever, a cujo cumprimento há que incitar constantemente aos cidadãos. Comumente, o imposto desencadeia uma reação do indivíduo contra o que de coação aquele comporta e o ressentimento pelo sacrifício que seu pagamento representa. O pagamento de impostos aparece ante o psicológico como um ‘pagamento psicologicamente sem motivo’, como uma idéia psicologicamente motivada só para uma das partes, que no campo das condutas fiscais não desperta fatores positivos, senão resistência e passividade.” (tradução nossa).

aprender a conviver com elas, premiando as práticas legais e reprovando as ilegais.

E, a melhor forma de se conhecer um instituto é, antes de tudo, distingui-lo dos que dele se assemelham, de modo que, diante de um caso concreto, possamos apontá-lo com a maior precisão possível.

No que pertine ao fenômeno da elisão, a grande dificuldade se apresenta já no momento de nominá-la, quando a profusão de idéias divergentes há muito se faz presente.

Em sua célebre obra sobre o assunto, Sampaio Dória, já em 1970, demonstrava interesse pelo tema e nos apresentava extenso rol das espécies de evasão fiscal, separando-as em: evasão omissiva (intencional ou não) e comissiva (sempre intencional). As primeiras subdividiam-se em evasão imprópria, a qual se dá quando o indivíduo se abstém de provocar o fenômeno da incidência ou de realizar transferências econômicas; e evasão por inação, que pode ser intencional (sonegação, falta ou atraso no recolhimento) ou não (ignorância do dever fiscal); já a evasão comissiva pode ser lícita ou legítima, esta por ele denominada evasão *stricto sensu*, elisão ou economia fiscal; ou ilícita (fraude, simulação ou conluio).¹⁹⁴

Na atualidade, é possível até que não se tenha uma pré-concepção, suficientemente clara, do que venha a ser elisão, mas é certo que, diante do elevado número de ilegalidades cometidas à nossa volta, a palavra *evasão* infelizmente já se tornou familiar aos nossos ouvidos e, em nossa mente, está sempre associada à ilicitude. Daí porque talvez seja difícil aceitar de bom grado a classificação elaborada pelo mestre acima mencionado, embora se deva ressaltar que o próprio reconhece a íntima relação que hoje se instala entre o conceito de evasão e a idéia de violação à lei.

¹⁹⁴ DÓRIA, 1977, p. 32.

Não satisfeitos com a grande confusão que se põe entre os vocábulos *elisão* e *evasão*, alguns autores, dentre eles Heleno Torres, fazem menção ao instituto da elusão que com os dois primeiros, ao seu ver, não se confundem. Para tanto, este define a elisão como a legítima economia de tributos; a evasão como o descumprimento direto da legislação; e a elusão como um instituto, mais utilizado em outros países, qualificadora da conduta dos sujeitos que, mediante a criação de negócios jurídicos lícitos, buscam evitar no todo ou em parte a obrigação tributária, com violação indireta da lei. Seria esta última o que muitos chamam de fraude à lei, segundo ele.

Nas palavras do jurista pernambucano, a elusão

corresponde ao que fica a meio caminho entre a legítima economia de tributos e a simulação: não seria simulação, porque seus atos não são encobertos, ocultos (dissimulação) ou inexistentes (simulação absoluta); nem economia legítima de tributos (elisão, para a doutrina nacional), porque a economia se verificaria contornando o alcance do tipo normativo da regra de tributação, por uma violação indireta da lei tributária.¹⁹⁵

Assim, na tentativa de minimizar as confusões terminológicas, pensamos ser mais profícuo adotar a seguinte classificação:

i) **Elisão fiscal:** vem a ser um fenômeno lícito praticado por um sujeito que pretende evitar a ocorrência da obrigação tributária, através de um planejamento de suas atitudes que possivelmente ensejariam uma exação, valendo-se dos espaços de livre atuação deixados pela lei; ou, pelo mesmo caminho, pratica uma conduta que enseje um ônus tributário menor. Tais condutas se inserem dentro da esfera de liberdade do indivíduo e em nenhum momento afronta o Ordenamento Jurídico Positivo, daí porque não existem meios legais que possam evitá-las.

¹⁹⁵ DÓRIA, 1977, p. 187.

É por entender que um dos traços distintivos da elisão tributária é justamente o fato de a mesma ser provocada pelo próprio indivíduo que pretende se ver livre de uma possível exação ou minorá-lo, quando aquela for inevitável, isto é, por emanar de uma atitude consciente de evitar a prática de um fato gerador da exigência tributária ou por uma prática menos onerosa, tributariamente falando, é que, respeitosamente, discordamos da subclassificação trazida por Sampaio Dória, segundo a qual

a elisão pode ser induzida pela lei, quando o legislador conscientemente permite ou induz à prática de certas modalidades de negócios benevolmente tributados ou mesmo excluído dos círculos de incidência; ou pode ser resultante de lacunas da lei, quando por imperfeições legislativas os “pretensos contribuintes” escapam da tributação.¹⁹⁶

Ora, se, na primeira hipótese, o próprio legislador se antecipa ao destinatário da lei e já prevê situações para beneficiá-lo, não há que se falar em elisão tributária, mas, sim, em desonerações fiscais e que, portanto, se dá num momento pré-interpretativo, ou seja, no período em que a lei está sendo gerada, já nascendo a lei com tais restrições, lapso em que a sociedade não tem qualquer ingerência direta.

Todavia, embora tenhamos apontado alguns pontos de divergências entre as nossas idéias e as defendidas por Sampaio Dória, nas últimas páginas de sua obra de vanguarda, aqui diversas vezes citada, percebemos que, no fim das contas, compactuamos das mesmas idéias, vez que para ele

A verdadeira elisão, pelo contrário, resulta de manipulação inteligente e lícita de um elenco de opções e alternativas que todo sistema jurídico contém, para revestir, da forma mais conveniente do prisma fiscal, a realização de determinados negócios.¹⁹⁷

¹⁹⁶ DÓRIA, 1977, p. 49-53.

¹⁹⁷ Ibid., p. 113.

Entendemos que a elisão fiscal relaciona-se intimamente com o conceito de planejamento tributário, este, neste contexto, entendido como produto e não como processo.¹⁹⁸ Não é demais realçar que, para que o planejamento tributário seja considerado sinônimo da elisão, faz-se mister que o mesmo contenha apenas orientações de negócios jurídicos lícitos, não só em sua forma, como também com relação ao seu conteúdo.

Em respeito às premissas aqui adotadas, temos o dever, embora sustentemos que a nomenclatura por nós escolhida para caracterização do ato lícito de economia do tributo é a elisão fiscal, de reconhecer que esta não é a mais adequada, já que, se formos buscar a sua etimologia, veremos que elidir é sinônimo de omitir. Portanto, se resolvêssemos nos apegar a essa vertente, melhor seria utilizarmos tal vocábulo para a evasão fiscal, substituindo o primeiro por elusão fiscal, o qual, este sim, nos remete à idéia de evitar. Como bem diz Heleno Torres, a expressão por nós adotada é fruto de uma tradução apressada do termo *elusione* muito usada na doutrina italiana. Ainda assim, no intuito de minimizar a complexidade que o tema por si só carrega, achamos por bem manter aquela expressão primeira, por ser a mais divulgada entre os brasileiros.

ii) Evasão Fiscal: Como já mencionamos, anteriormente, muitos entendem que a evasão tributária é o gênero, do qual toda e qualquer prática que leve o contribuinte a eximir-se da tributação, são espécies. Porém, preferimos adotar tal nomenclatura, exclusivamente, para os casos em que o indivíduo realize ato ilícito e doloso para alcançar aquele desiderato.

¹⁹⁸ Como muitos institutos jurídicos, o planejamento tributário pode ser analisado enquanto processo, quando se tratar de um procedimento de interpretação do sistema de normas, no intuito de encontrar mecanismos de ação capazes de evitar a concretização dos fatos juridicizados por uma hipótese de incidência, ou de apontar fatos que levem a uma exigência tributária menos onerosa; ou, como produto, quando o objeto de investigação for o resultado do planejamento, isto é, o ato planejado.

Tal instituto é conhecido popularmente como sinônimo de um dos crimes que o consubstancia, a sonegação fiscal. Essa expressão foi utilizada pela primeira vez, em nossa legislação, pela Lei nº 4.502/64, mantendo-se a sua definição em vigor até os dias atuais, nos seguintes termos:

Sonegação fiscal é o resultado de ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; e das condições pessoais do contribuinte, suscetível de afetar a obrigação tributária principal ou crédito tributário correspondente.

A partir desse tipo penal, resta claro que, como há muito defendia Sampaio Dória, o grande traço distintivo entre a elisão e a evasão é o meio utilizado para sua consecução, qual seja licitude/ilicitude. Quanto à intenção, de certa forma, não há diferença entre elas, já que ambas visam à minimização da carga tributária.

Porém, quanto ao resultado, ousamos discordar do mestre retro citado, à medida que, se o resultado da evasão é o não pagamento do tributo, o mesmo não se pode dizer da elisão, já que nesse caso a hipótese de incidência não encontra correspondente fato imponible, logo não há que se falar em nascimento da relação tributária. Mesmo nos casos em que o sujeito opta pela prática de negócios jurídicos menos onerosos, tributariamente falando, o que há é a ocorrência de um outro fato imponible, diverso daquele que estava previsto na hipótese de incidência da norma tributária “driblada”. Sem falar que, nesse último caso, há sim o pagamento do tributo, diversamente do que ocorre na conduta evasiva.

Percebe-se que, ao falarmos da elisão tributária, sempre deixamos escapar que, para se considerar uma conduta como tal, há de se perquirir se esta se deu antes ou depois da consubstanciação da hipótese de incidência

prevista, já que só haverá elisão quando a conduta do indivíduo for capaz de evitar a ocorrência de um fato tributário, para realizar outro, ou pelo menos, evitá-la nos moldes primariamente previsto, no caso em que se alcance a exação minorada.

Por tal razão é que a grande maioria dos doutrinadores reputa esta nuance, descrita por Dória como ‘o momento da utilização dos meios’, como o grande divisor de águas entre os dois institutos aqui estudados, dentre eles Sampaio Dória e Rubens Gomes de Sousa.

Tanto é que o mestre Rubens Gomes de Sousa, ao se referir a tal critério, assim se posiciona:

O único critério seguro é verificar se os atos praticados pelo contribuinte, para evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo foram praticados antes ou depois da ocorrência do respectivo fato gerador: na primeira hipótese trata-se de evasão; na segunda, trata-se de fraude fiscal.^{199 200}

Contrariamente, argumenta Heleno Torres que não são raras as situações em que a evasão pode ocorrer antes do fato jurídico tributário, como no caso do comerciante que emite a nota fiscal adulterada, consubstanciando-se o ilícito antes mesmo que se realize o fato gerador do ICMS, o qual se dá com a saída da mercadoria do estabelecimento comercial.

No mesmo diapasão, sustenta o jovem doutrinador Gustavo Amaral:

A distinção temporal para delimitar os campos do lícito e do ilícito não satisfaz. Esse critério serve apenas em um sentido. Podemos tomá-lo para afirmar que após a realização do fato jurídico tributário, qualquer ato do contribuinte tendente a reduzir o

¹⁹⁹ SOUSA. Rubens Gomes de. *Compêndio de Legislação tributária*. 3. ed. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1960, p. 113, 114 apud DÓRIA, 1977, p. 59.

²⁰⁰ Imprescindível ressaltar que este autor usa o vocábulo *evasão* para definir elisão, e fraude fiscal, como se fosse evasão.

montante devido a título de tributo será ilícito. A recíproca não é verdadeira. Os atos realizados antes da ocorrência do fato jurídico tributário estão sob a contingência do lícito/ilícito”²⁰¹

Nesse caso, temos que concordar com os jovens mestres, embora o critério temporal que pretende distinguir a elisão da evasão tenha grande força argumentativa e retórica, o mesmo não suporta uma investigação mais aprofundada.

Destarte, temos que, em verdade, o único critério capaz de apartar os atos elisivos dos evasivos é a presença da licitude, no caso do primeiro, e da ilicitude no segundo.

iii) Fraude à lei: Analisando rapidamente, parece que este se trata de um instituto meio híbrido, já que em uma de suas espécies, para os que consideram a simulação como tal, observa-se um misto de licitude e ilicitude, expliquemo-nos melhor.

Sampaio Dória classifica a fraude fiscal da seguinte forma: fraude propriamente dita, a qual é sinônimo do que chamamos de evasão; simulação fiscal que se dá pela realização de negócios jurídicos aparentemente lícitos; e conluio fiscal, que consiste em qualquer modalidade de fraude, desde que praticada mediante o ajuste doloso de duas ou mais pessoas.

Ao nosso ver, a fraude à lei não passa de uma espécie de evasão fiscal, isto é, de uma prática ilícita com o intuito de se eximir do pagamento de um tributo devido, isto porque, mesmo nos casos em que o contribuinte pratica um ato civilmente lícito, os seus efeitos tributários, para serem considerados como tal, devem ser ilícitos, o que justifica a idéia de Sampaio

²⁰¹ AMARAL, Gustavo da Silva. *Elisão Fiscal e norma geral antielisiva*. Porto Alegre: IOB-Thompson, 2004, p. 76.

Dória de considerar a fraude como sinônimo de simulação e, por conseguinte, como a realização de atos aparentemente lícitos.

Todavia, pensamos que, embora consista numa prática ilícita, a fraude não se confunde com a simulação relativa, já que esta pressupõe a existência de conluio entre as partes e aquela, não. O ato dissimulado pode ser aproveitado, se for válido quanto à substância e à forma; na fraude, nada resta a ser mantido. Para que se configure a simulação, há de haver um terceiro por ela prejudicado; já, para que se reconheça a fraude, basta que haja violação ao ordenamento jurídico, através de manobra artilosa para encobrir o descumprimento de norma jurídica.

II PRINCÍPIOS QUE LEGITIMAM A ELISÃO FISCAL

II.I Princípio da Legalidade

Se tivéssemos de eleger um princípio como pedra angular de um Estado Democrático de Direito, como o nosso, certamente o preceito, ora em comento, venceria a disputa. Isso porque a nossa Lei Maior explicita em seus primeiros dispositivos que ninguém é obrigado a fazer ou deixa de fazer algo, senão em virtude de lei. Não satisfeita com tal ditame, no capítulo que trata da Ordem Tributária, dá esse mesmo aviso, sendo que com outra roupagem, desta feita, voltada para a matéria ali regulamentada, inadmitindo a cobrança de um tributo que não esteja previsto em lei.

Embora, à primeira vista, pareça paradoxal, as amarras proporcionadas pela lei estão intimamente ligadas ao princípio da liberdade, já que é ciente do espaço que lhe foi conferido pelo legislador e podendo prever com segurança os seus atos futuros, que o indivíduo poderá atuar livremente. A ausência da lei dá lugar à arbitrariedade e à usurpação do poder, tolhendo, desmedidamente, a livre iniciativa do particular ao talante de quem tem o domínio político-econômico.

Assim, é a partir das brechas deixadas pela lei que o sujeito poderá planejar a sua atividade comercial e pessoal, de modo que possa se eximir licitamente da exação, já que, se a lei não proíbe certas práticas, é porque as permite.

No sentido inverso, para que o contribuinte seja obrigado a adotar o caminho, tributariamente falando, mais oneroso, é absolutamente necessário que exista regra jurídica que o obrigue a tal escolha.

Porém, há que se ressaltar que até tal imposição legal tem limites, já que, como realça Ricardo Mariz de Oliveira,

uma lei que pretendesse obrigar a pessoa a praticar o fato gerador, ou a forçasse a adotar em seus atos qualquer ingrediente com influência na formação dos elementos constitutivos do fato gerador, inclusive sobre o montante do tributo devido, daria ao que assim fosse exigido a natureza jurídica de mero confisco, disfarçado de tributo e proibido pela limitação constitucional do poder de tributar, constante do inciso IV do art. 150 da Carta de 1988.²⁰²

Assim, as condutas elisivas se fundam no uso regular da liberdade individual de fazer o que a lei não proíbe ou fazer o que a lei não obriga.

II.II Princípio da Tipicidade Cerrada

Tal princípio encontra-se em total sintonia com o princípio da legalidade, vez que juntos conseguem controlar, em certa medida, com segurança, os atos de quem tem o poder legislativo e executivo. Para tanto, prevê que as regras-matrizes de incidência tributárias devem descrever minuciosamente todas as características do fato ensejador da exação, de modo que o aplicador do Direito, diante de um caso concreto, seja capaz de apontá-lo como tal, com segurança.

Gustavo Amaral bem lembra que, numa de suas sábias lições, Alberto Xavier aponta como corolários da tipicidade os seguintes princípios: i) da seleção (vedação aos conceitos genéricos); ii) do *numerus clausus* (tipo taxativo); iii) do exclusivismo (suficiência e necessidade do tipo para

²⁰² OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Reinterpretando a Norma Antievasão do Parágrafo Único do Art.116 do Código Tributário Nacional. *Revista Dialética de Direito tributário*. São Paulo, n. 76, p. 81-101, 2001, p. 87.

desencadear a obrigação tributária; e iv) da determinação (exige precisão de modo a não haver espaço à discricionariedade no ato de aplicação do tipo).²⁰³

Diante do que prevê tal princípio, pode o indivíduo planejar seus atos de modo que aqueles não se identifiquem com um tipo tributário, livrando-se da incidência tributária ou praticando ato que lhe acarrete menor ônus do que o outro que primariamente ele praticaria.

II.III Princípio da Capacidade Contributiva

O Direito Tributário adota como um dos seus princípios basilares o princípio da capacidade contributiva. Porém, fá-lo apenas em sua dimensão objetiva, isto é, afere a sua presença ou não a partir da simples realização de fatos-signos presuntivos de riqueza, os quais, uma vez postos no antecedente da norma tributária e confirmada pela base de cálculo, serão suficientes para fazer nascer a relação jurídica tributária entre o fisco e o contribuinte, evidentemente, quando aquela for relatada em linguagem competente.

Dessa forma, a elisão ganha espaço a partir do momento em que a pessoa que a pratica não manifesta a sua capacidade contributiva, ou seja, não realiza fatos presuntivos de riqueza que dêem ensejo a uma obrigação tributária. E, em fazendo isso, a partir de meios lícitos, não há qualquer óbice possível a ser imposto pelo fisco.

Isso porque a capacidade contributiva só exsurge após a ocorrência de um fato gerador de um tributo e só existe em relação a este. Logo, se a elisão se dá antes do nascimento da obrigação tributária, não há que se falar em lesão a este princípio.

²⁰³ AMARAL, 2004, p. 51.

II.IV Princípio de proteção à propriedade privada

Eleito como direito fundamental pelo art. 5º, caput, e inciso XXII da Lei Maior, a proteção à propriedade privada não só assegura ao proprietário o direito de usar, gozar e dispor de seus bens, mas também o protege e o resguarda contra terceiros, mesmo que, dentre estes, esteja o Poder Público.

As condutas elisivas são uma espécie de proteção da propriedade privada contra a tributação que lhe seria imposta, caso o proprietário não tomasse as providências, dentro da permissibilidade legal que evitasse tal exigência.

Marco Aurélio Greco traz, como motivo para o combate à elisão fiscal, o princípio da função social da propriedade, o qual, ao impor limite a tal direito, aquele se sobrepõe à liberdade de agir. Por conseguinte, ao seu ver, as condutas elisivas estariam desrespeitando a função social da propriedade, sempre que se observasse uma extrapolação à liberdade de contratar.

Em resposta a essa idéia, Ricardo Mariz afirma:

Quanto à função social da propriedade, nenhuma outorga constitucional existe para que sirva de parâmetro, pretexto ou razão que justifique esta ou aquela norma sobre esta ou aquela obrigação tributária, e muito menos para cercear o direito da pessoa praticar ou não praticar determinados atos, ainda que com vistas à ordenação das obrigações tributárias em que vá incidir ou deixar de incidir por decorrência desses atos praticados ou não praticados.²⁰⁴

²⁰⁴ OLIVEIRA, 2001, p. 89.

II.V Princípio da Segurança Jurídica

Ao pensarmos em tal princípio, logo vem à nossa mente a busca pela certeza ou, pelo menos, pela previsibilidade das decisões que estão por vir, a tentativa de impor limites aos criadores e aplicadores das leis, ou, sob um aspecto mais amplo, a todos aqueles que tenham o poder de decisão.

José Maria Prado, em sua dissertação de mestrado, define Segurança da seguinte forma:

Segurança tem dentre outros sentidos, o de estabilidade, certeza, confiança, firmeza, ou ainda, a atividade direcionada para a garantia de algo. E, para o Direito, podemos dizer que segurança é a atividade voltada para a garantia das relações jurídicas.²⁰⁵

Assim, é através das regras reguladoras de condutas e dos princípios que as legitimam que o nosso ordenamento busca saciar as expectativas de segurança dos cidadãos, tornando possível o convívio social. Sob um aspecto negativo, a não proibição de certas condutas gera também nos indivíduos a segurança de praticá-las sem o temor de serem punidos. É esse tipo de segurança que espera ter quem pratica a elisão tributária.

Não é difícil perceber que o princípio da segurança jurídica é um sobreprincípio que se realiza através do princípio da legalidade, da tipicidade, da capacidade contributiva, dentre outros, já que todos esses, embora tenham o seu fim direto, visa, ainda que indiretamente, a dar uma noção de previsibilidade e certeza a toda sociedade.

Por vias transversas, considerarmos que o poder de descon sideração dos negócios jurídicos é capaz de atingir as condutas elisivas

²⁰⁵ PRADO, José Maria Simões de Almeida. *O Princípio da Segurança Jurídica e a Tributação*. Dissertação de Mestrado. São Paulo: PUC, 2004, p. 32.

é o mesmo que permitirmos a instalação do estado de mais plena insegurança jurídica.

É como assevera Ives Gandra Martins:

Ora, admitir que o agente fiscal possa desconsiderar uma operação legítima praticada pelo contribuinte por entendê-la como solução mais eficiente, do ponto de vista econômico e empresarial, apenas porque para o fisco, o melhor seria que o contribuinte tivesse praticado uma outra operação que garantisse aos cofres públicos maior arrecadação, é gerar, permanentemente, a insegurança jurídica.²⁰⁶

²⁰⁶ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Norma Antielisão Tributária e o Princípio da Legalidade à Luz da Segurança Jurídica. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, n. 119, p. 121-134, ago. 2005, p. 131.

III BREVE ANÁLISE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 116 DO CTN E DO INSTITUTO DA SIMULAÇÃO POR ELE CITADO

A Lei Complementar nº 104, publicada em 10 de janeiro de 2001, trouxe entre outras inovações, um único parágrafo ao art. 116 do CTN com a seguinte redação:

Art. 116 (omissis)

Parágrafo Único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos estabelecidos em lei ordinária.

Com ela, reascende a discussão acerca da elisão tributária, vez que grande parte da doutrina, abaixo nominada, defendia fervorosamente que esta disposição normativa não seria capaz de atingi-la, enquanto outros posicionavam-se contrariamente. Dizia-se que a intenção era, sim, de aplicação àquele instituto, mas o primeiro grupo ao fazer uma análise acurada das figuras jurídicas que compunham aquele enunciado prescritivo não encontrava fundamento para tanto.

É importante que se diga que essa não é a primeira vez que o nosso Poder Legislativo pretendeu tolher o nosso direito à livre iniciativa, ao mesmo tempo em que intentou abrir uma arriscada trincheira para que as autoridades fazendárias ultrapassem os limites dos poderes que lhes foram conferidos. E quem nos chama atenção para isso é o colega Edmar Oliveira Andrade Filho, que, num breve ensaio sobre o tema, nos faz lembrar do art. 51 da Lei nº 7.450/85, que disciplinava que,

no campo de incidência do imposto de renda estariam todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que fosse a denominação

que lhes fosse dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos previstos na norma específica de incidência do imposto de renda.²⁰⁷

O Código Tributário Alemão, em vigor desde de 1977, tem disposição prescritiva nesse mesmo sentido, vejamos:

§41 – Negócios Jurídicos Ineficazes (1) omissis; (2) São irrelevantes para os fins da tributação os negócios e atos simulados. Se por meio de um negócio simulado se encobre outro negócio, leva-se em conta para fins de tributação o negócio encoberto.²⁰⁸

Quando resolvemos transcrever o parágrafo único do art. 116 do CTN, foi para que não restassem dúvidas acerca da natureza da norma (em sentido amplo) ali prevista. A partir dele, podemos dizer, com segurança, que a autoridade administrativa só está por ele autorizada a desconstituir atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

Como já sinalizamos retro, a simulação é um ardil utilizado quando se pretende omitir ato ilícito através da prática de um ato lícito; é, segundo Clóvis Beviláqua, uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado. E o art. 167, do Novo Código Civil dispõe nesse mesmo sentido.²⁰⁹

²⁰⁷ ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Os Limites do Planejamento Tributário em face da Lei Complementar nº 104/2001. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo, n. 72, p. 23-40, set. 2001, p. 27.

²⁰⁸ NOVO CÓDIGO TRIBUTÁRIO ALEMÃO. Rio de Janeiro; São Paulo: Cia. Editora Forense; Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 1978, p. 17 apud FOSSATI, Gustavo. *Planejamento tributário e interpretação econômica*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006, p. 57.

²⁰⁹ Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

Segundo Sampaio Dória, a simulação é composta dos seguintes elementos: a) deformação consciente e desejada da declaração de vontade; b) levada a efeito com o concurso da parte à qual se dirige; e c) tendo por objetivo induzir terceiros em engano, inclusive, do ponto de vista tributário, o próprio Estado.²¹⁰

Diz-se que a simulação é absoluta quando se pretende ocultar negócio jurídico que não existe, isto é, finge-se celebrar um ato, sem que nenhum ato tenha efetivamente ocorrido. E, considera-a relativa, quando o negócio omitido é diverso daquele que formalmente ocorreu, podendo a relativização se dar em razão do sujeito que integra a relação, o qual é diverso daquele que faz parte do negócio de fato consubstanciado ou se qualquer elemento da relação é dissonante do negócio ocultado.

Neste caso, não há que se levar em conta o negócio declarado, para argumentar que não se trata de um ilícito, já que para efeitos tributários interessa a desconstituição do ato que foi simulado, haja vista que, comprovando tal ilicitude, pode-se exigir o tributo que foi arditosamente evitado. Por conseguinte, pouco importa para o fisco a permanência dos efeitos jurídicos dos atos lícitos, se, e enquanto incapazes de gerar quaisquer conseqüências tributárias relevantes, não forem atacados pelos terceiros, por aqueles materialmente afetados em seus direitos.

Não somos da opinião que, para se caracterizar a dissimulação, basta que a autoridade competente aponte o desvio na vontade da parte, isto é, que afirme que esta última praticou um ato quando pretendia praticar outro ou, ainda, quando um negócio jurídico aparenta ser outro. Isso porque ao

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

²¹⁰ DÓRIA, 1977, p. 64.

Direito não interessa às aparências de um ato, vale o ato efetivamente ocorrido, entendendo-se, como tal, aquele relatado em linguagem hábil. Um fato ocorrido no mundo social, mas não juridicizado, não existe para o mundo jurídico e, se existe, há de haver como prová-lo, através de enunciados lingüísticos.

Ao nosso ver, não há como se alcançar a vontade das partes, se esta não for expressa em linguagem. A única vontade palpável para o Direito é aquela declarada. Com isso, queremos dizer que não há como o fisco desconsiderar um negócio jurídico firmado entre particulares, simplesmente baseado no que ele supõe ser a intenção de quem pratica o ato impugnado, vez que teoricamente a sua vontade é aquela constante no instrumento contratual. Isso porque a autoridade tributante deve ser capaz de provar, através de outros documentos que revelem a vontade das partes, diversa daquela constante no primeiro e que seja contrária ao Direito, o que lhe confere embasamento para desqualificá-lo.

Assim, não resta dúvida de que o legislador complementar, no caso em análise, se reporta aos atos praticados na ilegalidade, justificando, destarte a sua desconstituição. Nada mais óbvio! Aliás, estranho, ao nosso ver, é cogitar a possibilidade de que aquele dispositivo pretendesse atingir conduta elisiva, já que não há respaldo legal para se descaracterizar o que é lícito.

Gustavo Amaral, em sua obra que trata deste assunto, relata que há quem defenda que, para efeito de interpretação do parágrafo único do art. 116, enquanto norma antielisiva, deve-se compreender o signo *dissimulação* como abrangente dos institutos da fraude à lei, ato jurídico indireto e do abuso de forma.

Aliás, o projeto de Lei Complementar original, que visava acrescer o parágrafo único do art. 116 ao CTN, através da Mensagem

Legislativa de nº 1.459 de 7 de outubro de 1999, que foi enviada ao Presidente da República, nos traz a seguinte exposição de motivos:

A inclusão do parágrafo único do art. 116 faz-se necessária para estabelecer, no âmbito da legislação brasileira, norma que permita à autoridade tributária desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de elisão, constituindo-se dessa forma, um instrumento eficaz para combater aos procedimentos de planejamento tributário praticados com abuso de forma ou de direito.

Embora, tais pretensões não sejam vinculantes quanto ao intérprete, não nos custa conhecer o que deu cabo à citada “inovação” legislativa, até porque, inevitavelmente, a mesma nos dará pistas do contexto histórico em que foi criada e, principalmente, o que parecia pretender o legislador ao trazê-la ao mundo jurídico. E, o inevitável, no caso em análise, que é perceber o desarranjo entre a proposição normativa e a sua justificação.

Analisemos abaixo em que consistem tais institutos, para só então manifestarmos a nossa concordância ou não acerca das suas inclusões no âmbito de abrangência do dispositivo legal em estudo.

IV NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO, ABUSO DE FORMA E DE DIREITO

O ato jurídico indireto, segundo João Bianco, é aquele em que “o contribuinte ao invés de utilizar o negócio jurídico direto para dar formato à situação de fato, adota um negócio jurídico indireto para evitar a incidência do tributo”.²¹¹

De forma mais detalhada, explica-nos Tullio Ascarelli: “tem-se o negócio indireto quando as partes recorrem a determinado negócio jurídico para atingir, por meio dele, e de forma consensual e consciente, fins diversos daqueles que, em princípio são próprios da estrutura do negócio adotado.”²¹²

Como bem ressalta Gustavo Amaral, nesse caso, o que é indireto não é o ato jurídico, mas, sim, um conjunto de atos praticados pelo contribuinte, alcançando o mesmo fim que aquele único ato direto que deveria ser praticado e que levaria à tributação, coisa que o agente quis evitar. Sob essa acepção, podem os atos elisivos, muitas vezes, ser considerados atos indiretos e nada há de ilegal nessa prática, por si só.

Já o abuso de forma é considerado por Marco Aurélio Greco como uma das patologias que molestam o ato jurídico e consiste numa forma não usual, atípica ou imprópria de praticar um determinado ato ao compará-la com a causa que se pretende alcançar, assemelhando-se ao que os franceses chamam de abuso do direito subjetivo. Quem condena tal prática o faz por entender que o indivíduo vai além do que lhe estaria permitido pelo ordenamento jurídico.

²¹¹ BIANCO, João. *O planejamento tributário e a Lei Complementar 104*. São Paulo: Dialética, 2001, p. 148.

²¹² In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENEZES, Paulo Lucena de. *Elisão Fiscal. Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, n. 63, p. 159-171, dez. 2000, p. 167.

Louis Josserand adepto à teoria do abuso de direito, assim o define:

El abuso del derecho se nos presenta, pues, en definitiva a lo menos en su concepto moderno, como una desviación del derecho, y la teoría del abuso de los derechos corresponde así a lo que en derecho público se llama desviación de poder, del mismo modo que un administrador, un alcaide, no debe poner sus poderes al servicio de sus rencores o de sus intereses personales, tampoco un particular debe imprimir a sus derechos un impulso irregular.²¹³

É com base em tais figuras que Heleno Torres distingue elusão de elisão. Para ele a primeira se daria pela prática de atos de direito privado que podem gerar reações do ordenamento jurídico, dada a atipicidade das formas ou da ausência de causa que lhe justifique. Daí porque entende condenável a importação de tal idéia pelo Direito brasileiro com o nome de elisão, à medida que aquela significa elidir, suprimir, e não é isso que ocorre com a legítima economia de tributo.

Não é demais lembrar que tal figura tem origem no governo nazista alemão e se inspirou nas teorias do ideólogo Enno Becker. Este é por si só um bom motivo para que tais institutos não sejam vistos com bons olhos, ainda que não suficiente para rechaçá-lo juridicamente. Eles consistem em subterfúgios para justificar a arbitrariedade e o desmando, dada a fragilidade do argumento de que um ato deve ser desconstituído pelo simples fato de ele ser atípico ou pouco usual. Ora, que mal há nisso?

²¹³ JOSSERAND, Louis. *Del abuso de los derechos y otros ensayos*. 1. ed. Santa Fé de Bogotá: Temis, 1999 p. 6-7 apud ANDRADE FILHO, 2001, p. 27. “O abuso de direito se nos apresenta, ao menos em seu conceito moderno, definitivamente, como um desvio do direito, e a teoria do abuso dos direito correspondem assim ao que em direito público se chama de desvio de poder, do mesmo modo que um administrador, um prefeito, não deve pôr seus poderes ao serviço de seus rancores ou de seus interesses pessoais, tão pouco um particular deve imprimir aos seus direitos um impulso irregular.” (tradução nossa).

O atual Código Tributário Alemão considera o abuso de formas jurídicas uma espécie de fraude à lei, e assim entende que sempre que isso ocorrer é possível a desconsideração do ato jurídico.²¹⁴ À medida que o próprio ordenamento jurídico alemão absorveu tal prática, valorando-a negativamente, isto é, considerando-a ilícita, não há o que se discutir: esta deve sim ser rechaçada. O mesmo não se vislumbra no sistema legal pátrio, pelo menos não no âmbito tributário; portanto, pensamos que não há como usar tal figura como fundamento para desconsideração de atos jurídicos tributários.

Também o fato de o Código Civil, em seu art. 187²¹⁵, prever algo que alguns doutrinadores reputam como vedação ao abuso de direito não nos leva a estender seus efeitos ao Direito tributário, já que este é protegido pelo princípio da tipicidade cerrada, o qual é incompatível com tipos abertos como o em comento, razão pela qual pensamos que tal figura não é aceita pelo nosso ordenamento fiscal.

Como bem lembra Augusto Becker, na teoria do abuso de direito, a liberdade é substituída pelo direito dirigido, pelo chamado “ideal coletivo do momento”, o qual, pelo próprio nome, já se vê que é figura por demais fluida e incerta, daí porque não deve ser tomada como parâmetro.

Agora, tendo ao menos uma vaga idéia do que venha a ser abuso de forma e de direito, os consideramos sinônimos, e, comparando o parágrafo único do art. 116 do CTN com a sua respectiva exposição de motivos, mais uma vez, vislumbramos uma dissonância entre o que o legislador disse e o

²¹⁴ “§ 42 – Abuso de Formas Jurídicas - A lei tributária não pode ser fraudada através do abuso de formas jurídicas. Sempre que ocorrer abuso, a pretensão do imposto surgirá, como se para os fenômenos econômicos tivesse sido adotada a forma jurídica adequada”. (FOSSATI, 2006, p. 58).

²¹⁵ Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

que pretendia dizer (segundo a exposição de motivos retro transcrita), não sabemos se propositadamente ou não. O fato é que, na lei em comento, a autorização dada à autoridade fiscal não faz menção aos atos praticados indiretamente ou com abuso de forma ou de direito, mas apenas às condutas dissimuladas.

A condenação da prática dos atos ora comentados se dá por serem considerados como ilícitos atípicos. E, tal atipicidade, segundo seus defensores, já nominados, advém dos princípios gerais que regem o sistema jurídico, ou seja, eles admitem que não há um dispositivo legal que proíba expressamente a prática de atos atípicos ou indiretos, mas entendem que se se fizer uma interpretação sistemática, chegar-se-á à conclusão de que os princípios gerais do Direito as rechaçam.

Temos mais uma vez que discordar de tais idéias, a uma porque, se um ato fere um princípio jurídico, ele nada tem de atípico, ele é tipicamente ilegal, já que regras e princípios são igualmente normas, e se afronta qualquer delas deve ser rechaçado; a duas porque muitos são os princípios que conferem legitimidade à livre iniciativa negocial, sem falar no princípio da legalidade que, por si só, já é capaz de pôr por terra aqueles argumentos, ao mesmo tempo em que não vislumbramos um só princípio que dê guarida ao combate de práticas lícitas.

Assim, voltamos a repetir, o mero uso de atos atípicos ou a prática de atos que indiretamente evitem a exação, por si só, não podem ser condenados, se praticados dentro da legalidade. Por conseguinte, não há que confundi-los com métodos de evasão fiscal.

Amparado pela teoria dos sistemas luhmanniana, na qual também buscamos fundamento na presente pesquisa, ao criticar esta teoria do abuso de direito, Cristiano Carvalho afirma:

Como vimos o código do sistema jurídico é binário (lícito/ilícito) e processa todas as informações advindas do ambiente dessa forma. Todas as condutas sociais juridicizadas são lícitas ou ilícitas, não há terceira possibilidade – *tertium no datur*. Se não há vedação à prática dessas operações, seja qual for o motivo que as enseje, não há que se falar em abuso, a não ser que a própria operação seja em si uma simulação ou fraude, ou seja, ilícita.²¹⁶

Assim, se um determinado ato, embora repudiado pelo ordenamento social ou moral, não tipifica nenhum ilícito, não há de ser rechaçado no mundo jurídico. Vez que o ser não se confunde com o dever-ser.

²¹⁶ CARVALHO, C., 2005, p. 387.

V A ANALOGIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO E A ELISÃO FISCAL

O art. 108, §1º, do CTN, prescreve: “o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.”

A Lei nº 104/2001 ao dar chancela à autoridade administrativa para desconstituir atos que tenham a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, autoriza por vias transversas que o fisco, percebendo que foi praticado um ato com esse fim, o descaracterize e relate a ocorrência de um ato, livre de tal vício, que foi dolosamente ocultado.

Em outras palavras, o que fez o legislador complementar foi autorizar que a autoridade fiscal exija um tributo oriundo de um ato instituído por analogia. Isso porque do ato dissimulado praticado, o fiscal presume que o ato que devia ter sido praticado era outro diverso e, assim, desconsidera aquele e constitui em linguagem competente um ato que gera a exigência tributária e assim satisfaz a sua sanha arrecadatória.

Quando tal conduta do fisco tem por base um ato realmente dissimulado não há como condená-la, vez que se está diante de um ilícito, desde que, evidentemente, o mesmo comprove a ocorrência do ato ocultado e não se atenha apenas na pretensa vontade das partes em praticá-lo. Porém, quando aquele intenta descaracterizar atos válidos, por considerar que os mesmos foram praticados com abuso de forma ou através de ato indireto, aí, sim, estamos diante de uma usurpação de poder, de uma arbitrariedade que deve ser combatida com veemência, já que o princípio da legalidade outorga ao contribuinte agir nos espaços em que a lei deixou livres.

A esse respeito diz Alberto Xavier:

A tributação por analogia de atos válidos, não praticados com dolo, fraude ou simulação, representa, na verdade, tributar um negócio que não se realizou, mas que hipoteticamente teria sido realizado se os sujeitos não tivessem optado pela alternativa negocial efetivamente adotada. Trata-se de tributar um “ato hipotético”, um “não-ato” ou um ato por ficção legal. Pretende-se tributar um negócio que não se fez e que nunca se quis fazer, e o qual coincidirá na prática, inexoravelmente, com o modelo alternativo mais oneroso, que o Fisco impõe às partes para atingir os seus propósitos negociais, o que anula a liberdade dos cidadãos se organizarem e agirem da forma fiscalmente menos onerosa.²¹⁷

Numa tentativa de conferir foros de legalidade a esse despautério, veio a Medida Provisória nº 66/2002, para regulamentar a Lei Complementar 104/2001, restando nela explícita a intenção de se tributar por analogia através dos subterfúgios acima criticados.

Ao comentar tamanho absurdo, Alberto Xavier afirma que conferir eficácia a tal medida representaria a morte do princípio da legalidade da tributação. E, acrescenta que esta vai de encontro ao que prevê o §4º do art.60 da Lei Maior, o qual veda a alteração dos direitos fundamentais, dentre os quais se incluem os princípios da legalidade e da livre iniciativa, sequer por Emenda Constitucional, que dirá por Medida Provisória. Graças ao bom senso, tal teratologia não chegou sequer a ser convertida em lei e até então aquela Lei Complementar, no que pertine a este assunto, carece de regulamentação.

Esta constatação apresenta-se como mais uma razão para não reconhecermos o parágrafo único do art. 116 do CTN como uma norma antielisiva, já que se assim fosse estaríamos diante de uma contradição entre esta e o Parágrafo I do art. 108 do mesmo diploma legal e, o que é mais grave, estaríamos diante de uma flagrante violação ao princípio da legalidade e da livre iniciativa.

²¹⁷ XAVIER. Alberto. A Norma Geral Antielisão da Medida provisória 66/2002 e a Tributação por Analogia: uma brutal agressão ao princípio da legalidade. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, n. 47, p. 39-42, nov.-dez. 2002.p. 41.

VI QUAL A NATUREZA DO DISPOSITIVO LEGAL EM ESTUDO?

Depois de todas essas colocações, os senhores devem estar se perguntando, mas, então, se a elisão não pode ser inibida pelo nosso ordenamento jurídico, qual a finalidade do parágrafo único do art. 116 do CTN?

Vemos com hialina clareza que o citado dispositivo norma antielisiva não é e nem poderia ser, já que não pode existir uma norma que proíba a licitude. Trate-se, ao nosso ver, de uma norma (em sentido amplo) que visa combater a evasão fiscal, melhor dizendo, consiste em uma norma penal-tributária que tem por escopo vedar de forma expressa, a prática ilícita de elidir a obrigação tributária. Veio, portanto, realçar algo já repudiado de forma implícita através de princípios gerais e de normas especificamente reguladoras de casos isolados e não do Direito tributário como um todo.

É desse posicionamento também o prof. Ives Gandra, desde o momento em que conheceu o projeto da lei complementar em estudo, para quem:

o texto limita-se apenas a atos fraudulentos, posto que nas duas situações previstas, exige-se uma dissimulação, isto é, a constatação da exigência de atos que procuram ocultar, encobrir, disfarçar. Pela literalidade do preceito, portanto, as hipóteses previstas são nitidamente de evasão fiscal.²¹⁸

É importante que se diga que, mesmo nos casos de dissimulação, não tem a autoridade administrativa ampla e irrestrita liberdade para sair desconsiderando os negócios jurídicos a torto e a direito, como se diz em linguagem vulgar, deve observância às normas procedimentais que devem ser veiculadas por lei ordinária. Tal lei deve trazer requisitos mínimos que devem ser seguidos pelo órgão competente no momento em que se depare com uma suposta ilegalidade daquela natureza. Não é demais lembrar, outrossim, que as

²¹⁸ MARTINS; MENEZES, 2000, p. 171.

alegações produzidas pela autoridade administrativa devem ser plenamente comprovadas, não se admitindo meras presunções.

Outra vantagem trazida pela lei complementar, em comento, é que o negócio jurídico dissimulado para ser desconstituído não precisa ser submetido ao judiciário, podendo sê-lo na própria esfera administrativa, obviamente, quando o dispositivo em comento for regulamentando por lei ordinária. Porém, isso não exime esta esfera de respeitar todos direitos e garantias ofertadas aos litigantes, como o devido processo legal e a ampla defesa.

Analisando o dispositivo sob análise, tal qual é e não como gostariam que fosse, Ricardo Mariz de Oliveira constata que aquele se reporta às estruturas do Direito Privado, mais especificamente aos atos ou negócios jurídicos praticados intencionalmente, visando encobrir a ocorrência real do fato gerador e/ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

Observa-se na dissimulação, objeto da Lei Complementar nº 104/01, uma simulação absoluta no campo das relações jurídicas privadas, mas relativa no campo das relações jurídicas tributárias, isso porque tal ato não disfarça qualquer outro na esfera privada, mas simula a ocorrência de um fato tributário não ocorrido.²¹⁹

E, ainda ressalta o ilustre doutrinador,

o parágrafo único do art. 116 não proclama nenhuma exceção ao conteúdo do caput do artigo, percebe-se a sua natureza de norma simplesmente complementar dos dois incisos da cabeça, ou seja, dos dois incisos que, estes sim, aludem ao conteúdo e a ocorrência do fato gerador, reconhecendo uns como fatos simplesmente econômicos e outros como fatos estruturados pelo direito. Portanto, esse novo parágrafo visa não apenas, mas exatamente, resguardar que esse sistema atue livre dos atos de dissimulação, dos fatos que a lei ordinária acorde com o sistema, define como geradores de obrigações tributárias.²²⁰

²¹⁹ OLIVEIRA, 2001, p. 96-98.

²²⁰ Ibid., p. 100.

O Título no qual este dispositivo está inserido é o II, que trata da “Obrigação tributária”, e o capítulo específico em que ele se encontra é o II, intitulado de “Fato Gerador”. Só pela sua posição geográfica, embora diante das atecniais que estamos acostumadas a encontrar, este não seja um critério bastante seguro, podemos dizer que de elisão tal preceito não cuida, já que esta invariavelmente se dá antes da ocorrência do fato gerador, mesmo no caso em que seu único efeito seja a minoração do ônus tributário, pois o planejamento se dá numa fase anterior e faz surgir um novo fato gerador e não aquele esperado pelo fisco; logo, podemos dizer que este fato também não nasce em razão da conduta elisiva.

Também não se pode considerá-la como uma norma que se refere à Interpretação e Integração da Legislação Tributária, vez que estas se encontram no Capítulo III do Título I do CTN, tomando os arts. 107 a 112, já aquela, como se sabe, se encontra no art. 116. Somente, ao que saibamos, Marco Aurélio Greco entende contrariamente, vez que defende que o art. 116 deve ser usado para interpretar as situações tributárias em conjunto com o art. 109 e o art. 118, dependendo se se está diante de uma situação de fato ou de uma situação jurídica enquanto fato gerador.

Não é diferente o parecer de Cristiano Carvalho:

O parágrafo único, enxertado no art. 116 do C.T.N. foi criado com a finalidade de evitar a elisão tributária. Não é difícil verificar que o legislador foi extremamente infeliz nesse ponto, pois ao mencionar a dissimulação da ocorrência do fato gerador, i.e., ocorrência do evento ensejador do tributo, já não está tratando de elisão fiscal, mas de evasão fiscal. [...] Destarte, a chamada “norma antielisiva” nada mais fez do que repetir, num verdadeiro *bis in idem*, algo que o sistema tributário sempre permitiu, que é o poder dever do fiscal em desconsiderar atos e negócios jurídicos que tenham tido por fim a sonegação de tributos, atividades ilícitas punível pelo direito.²²¹

²²¹ CARVALHO, C., 2005, p. 385.

VII O USO DA INTERPRETAÇÃO ECONÔMICA NOS CASOS DE ELISÃO FISCAL.

VII.I A Interpretação Econômica e institutos afins

A teoria da interpretação econômica teve seu nascimento na Alemanha, onde se defendia que a norma tributária devia ter como seu verdadeiro alvo os sinais exteriorizados de riqueza e não a forma jurídica do negócio que o explicita. Segundo ela, deve o aplicador do Direito se apegar à realidade econômica externada por aquele. Portanto, atos que revelem os mesmos efeitos econômicos devem ser tributados de forma idêntica, não importando a roupagem jurídica que cada um utilize.

O Código Tributário Alemão de 1919 trazia expressa previsão nesse sentido, vejamos: “Na interpretação das leis fiscais deve-se ter em conta sua finalidade, seu significado econômico e a evolução das circunstâncias.”²²² Mas, foi com a Lei de Adaptação Tributária, em 1934, que tal dispositivo teve sua redação alterada, passando a rechaçar mais especificamente o abuso de forma:

§6° Durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts kann die Steuerpflicht nicht umgangen oder gemindert werden.

Liegt ein Missbrauch vor, so sind die Steuern so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.²²³

²²² DÓRIA, 1977, p. 91.

²²³ Tradução: Através do abuso das formas e das possibilidades de adaptação do Direito Civil, a obrigação tributária não pode ser elidida ou diminuída. Em caso de abuso, os impostos devem ser cobrados conforme uma interpretação legal adequada aos efeitos, situações e fatos econômicos. Dispositivos legais e traduções extraídas de FOSSATI, 2006, p. 52.

Não é demais repisar que, no momento em que o ordenamento jurídico alemão positiva tais exigências, deixa claro que sua observância vai ao encontro do princípio da legalidade, isto é, aquelas passam a ser requisitos legais e não arbitrários como se vislumbraria no Sistema Jurídico brasileiro, caso aquela fosse adotada, já que este último nada prevê nesse sentido. Aí está uma das razões pelas quais somos contrárias à interpretação econômica nos estritos limites do nosso país.

Mesmo contrários, Ives Gandra da Silva Martins e Paulo Lucena de Menezes, noticiam a posição de Wilhelm Hartz:

na apreciação dos fatos geradores, o que importa é compreendê-los em seu conteúdo econômico, sem atentar para a forma acidental ou arbitrária que as partes lhes atribuíram. Casos com o mesmo apoio econômico recebem o mesmo tratamento tributário.²²⁴

Não faltou quem tentasse dar à nossa legislação tributária o mesmo caminho seguido pela alemã. Rubens Gomes de Sousa, enquanto autor do anteprojeto do nosso Código Tributário Nacional, propôs a inclusão de dispositivo que previsse que a interpretação da legislação tributária tivesse em vista os resultados efetivamente decorrentes do aludido ato, fato ou situação jurídica ainda que tais resultados não correspondessem aos normais, de modo que os resultados idênticos ou equivalentes correspondessem a tratamento tributário idêntico. Graças ao bom senso, tal proposta não foi acolhida e o nosso Sistema Tributário não conta com qualquer previsão que lhe iguale àquela ultrapassada visão nazista.

Também defensor dessa corrente no Brasil é Amílcar de Araújo Falcão. Para tanto, o mesmo parte da premissa de que o fato considerado relevante para o Direito tributário constitui um critério de aferição para a capacidade econômica, portanto o fato gerador é um fato econômico, embora

²²⁴ MARTINS; MENEZES, 2000, p. 165.

não deixe de reconhecer que ele é ao mesmo tempo um fato jurídico. Assim sendo, ao se analisar um negócio jurídico, afirma que há de observar se aquele reflete uma realidade econômica diversa ou se a forma jurídica adotada se coaduna ou não com aquela. Havendo dissonância, para este autor, deve se considerar a primeira, isto é, o tributo deve ser exigido de acordo com a natureza econômica da relação jurídica que lhe deu ensejo e não pelo que sinalizam as formalidades jurídicas aplicadas.

É de se ressaltar que Amílcar Falcão não aconselha o uso da interpretação econômica ampla e irrestritamente, mas apenas nos casos em que se vislumbra uma evasão fiscal, a qual é por ele compreendida como a adoção de uma forma jurídica anormal e inadequada, embora permitida pelo Direito Tributário, para a consecução do resultado econômico que se tenha em vista concretizar.²²⁵

Ousamos discordar do respeitável autor acima citado. Primeiro porque tais idéias vão de encontro ao que disciplina o art. 3º do CTN, à medida que, mesmo se tratando o tributo de prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, este não provém de um fato econômico puro, mas, sim, de um fato jurídico, caso contrário não seria regulado por um sistema de normas. Da mesma forma que, por ser o fato gerador de um tributo expressável em valores numéricos, dada a conjugação da hipótese de incidência com a base de cálculo, como prevê o art. 4º do mesmo diploma legal, não se pode levar à conclusão de que se trate de um fato econômico e não jurídico. Sem falar que não concordamos com o uso da figura do abuso de forma ou de direito no âmbito tributário, pelas razões já defendidas acima.

Como bem adverte o mestre Paulo de Barros Carvalho:

²²⁵ FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato Gerador da Obrigação Tributária*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995, p. 35.

não há fatos jurídicos puros ou fatos econômicos puros. Aquilo que existe são cortes de linguagem. Nós juristas, montamos a realidade que representa o corte. Desta maneira, construímos a interpretação jurídica. Nada disso impede que os economistas tomem a mesma base objetiva e gerem enunciados econômicos sobre ela.²²⁶

Nesse sentido, não é demais acrescentar que para o Direito vale a interpretação jurídica e não a econômica, política, social ou qualquer outra; portanto, nesse âmbito, é a juridicidade dos fatos que devem prevalecer e não a sua economicidade.

Com sua peculiar acidez, mas nunca utilizada de forma gratuita, Augusto Becker afirma:

Exemplo de carência de atitude mental jurídica é a divulgadíssima tese (aceita como coisa óbvia) que afirma ser a hipótese de incidência (“fato gerador”, “fato imponible”, “suporte fático”) sempre um fato econômico. Outro exemplo atual é a muito propagada doutrina da interpretação e aplicação do Direito Tributário segundo a “realidade econômica” do fenômeno social. Como se demonstrará, ambas as teorias têm como resultado a demolição da juridicidade do Direito Tributário e a gestação de um ser híbrido e teratológico: o Direito Tributário invertebrado.²²⁷ (grifos do autor)

Assim, não é porque um fato jurídico atinge determinado efeito econômico que se deve inferir que uma determinada regra tributária deve incidir. Para tanto, deve aquele efeito ser parte integrante da hipótese de incidência daquela norma. Aliás como lembra Albert Henssel: “O comando – tu deves pagar os impostos – é sempre condicionado à frase: se tu realizares a hipótese de incidência (não: se tu objetivas um determinado efeito econômico!).²²⁸

²²⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. O absurdo da interpretação econômica do “fato gerador”- Direito e sua autonomia – O paradoxo da interdisciplinarietà. *Revista de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, n. 97, 2007b, p. 15.

²²⁷ Ibid., p. 15.

²²⁸ HENSSEL, Albert. *Diritto Tributário*. Milão: Dott A. Giuffré; Multa Paucis Ag., 1956, p. 148 apud FOSSATI, 2006, p. 55.

Destarte, o indivíduo pode, sem violar regra jurídica, atingir aquele efeito econômico, através da prática de outros atos que não componham a hipótese de incidência de uma norma tributária ou que faça parte de uma outra regra que lhe cause um ônus tributário menor.

Reflexo italiano da Teoria da Interpretação econômica é a idéia defendida por Grizziotti e seus seguidores, de que, ao se investigar o fenômeno financeiro, se deve atentar para os quatro fatores que o compõem: o político, o econômico, o jurídico e o técnico. Esta é a denominada interpretação funcional, a qual entendia que, ao se aplicar uma lei, deve-se perquirir qual a sua função ou espírito, privilegiando-a em detrimento do que seu texto possa levar a concluir. Ou seja, lembrando-se os termos utilizados por Schauer, para esta teoria, deve-se aplicar a justificção que subjaz à regra, em detrimento do se tenha expresso na sua generalização. Ao nosso ver, esta não é a melhor postura para quem busca a segurança das relações jurídicas, como é o caso da nossa Ordem Jurídica.

Lapatza assim a define:

Os termos jurídicos não têm um único sentido, este varia de acordo com a função desempenhada no ramo de Direito de que se trate. Pois bem a consideração dessa função dentro do Direito tributário pode levar à tributação de atos e negócios jurídicos não contidos no fato imponible, porque os termos jurídicos empregados nesta definição não remetem ao conceito jurídico correspondente, mas à realidade social que constitui a base de tais conceitos, ou, ao contrário, a eximir de gravame certos atos ou contratos quando à luz daqueles elementos, não esteja presente na situação a realidade que o legislador pretendeu tributar.²²⁹

Na mesma linha de raciocínio, há também a teoria do propósito negocial (*Business Purpose Theory*) desenvolvida na Suíça e nos Estados

²²⁹ FERREIRO LAPTAZA, José Juan. *Direito tributário: teoria geral do tributo*. Barueri, SP: Manole; Espanha: Marcial Pons, 2007, p. 90.

Unidos, que, ao nosso ver, é também uma espécie das teorias intencionalistas, assim como a interpretação econômica, a qual prega que o indivíduo que optar por praticar um negócio jurídico diferente do habitual deve estar motivado por alguma utilidade negocial, e não impulsionado, apenas, pelo desejo de minimizar o encargo tributário; caso contrário, o mesmo deve ser desconsiderado pela autoridade administrativa, vez que praticado com abuso de forma e, por conseguinte, deve ser tido como ilícito.

Essa visão coloca o princípio da capacidade contributiva acima do princípio da legalidade. Porém, sob o pretexto de se observar aquele, o que o intérprete termina por fazer é se substituir ao próprio legislador, indo além da moldura desenhada pelo próprio enunciado normativo, imiscuindo-se no íntimo do contribuinte, o que ao nosso ver não se coaduna com a função exercida pelo Direito, além de ferir de morte o princípio da livre iniciativa privada.

Gustavo Fossati, ao tratar da citada teoria, assim afirma:

Consideramos que a doutrina em apreço não tem guarida no Direito Brasileiro, porquanto não encontra amparo nos princípios constitucionais e nas garantias fundamentais dos contribuintes. Toda e qualquer tentativa de cercear a livre possibilidade de transação e reorganização negocial – desde que nos moldes da legislação permissiva ou não-proibitiva – é inconstitucional e nitidamente prejudicial à economia e ao desenvolvimento do Estado. Atrelar a viabilidade de operações societárias à formação unicamente de benefícios trazidos à sociedade diversos dos benefícios fiscais é totalmente incoerente ao cerne da sobrevivência e da minimização dos custos operacionais das empresas, bem como representa entrave a qualquer nível de expansão empresarial, seja a título de novas contratações ou a título de intensificação da produção.²³⁰

O que caracteriza o abuso para essa doutrina é o motivo do ato, o qual deve ser considerado abusivo sempre que ele não tiver causa real, a não ser conduzir a um menor imposto.

²³⁰ FOSSATI, 2006, p. 92.

Ora o que há de ilegal na causa real de uma conduta ser simplesmente o pagamento de um menor imposto ou até a não provocação do fato que faria nascer uma obrigação tributária, se para tanto o indivíduo não viola um só dispositivo legal?

Ademais, como bem lembra Edmar O. de Andrade Filho:

essas motivações não fazem parte da linguagem dos documentos que dão forma jurídica às operações, de modo que exigir tal demonstração é partir para um psicologismo interpretativo que pode trazer mais problemas do que soluções, o que aliás, é amplamente incompatível com a exigência de padrões mínimos de segurança jurídica exigíveis de todas as normas tributárias e penais porque tocam valores caros como liberdade e propriedade.²³¹

Resta evidente que os defensores dessa idéia tentam “moralizar o direito”, isto é, passam a sobrepujar o valor moral em detrimento do que é legalmente positivado. Melhor dizendo, pretendem ir além do que prever o ordenamento jurídico, adentrando o âmbito volitivo, o que sabemos que não é dado ao mundo jurídico, tanto que a mera conjecturação de um crime não é punível no nosso ordenamento, nem a reserva mental é aqui (no Brasil) acolhida. Da mesma forma que ao Direito não importa a razão pelas quais os destinatários das normas as cumprem, àquele só interessa que as mesmas sejam observadas. Em suma, não há que se falar em moralidade tributária num sistema condicionado pela cogência das normas.

Nesse diapasão, é que se posiciona Sampaio Dória:

Se o indivíduo não excede as balizas legais, não se pode cogitar de fraude, mas do exercício de direito nascido da liberdade de modelar cada qual, como melhor lhe aprouver, seus negócios e patrimônio. A motivação subjetiva (certa ou errada) que incitou o contribuinte a minimizar seus custos tributários é indiferente ao direito, importando

²³¹ ANDRADE FILHO, 2001, p. 38.

objetivamente apenas se o que ele concretizou deflagra efetivamente as antecipadas conseqüências vantajosas na esfera fiscal.²³²

Sem falar que, como bem diz Gustavo Amaral, “A intenção como elemento interno do agir humano é inatingível, só passível de verbalização pelo agente que a possui, o que torna esse modo de aferi-la técnica imprecisa e pouco confiável.” Porém, acresce:

Não se quer dizer com isso que a intenção não pode ser utilizada como elemento distintivo capaz de gerar conseqüências jurídicas. [...] Entretanto a busca da intencionalidade da ação no direito está adstrita aos dados objetivados por esta.²³³

Com isso, se quer dizer que o máximo que o direito alcança quanto à internalidade do agir humano é a sua porção objetiva, captável a partir da interpretação dos elementos explicitados pelo suporte fático da proposição normativa.

Acerca do tema, Becker assim se posiciona:

Sem duvida, a ‘moralização do direito’ pela criação de novas regras jurídicas em substituição às injustas, é obra meritória e indispensável para o aperfeiçoamento do homem e da sociedade. Entretanto, esta ação moralizadora cabe exclusivamente ao Poder Legislativo (criador das regras jurídicas) e não ao Poder Executivo e nem ao Poder Judiciário.²³⁴

Esta liberdade ampla e irrestrita conferida à autoridade administrativa por tal teoria não se coaduna com o formato de um Estado de Direito, e isso vale tanto para o aplicador como para o destinatário da norma, ambos devem ter suas ações limitadas pelo que disciplina o nosso Ordenamento Jurídico, mas só por isso, no âmbito jurídico, e nada mais. Logo, como não há,

²³² DÓRIA, 1977, p. 73.

²³³ AMARAL, 2004, p. 90.

²³⁴ BECKER, 1999, p. 160.

na legislação pátria, qualquer proposição normativa que autorize o uso de tal interpretação para vedar condutas elisivas, não há que se considerá-la.

Em face do absurdo que tais teorias subjetivistas propunham, estas caíram em declínio e hoje esparsas são as vozes que teimam em mantê-las vivas. No nosso país, Marco Aurélio Greco é uma delas, como já sinalizamos ao longo desse trabalho.

Em total rechaço a tais idéias, são as palavras de Alberto Xavier:

Ora, é nestes modelos ideológicos repudiados pela história e incompatíveis com o Estado de Direito que se pretende instaurar uma “ditadura fiscal” que permite ao Fisco tributar ao seu capricho e arbítrio atos juridicamente lícitos e verdadeiros, submetendo o cidadão ao vexame de um poder inquisitorial que lhe permite ser indagado porque fez uma venda e não uma permuta, porque fez um depósito e não um empréstimo, porque fez um aumento de capital e não uma compra e venda, porque fez uma cisão e não uma dissolução, porque emitiu uma debênture e não uma parte beneficiária, e assim por diante.²³⁵

No mesmo sentido são as palavras de Klaus Tipke:

No es contraria a la ley la actuación de quien no realiza el hecho imponible y evita así el nacimiento de la obligación tributaria. Toda persona puede organizar su actividad con vistas al menor pago de impuestos posible. La elusión fiscal consciente y planificada es una modalidad legal de resistencia fiscal. No es inmoral. Esto se reconoce probablemente en todos los Estados de Derecho que respectan la libertad.²³⁶

²³⁵ XAVIER, 2002, p. 41.

²³⁶ TIPKE, Klaus. *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes*. Madrid: Marcial Pons, 2002, p. 110-111 apud COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria Geral do tributo, da interpretação e da exoneração tributária – o significado do art. 116, parágrafo único, do CTN*. São Paulo: Dialética, 2003, p. 182. “Não é contrária à lei a atuação de quem não realiza o fato imponible e evita assim o nascimento da obrigação tributária. Toda pessoa pode organizar sua atividade com vistas ao menor pagamento de impostos possível. A elisão fiscal consciente e planificada é uma modalidade legal de resistência fiscal. Não é imoral. Isso se reconhece provavelmente em todos os Estados de Direito que respeitam a liberdade.” (tradução nossa).

Fazendo nossas tão conscientes palavras, só nos cabe acrescentar que esse estado de desmando e de discricionariedade exarcebada em nada se harmoniza com a nossa eterna busca pela segurança jurídica, a qual pode mesmo ser tida como a razão de existir do Direito, pois para que serve a pacificação dos conflitos, senão para conferir tranqüilidade e segurança à sociedade? Tal constatação é motivo suficiente para rechaçarmos, com veemência, essa tentativa de nos enfiar, goela abaixo, uma norma dita antielisiva.

Enxergamos em todas essas espécies de interpretações intencionalistas um mesmo propósito, embora cada qual com as suas peculiaridades, que é desconsiderar atos jurídico-tributários em razão da intenção do contribuinte ou de fatores externos ao Direito. Talvez essa semelhança se explique pela sua mesma origem, a qual, ao nosso ver, consiste na Doutrina da Jurisprudência dos Interesses, criada pelo alemão Philip Heck, a qual deslocara o centro gravitacional do Direito da norma jurídica, para os interesses que motivaram a construção daquela, interesses esses extraídos do contexto social.

Essa é a razão pela qual pensamos que o que nos leva a rechaçar a teoria da interpretação econômica serve para condenar as demais teorias intencionalistas aqui trazidas, haja vista que um aspecto elas têm em comum: é valorizar algo que está fora do Sistema Jurídico e pretender que as normas jurídicas busquem seu fundamento de validade em algo extralegal, e isso, a partir dos pilares teóricos que aqui construímos, é inadmissível, como melhor comentaremos mais adiante.

VII.II A Elisão Fiscal a partir das idéias de Flusser e Luhmann

Entendemos, como já expomos retro, a elisão fiscal como um dos mecanismos utilizados pelo indivíduo, diante dos espaços de não regulação (lacunas) deixados pelo legislador, capaz de evitar a ocorrência do fato ensejador do nascimento da obrigação tributária ou pelo menos, que leve a uma exigência fiscal menos onerosa que as demais possíveis para o caso, todos eles praticados dentro da legalidade.

Portanto, é justamente a presença ou ausência da legalidade, o único traço distintivo entre a elisão e evasão fiscal, esta entendida em seu sentido estrito.

A partir da analogia que Flusser criou entre tradução e interpretação, tomando como pressuposto que em ambos os casos se está a lidar com sistemas lingüísticos, podemos dizer que a elisão fiscal é instituto que pode ser interpretado tanto pela econômica como pelo Direito, ou em outras palavras pode ser traduzida tanto pelo “economês”, como pelo “juridiquês”. Porém, apesar de se tratar de um mesmo instituto, se se tratam de línguas diferentes, tais traduções/interpretações gerarão objetos diferentes.

Para o Direito, a elisão deve ser traduzida como uma prática não defesa em lei, lícita, por conseguinte, irrepreensível por qualquer autoridade legal, seja administrativa, seja judiciária. Já para economia, a elisão deve ser interpretada como algo que leva à redução de custos para o contribuinte.

Vê-se que são línguas distintas, com regras e estruturas diversas, entre as quais é plenamente possível uma conversa, porém uma não pode ser traduzida pela outra com o intuito de transmudá-las, melhor dizendo, não se pode olhar para o Direito com os óculos da economia, se se pretende ver uma

realidade jurídica, pois aquele não é capaz disso, ele só tem olhos pra uma realidade econômica.

Ao nosso ver, é esse o equívoco que a interpretação econômica pretende nos impor: traduzir a elisão a partir de elementos que só têm significado dentro do universo econômico e que não foram legitimados pelo nosso Sistema Jurídico, logo não fazem parte deste sistema lingüístico e, se não o fazem, não podem ser adotados para interpretar uma situação que a este interessa. Para o Direito, não interessa o efeito econômico de um ato jurídico, mas exclusivamente os seus efeitos legais. São realidades construídas a partir de sistemas lingüísticos distintos.

Sob a ótica luhmanniana, não há como negar que a elisão fiscal é importante instrumento de iritação recíproca entre o Direito e a Economia, vez que gera comunicações relevantes para ambos os sistemas. Porém, isso não pode levar à conclusão de que se deva dar realce aos efeitos econômicos ao interpretarmos os dispositivos legais atinentes à matéria. E, desconsiderar um ato jurídico por questões econômicas é realizar tal prática.

O jovem autor Cristiano Carvalho reconhece essa interferência entre os sistemas: “determinadas mensagens jurídicas podem estimular o sistema econômico a adotar certas estratégias, com o fim de reduzir custos. É o caso do planejamento tributário ou elisão fiscal.”

Mas, em seguida adverte: “Assim, mesmo que o sistema econômico influencie o sistema jurídico, este não produzirá atos comunicativos econômicos, mas sim jurídicos, consoante os seus próprios critérios de produção.”²³⁷

Não é diferente a brilhante lição do mestre Paulo de Barros:

²³⁷ CARVALHO, C., 2005, p. 131.

Luhmann aponta para os vários subsistemas como sistemas que não se interpenetram, isto é, o subsistema econômico não interfere no subsistema jurídico, não interfere no sistema político. Todos passam informações, e essas informações são processadas peculiarmente por cada um desses subsistemas. [...] Com isso a economia passa informações para o direito e o direito as submete, ou não, ao seu filtro, e vai produzindo as suas unidades; e, com isso, os sistemas vão se integrando, sendo abertos, em termos cognoscentes, mas fechados em termos operacionais.²³⁸

Não se pode esquecer que somente o Direito tem o poder de lançar mensagens prescritivas, contando com o aparato coercitivo do Estado. Embora outros sistemas, como o religioso e o moral, prescrevam normas, só aquele interfere forçosamente, se necessário, na liberdade e no patrimônio do indivíduo.

O nosso Direito Tributário está amparado pelo princípio da estrita legalidade, como mencionamos retro; em razão dele, diz-se que tudo o que não é proibido é permitido por lei (permissão débil).

Portanto, se o dispositivo legal em estudo não trata de elisão fiscal, e, sim, evasão, e se não há qualquer previsão jurídica que vede a prática elisiva, e nem poderia existir, já que não se pode proibir a licitude, provado está que as informações econômicas acerca da redução de custos quando da realização de práticas tributárias não foram absorvidas pelo sistema jurídico, por conseguinte não foram produzidos elementos jurídicos com tal espécie de comunicação, valorando negativamente tal prática, isto é, considerando-a ilícita. Por conseguinte, demonstrado está que o nosso ordenamento jurídico é plenamente receptivo ao planejamento tributário, desde que dentro da licitude, como o é a atividade elisiva.

Tentar aplicar a interpretação econômica, a qual enxerga o abuso de forma ou de direito ou a prática de negócio indireto, como práticas

²³⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. Medidas provisórias em matéria tributária. *Revista de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, n. 75, 1999, p. 163 apud CARVALHO, C., 2005, p. 133.

reprováveis pelo ordenamento jurídico nos moldes alemães, estendendo-a para a análise das condutas elisivas, o que justificaria o não acolhimento desta figura pelos que defendem tal forma de interpretação, não é ao nosso ver uma solução jurídica.

Ao Direito não interessa a razão que levou um sujeito a agir de forma A ou B, mas, sim, se tal conduta é lícita ou não. Tais preocupações são de ordem moral ou ética, logo, embora louváveis, não servem para vedar uma prática lícita dentro de um Estado democrático de Direito como é o nosso.

Também não vemos como se fazer uma interpretação econômica dentro do ordenamento jurídico de modo que ela gere normas jurídicas, vez que somente elas são capazes de gerar seus pares, a menos que este a tenha adotado, o que não é o nosso caso.

Em linhas anteriores, deixamos claro que os Sistemas Econômico e Jurídico não se comunicam diretamente, o máximo que pode acontecer é que um provoque perturbações no outro, fazendo com que eles próprios reajam, alterando seus próprios sistemas. Mas, as evoluções insertas no ordenamento jurídico só podem ser fruto de operações jurídicas, as quais se dão a partir do código lícito/ilícito. Nunca, em tempo algum, uma comunicação jurídica pode tomar em conta o código ter/não ter, próprio da economia. Tal manobra, como dissemos, em princípio, pode levar ao bloqueio das comunicações do sistema e, em casos extremos e repetitivos, ocasionam a alopoiese, em razão da corrupção sistêmica, como defende Marcelo Neves.

Luhmann nos ensina:

el derecho no adquiere realidad por alguna idealidad estable, sino finalmente por aquellas operaciones que producen y reproducen el sentido específico del derecho. Adicionalmente partimos de que estas operaciones deben siempre pertenecer al sistema de derecho (y

naturalmente pueden ser observadas de fuera). Esto y no otra cosa es lo que afirma la tesis de la clausura operativa.²³⁹

Destarte, não negamos que seja viável uma interpretação econômica do Direito, isto é, tendo por objeto o Ordenamento Jurídico, dentro do sistema econômico. Mas, não aceitamos uma interpretação econômica no Direito, ou seja, uma construção de sentido econômico, capaz de criar normas jurídicas, vez que no âmbito jurídico só o que pode ser produzido é a interpretação jurídica, em observância às regras impostas por ele próprio, já que comunicação jurídica só gera comunicação jurídica. Assim, uma análise econômica nunca ingressará no mundo jurídico, nunca terá normatividade. Até porque vimos que o que faz de uma interpretação jurídica não é o simples fato de ter o Direito como objeto.

Portanto, sempre que o Direito interpreta um fato, outro não será seu interesse senão valorá-lo como lícito ou ilícito, e, para isso, o código ter/não ter não tem qualquer relevância.

VII.III Análise dos Casos Práticos

O Prof. Paulo de Barros costuma dizer que o conhecimento se consubstancia na intersecção entre a teoria e prática. Assim, na tentativa de fazermos uma auto-avaliação acerca do nosso conhecimento, em face do objeto que nos propusemos a estudar, achamos que seria profícuo analisar alguns casos concretos de planejamento tributário, a partir das premissas desenvolvidas ao longo deste trabalho, ou seja, apreciando-os sob a nossa óptica do Direito enquanto construtor da sua realidade através da linguagem; dos sistemas

²³⁹ LUHMANN, 1998, p. 97. “O direito não adquire realidade por alguma identidade estável, senão finalmente por aquelas operações que produzem e reproduzem o sentido específico do direito. Adicionalmente, partimos de que essas operações devem sempre pertencer ao sistema de direito (e naturalmente pode ser observada de fora). Isso e não outra coisa é o que afirma a tese da clausura operativa.” (tradução nossa).

enquanto línguas, intraduzíveis plenamente uma pela outra; e da autopoiese dos sistemas.

Por termos proposto analisar a elisão fiscal após o advento da Lei Complementar nº 104/01 e, mais especificamente, da instituição do parágrafo único do art. 116 do CTN, no processo de seleção dos acórdãos a serem examinados, elegemos apenas aqueles que foram publicados após esta data. Portanto, este foi o marco temporal por nós utilizado, como corte metodológico na escolha dos incontáveis casos de planejamento tributário existentes.

Compreendendo que o citado dispositivo legal atingiu diretamente a rotina das autoridades administrativas, mais que a das autoridades judiciárias, à medida que outorgou às primeiras, mesmo que ainda pendente de regulamentação, um poder de desconstituir atos que fossem comprovadamente dissimulados, sem que para isso precisassem recorrer às segundas, pensamos que, dentre as inúmeras fontes de pesquisa, a que melhor poderia nos dar um retrato da mudança trazida por tal dispositivo legal, caso esta tenha de fato ocorrido, seriam os Conselhos de Contribuinte Federais, vez que pensamos ser nesses onde primeiro são discutidos os efeitos do “poder” conferido pela chamada norma antielisiva. Este foi o âmbito espacial que reputamos ser interessante para desenvolvermos a nossa pesquisa.

É importante que se diga que não houve uma preocupação nossa de fazer uma pesquisa por amostragem que refletisse de forma proporcional os posicionamentos dos julgadores dos Conselhos ou sequer das Câmaras Julgadoras, nem houve uma preocupação de trazer à baila uma análise estatística dos julgados, atemo-nos em apresentar alguns poucos casos que refletissem o pensar do colegiado pré-falado sobre alguns assuntos que pensamos ser interessantes e que fossem de encontro ao que aqui defendemos, como forma de estabelecermos um debate em torno daquelas questões.

Para tanto, aponto no banco de dados do Conselho de Contribuintes da Receita Federal os seguintes argumentos: Planejamento Tributário, Elisão Fiscal e Interpretação Econômica, encontramos: 74 acórdãos para o primeiro; 18 para o segundo; 8 para o terceiro. Destes, grande parte utilizavam tais expressões em acepções distintas daquela por nós adotada (54 dos casos de planejamento; 11 dos casos de elisão e todos os casos de interpretação econômica), outros tantos eram anteriores ao marco temporal por nós pré-estabelecido (4 dos casos de elisão fiscal), restando apenas vinte e três acórdãos ao nosso ver passíveis de análise, dentre os quais elegemos três que abordassem os assuntos mais polêmicos dentro do universo dos planejamentos tributários, tais como abuso de forma, simulação, ausência de propósito negocial e interpretação econômica, mesmo que naqueles a autoridade julgadora negue estar fazendo uso de um desses institutos, o que é muito comum, principalmente nessa última hipótese, ou seja, a autoridade administrativa utiliza-se da teoria da interpretação econômica, mas se recusa a admiti-lo.

Ultrapassados todos os cortes metodológicos por nós mesmos impostos, o único critério que verdadeiramente nos levou a selecionar um determinado caso e não outro foi a suscetibilidade de críticas dos argumentos utilizados pelo Colegiado Julgador para desconstituição do planejamento tributário, a partir da visão por nós aqui defendida.

Diante de um caso concreto, infinitas são as formas de apreciá-lo, é possível buscar os vícios formais; os vícios materiais; observar se está conforme os ditames constitucionais ou não; investigar se houve um correto uso dos institutos de Direito Privado; enfim, temos um mundo de possibilidades ao nosso alcance.

Como o foco principal da nossa pesquisa é a interpretação como processo de construção de sentido e como decidimos fincar os nossos referenciais teóricos nos ensinamentos da Filosofia da linguagem e da teoria dos

sistemas, de modo que desenvolvêssemos todo o *iter* de atribuição de valores aos símbolos, tendo em mente que o sistema jurídico é um sistema lingüístico autopoietico e que por isso existe um abismo entre ele e os demais subsistemas sociais, ateremo-nos a examinar as situações reais abaixo relatadas, restringindo-nos a esse aspecto. Assim, esperamos que o leitor não se atenha, assim como não o fizemos, a aspectos formais relacionados ao uso das estratégias societárias ali presentes, pois o que nos propusemos a investigar foi, exclusivamente, se andaram bem os julgadores dentro desse panorama teórico por nós elaborado.

Traçada aqui a metodologia utilizada na pesquisa dos casos práticos que vão ilustrar no plano concreto o que até então vínhamos defendendo abstratamente, passemos a apresentar cada um deles, o julgamento proferido pelo Conselho de Contribuinte e o nosso entendimento acerca dos mesmos, conforme as correntes doutrinárias que aqui aderimos.

Por fim, faz-se mister informar que os inteiros teores dos julgados aqui comentados se encontram no sítio www.conselhos.fazenda.gov.br, através dos números dos Recursos analisados, aqui mantidos. Resolvemos não anexá-los, assim como conferir aos contribuintes envolvidos nomes fictícios, inclusive na transcrição de alguns excertos dos votos, a fim de não expô-los desnecessariamente, já que, para as críticas que pretendemos desenvolver, suficientes são os relatos dos casos, independentemente do conhecimento das partes envolvidas.

i) – Primeiro Caso – OPERAÇÃO ÁGIO

- Relato dos fatos e decisões:

Trata-se do Recurso de nº 143.795, que teve como Recorrente a empresa “MS Ltda.” e como Recorrida a 1ª Turma da DRJ de Campinas-SP,

proferido em 25/05/2006 pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte.

A “MS Ltda.”, em 27/04/2000 constituiu a empresa “Moli S.A.”, tendo seu capital formado por ações em valor equivalente a R\$ 162.498,00 (cento e sessenta e dois mil, quatrocentos e noventa e oito reais), o qual corresponde ao valor dos equipamentos utilizados para desenvolvimento do programa de propriedade da empresa Recorrente.

Em 30/04/2000 a “Aux Ltda.”, empresa interessada na compra de ações da “Moli S/A”, contratou uma empresa de consultoria e auditoria para fazer uma avaliação econômico-financeira dessa última, através da qual concluiu-se que a mesma estava estimada em R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais).

Em 09/06/2000 realizou-se uma Assembléia Geral Extraordinária da “Moli S/A”, devidamente protocolada na JUCESP em 24/07/2000, para aprovar o aumento do seu capital social para R\$ 203.123,00 (duzentos e três mil, cento e vinte e três mil reais), mediante a emissão de 40.625 (quarenta mil, seiscentas e vinte e cinco) novas ações ordinárias nominativas, ao preço de R\$ 219.902,00 (duzentos e dezenove mil, novecentos e dois reais) por ação, totalizando o valor de R\$ 8.933.518,75 (oito milhões, novecentos e trinta e três mil, quinhentos e dezoito reais e setenta e cinco centavos), sendo que R\$ 40.625,00 (quarenta mil, seiscentos e vinte e cinco reais) foram destinados ao aumento do capital social pretendido e os R\$ 8.893.877,99 (oito milhões, oitocentos e noventa e três mil, oitocentos e setenta e sete reais e noventa e nove centavos) ficaram registrados como reserva de capital. Todas as ações emitidas no aumento de capital foram subscritas e integralizadas pela “Aux.” Nesse ato também restou consignado que até 08/07/2000 se realizaria a redução do capital social da companhia através da retirada da empresa “MS Ltda”, sendo a citada Sociedade Anônima incorporada pela “Aux Ltda.”.

Em 20/06/2000, realizou-se uma nova Assembléia Geral Extraordinária, protocolada na JUCESP em 24/07/2000, para aprovar o aumento do capital social da “Moli S/A” de R\$ 203.123,00 (duzentos e três mil, cento e vinte três reais) para R\$ 9.097.000,99 (nove milhões, noventa e sete mil reais e noventa e nove centavos), sem a emissão de novas ações, apenas mediante a capitalização do Ágio constante no Balanço Patrimonial apurado em 10 de junho de 2000. Ao mesmo tempo, aprovou a redução do capital social de R\$ 9.097.000,99 (nove milhões, noventa e sete mil reais e noventa e nove centavos), para R\$ 1.819.400,60 (um milhão, oitocentos e dezenove mil, quatrocentos reais e sessenta centavos) e a conseqüente extinção de 162.498 (cento e sessenta e dois mil, quatrocentos e noventa e oito) ações ordinárias nominativas, sem valor nominal, estas detidas pela “MS Ltda.”, as quais totalizavam o valor de R\$ 7.277.600,39 (sete milhões, duzentos e setenta e sete mil, seiscentos reais e trinta e nove centavos), pagos à empresa que se retirou da companhia através de créditos mantidos em seu favor, por três notas promissórias no valor de R\$ 1.212.933,33 (um milhão, duzentos e doze mil, novecentos e trinta e três reais e trinta e três centavos) cada uma e por um depósito no valor de R\$ 3.638.800,00 (três milhões, seiscentos e trinta e oito mil e oitocentos reais).

Ciente dessas circunstâncias, o auditor fiscal lavrou auto de infração, por entender que as empresas retro nominadas agiram em simulação, à medida que a intenção das mesmas era diversa do ato praticado, ou seja, a intenção da “Aux Ltda.” era adquirir os 80% da participação societária pertencente a “MS Ltda.”, tornando-se única proprietária da “Moli S/A.”, o que o fez em 06/06/2000, no entender da autoridade autuante. As operações seguintes de aumento de capital, seguida de redução do capital e a retirada de um dos sócios, prestaram-se somente a simular o ganho de capital obtido pela “MS Ltda.”, decorrente da alienação das ações da “Moli S/A” e conseqüentemente do seu princípio ativo: o Sistema por ela criada.

Concluiu a autuante que

a série de operações realizadas em 9 e 20 de junho de 2000 constantes das atas de Assembléia da “Moli”, caracterizam fraude por abuso de formas de Direito Privado, mediante simulação, conforme previsto no então vigente Código Civil: inciso I do art. 102: “Haverá simulação nos negócios jurídicos quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas as quais realmente se conferem ou transmitem”.²⁴⁰

E adiante acrescenta:

Conclui-se, portanto, que os atos simulatórios praticados pela “MS” visava ocultar o fato gerador do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro no ganho auferido com a venda de sua participação social na “Moli S/A”.

Como se não bastasse, entendeu o fisco que a empresa autuada praticou sonegação nos termos do inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502/94, à medida que ocultou o fato gerador do imposto de renda sobre o ganho auferido com a venda de sua participação social na “Moli S/A”.

A empresa autuada, irressignada com tal autuação, a impugnou diante da DRJ de Campinas, a qual manteve integralmente o lançamento. Não satisfeita com o desfecho dado pela primeira instância de julgamento, a “MS Ltda” interpôs recurso voluntário perante o Conselho de Contribuinte, atacando todas as alegações contra si lançadas.

Diante dos fatos narrados e construídos lingüisticamente por cada uma das partes, a Câmara Julgadora construiu uma nova linguagem para decidir administrativamente o caso.

Afirmou fundamentar o julgado na mais moderna doutrina, a qual entende que a análise de um caso não deve se ater apenas à licitude ou ilicitude,

²⁴⁰ Este dispositivo legal corresponde ao art. 167 do Novo Código Civil de 2002, com algumas alterações redacionais.

mas deve se preocupar quanto à oponibilidade ou não ao fisco e que o conceito de legalidade, vai além da lei, abrangendo os princípios jurídicos. Aduz, outrossim, que não basta que as partes queiram se submeter à disciplina dos atos que praticaram, é necessário também que os atos praticados sejam sérios.

Acrescenta o Relator, que os atos praticados pelas partes envolvidas ocorreram em lapsos temporais muito curtos; não havia causa econômica, além da economia fiscal para o aumento de capital, o qual serviu apenas como degrau para a objetivada alienação de participação societária; e seus efeitos foram desfeitos com a cisão. Concluindo assim que a simulação era incontestável.

Ao mesmo tempo, a autoridade julgadora concorda que não existe ilicitude quando o administrador se empenha na busca de uma direção menos onerosa em matéria de tributos, mesmo que a procura de uma economia tributária seja a razão principal dessa via. Todavia, contraditoriamente, acompanhando Marco Aurélio Greco, entende que, se a finalidade exclusiva de um determinado ato é pagar menos imposto, estaríamos diante de um abuso do direito, não oponível ao fisco. Destarte acrescenta:

se, de um lado, há que se reconhecer o direito do agente em planejar seu negócio de modo economicamente mais vantajoso, utilizando-se de formas jurídicas alternativas e legais para atingir o mesmo fim, não é aceitável o abuso de direito para lograr o mesmo fim. Aquele que pratica determinado ato jurídico com a finalidade exclusiva de fugir ao tributo, está abusando das formas jurídicas.

Assim fundado em tais premissas conclui o relator:

Na realidade o procedimento foi articulado a partir de um planejamento tributário, o qual foi construído com abuso da norma de direito, operação pela qual as empresas transacionaram os bens que pretendiam, porém, deixaram de oferecer à tributação o resultado devido. Assim, o Fisco deve exigir o tributo que deixou de ser recolhido, de acordo com os termos constantes no auto de infração. Diante do exposto, sou pela manutenção do lançamento.

A respeito da multa qualificada que foi imposta à empresa autuada de 150%, entende, todavia, que aquela não pode prosperar, à medida que não consegue vislumbrar no presente caso evidente intuito de fraude. Isso porque a Recorrente registrou todas as operações praticadas na escrituração comercial e fiscal, não se vislumbrando qualquer hipótese de ocultação ou resistência a fornecimento de informações ou documentos solicitados pela fiscalização. Também foram cumpridas junto à SRF e aos demais órgãos competentes todas as formalidades necessárias aos atos correspondentes. Assim, afirmou ser pela redução da multa para 75%.

Acompanhando o relator, o Conselheiro Mario Junqueira Franco Junior fez questão de consignar, para fundamentar o seu posicionamento, que a legalidade estrita não pode ter o condão de permitir atos que, embora formalmente lícitos, sejam desprovidos de propósito negocial efetivo. Ao mesmo tempo, acha por bem ressaltar que não se está a utilizar analogias ou interpretações de cunho econômico. Consta que no caso em tela houve dissimulação e fraude à lei, vez que, ao seu ver, tais institutos se confundem.

- Análise crítica:

Passemos, então, a analisar o julgamento proferido pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a partir das premissas por nós estabelecidas ao longo do nosso trabalho.

Dissemos que só conhecemos o mundo através da linguagem e, se não formos capazes de emitir proposições sobre algo, aquilo permanecerá no campo das sensações, não chegando a ser conhecido.

A “vontade das partes” só é “palpável” através dos atos lingüísticos que a externem; o que não se quis ser verbalizado ou externado através de outra

modalidade de linguagem não há como ser conhecido, portanto não existe para o sujeito cognoscente.

Se no caso concreto consta no documento hábil para tanto que a empresa “Aux Ltda.” adquiriu novas ações com ágil e não as ações que pertenciam à “MS Ltda.”, não há que se falar em compra de participação societária.

Para que o fisco conseguisse desconstituir o discurso lingüístico construído pelas partes, necessário seria que construísse uma nova linguagem, com base na teoria das provas capaz de demonstrar, por exemplo, que a “Aux Ltda.” pagou à “MS Ltda.” pela sua parte social na “Moli S/A”, o que não o fez. No Lançamento formulado pela autoridade tributante não há uma prova sequer que os atos praticados pela empresa autuada eram ilícitos ou que não correspondiam aos por ela apresentados.

Sustentar que os atos praticados pelas empresas negociantes se deram em um curto período de tempo e que por isso são simulados ou abusivos não é um argumento jurídico. É até defensável moral, social e até religiosamente, mas não juridicamente, já que o código que realiza as comunicações dentro do Sistema Jurídico é lícito/ilícito; se é lícito, é conforme o direito, logo permitido; se é ilícito, não é conforme ao Direito, portanto merece ser sancionado. Não existe dentro do ordenamento jurídico, a situação de um ato ser lícito, mas ser próximo ou distante de outro.

Se acompanhássemos esse raciocínio desenvolvido pela Câmara Julgadora, poderíamos concluir que, para o fisco, se a empresa “MS” saísse da companhia seis meses após a entrada da empresa “Aux”, então o suposto vício da simulação desapareceria? E se saísse após cinco meses e vinte e nove dias? Pensamos que a ilicitude não se constrói ou se destrói com o tempo, pelo menos não nesses termos.

Ao interpretar os atos jurídicos praticados pela empresa Recorrente, a autoridade julgadora só conta com os relatos lingüísticos produzidos pelas próprias partes. Construir um sentido a partir do que ela pensa que as partes queriam e não a partir do que estava ali enunciado e ainda ter por ilícito algo que o próprio Sistema Jurídico não condena, seja através de regras ou de princípios (isso não faz diferença à medida que, ao nosso ver, ambos são normas), não é fazer uma interpretação jurídica. Pior ainda, se se usa como premissa para a licitude ou não de um ato, algo extralegal, como o propósito comercial das partes, o qual não pode ser exclusivamente a economia fiscal.

Essa defesa de argumentos extrajurídicos para analisar um ato que é jurídico e deve ser interpretado dentro do Sistema ao qual pertence não tem como prosperar. Que um Sociólogo ou antropólogo olhe para aquele ato e o reprove, nada contra, mas um operador do Direito não pode reconhecer que um ato é lícito e ainda assim punir quem o pratica, porque, ao seu ver, este não é sério. A Seriedade não deve ser uma preocupação jurídica, mas, sim, moral; ao Direito interessa, tão só e exclusivamente, se um ato é lícito ou ilícito. E ser lícito, ao nosso ver, é ser permitido pelo Direito, enquanto que ser ilícito é ser proibido por ele.

Como diz Flusser, cada língua tem seus próprios óculos, os quais, por conseguinte, criam a sua própria realidade. Estendemos esse raciocínio para todos os sistemas lingüísticos, concluindo que o Direito só enxerga com os óculos da licitude/ilicitude. Entre ele e os demais sistemas lingüísticos (moral, social, econômico, religioso) existe um abismo, inultrapassável, dada a diferença entre as línguas faladas por cada um deles.

Ao condenar um ato jurídico, por considerá-lo que quem o praticou tinha o intuito unicamente de economizar tributo, o julgador tenta traduzir o Direito, a partir de uma linguagem econômica, já que o Direito Tributário não proíbe que os atos comerciais praticados pelo contribuinte tenham como único

propósito a elisão fiscal. Agindo assim o intérprete sai do Sistema Jurídico, se afasta da função deste sistema que é generalizar expectativas que são conformes ao Direito, para adentrar ao Sistema Econômico, onde há uma preocupação com os ganhos ou perdas causadas pelos atos praticados.

Ora, se o julgador, diz que a conduta praticada é conforme o Direito, mas ainda assim afirma que não pode manter a expectativa normativa do indivíduo que a exerce, por ser ela abusiva, código este que é alheio ao Sistema Jurídico, está se desviando da função jurídica, apontada por Luhmann.

Se a interpretação dada à mensagem transmitida pela empresa atuada (através dos atos jurídicos formalizados em linguagem) não é jurídica, anula-se qualquer tentativa de comunicação entre as partes dentro do Sistema Jurídico, haja vista que, para que haja comunicação, há de haver compreensão mútua quanto à língua falada e os comunicantes devem se encontrar imersos num mesmo contexto, num mesmo universo lingüístico. Nesse caso, o contribuinte parece falar de dentro do Sistema Jurídico e o fisco de dentro da Instância Moral (o relator) ou do Sistema Econômico (o conselheiro que exige a presença de um propósito comercial). Quando, em verdade, se estamos falando de criação de normas jurídicas e do dever de obedecê-las, ambos os pólos em litígio deveriam se encontrar no Universo Jurídico.

Não ignoramos que o Direito atual tem demonstrado uma preocupação maior com valores morais e sociais, tais como boa-fé, função social da propriedade, mas entendemos que estes só passam a ser jurídicos quando cristalizados através de enunciados normativos. Ainda assim, nem todos esses valores são aplicáveis à seara tributária, já que nesta outros valores podem se sobrepujar àqueles, a depender das circunstâncias do caso concreto, tais como a estrita legalidade e a tipicidade cerrada.

O Código Civil em seu art. 187 prevê que “Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites

impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.”

Defensor do abuso de direito, Marco Aurélio Greco assim afirma:

No caso de abuso, o ato será ‘contrário ao Direito’, por ser incompatível com o perfil objetivo do ato realizado ou da função a que se vocaciona, mas não há ilícito no sentido de viciar sua validade intrínseca.

Em suma o ato abusivo continua, em princípio, sendo válido perante as partes e os terceiros em relação aos quais a abusividade não se volta. A consequência do abuso será a ineficácia perante a lei tributária²⁴¹.

Ao nosso ver, tal teoria não se aplica ao Direito tributário, vez que este é dirigido pelo princípio da tipicidade cerrada, o qual não se coaduna com tipos abertos como o dispositivo retro transcrito. Assim sendo, não há que se cogitar do abuso de forma ou de direito no âmbito fiscal. Tal dispositivo legal deixa transparecer que *prima facie* o ato praticado é lícito, mas por exceder os fins econômicos a que se destina torna-se ilícito.

Sem falar que, como lembra Brandão Machado,

O Brasil está entre os países que não podem adotar o critério econômico e a regra de abuso de forma, enquanto vigorar a norma do §1º do art. 108 do Código Tributário Nacional, que veda o uso da analogia, quando dela resulta obrigação tributária não prevista em lei.²⁴²

Sob a ótica luhmanniana, pensamos que tal teoria perde ainda mais o sentido, vez que não há licitude/ilicitude apenas *prima facie*. Em se tratando

²⁴¹ GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento Fiscal e interpretação da lei tributária*. São Paulo: Dialética, 1998, p. 78.

²⁴² In: HARTZ, Wilhelm. *Interpretação da lei tributária: conteúdo e limites do critério econômico*. Prefácio. São Paulo: Resenha Tributária, 1993, p. 24 apud TORRES, H., 2003, p. 268, nota 63.

de uma interpretação tributária dos atos negociais, o que vale é a licitude ou não diante daquele subordenamento fiscal.

Ao comentar a impropriedade do uso de tal dispositivo nas relações tributárias, Gustavo Fossati nos lembra que a intenção do agente não é relevante para a ocorrência do fato gerador, tanto que o art. 116 estabelece que basta que ocorra a situação que está prevista em lei²⁴³ para que exsurja o fato gerador. Sequer a validade do negócio jurídico (na esfera privada) praticado pelo contribuinte pode se opor ao fisco, conforme disciplina o art. 118 do CTN. Com isso, conclui o tributarista que, “mesmo que a intenção do agente não seja a que foi realmente manifestada e materializada no negócio jurídico, este é válido e relevante para que sofra subsunção da norma tributária e a conseqüente ocorrência do fato gerador.”²⁴⁴

A Constituição Federal tutela o direito ao exercício da autonomia privada, à propriedade e à liberdade contratual dentro de um Estado Democrático de Direito. Portanto, o contribuinte tem a liberdade de praticar os atos que bem entendem, desde que dentro da esfera da ilicitude, ainda que estes visem apenas à economia fiscal. É-lhe lícito gerir suas atividades econômicas de forma a reduzir a carga tributária sobre eles incidente e escolher, dentre os vários caminhos lícitos possível, o que lhe for mais conveniente.

A simulação relativa se dá, segundo cremos, quando as partes efetivamente realizam um negócio, para omitir um outro que era o querido e também praticado; e não quando realizam um negócio, parecendo que pretendiam realizar outro. Existe, no primeiro caso dois negócios, o apresentado e o querido, também realizado só que ocultamente. Na segunda hipótese, há um

²⁴³ Lembremos que a incidência não ocorre automática e infalivelmente, há de haver o relato em linguagem realizado pelo homem para que ela se consubstancie.

²⁴⁴ FOSSATI, 2006, p. 100.

apenas e a suposta vontade de realizar outro, nesta situação não vemos como apontar a existência de tal vício.

É nesse sentido que ensina o Prof. Eurico de Santi, a partir das idéias de Ferrara:

na simulação se faz crer naquilo que não existe, na dissimulação oculta-se o que é. Uma faz com que se acredite falsamente numa situação inexistente, a outra esconde ao conhecimento dos outros um estado real. [...] Na simulação quer-se enganar sobre a existência dum situação falsa, na dissimulação sobre a inexistência dum situação real. (grifos nossos).²⁴⁵

No exemplo clássico, dado por nove entre dez doutrinadores, da compra e venda que esconde uma doação: nós celebramos um instrumento de compra e venda, mas a parte interessada em descaracterizá-la, consegue comprovar que a “parte vendedora” nada recebeu por essa “compra e venda”, logo na ausência desse requisito essencial, provado está que houve uma doação, por conseguinte o primeiro ato foi relativamente simulado. Caso aquela suposta compra e venda tenha se realizado entre ascendentes e descendentes, trata-se de fraude à lei, já que nosso ordenamento proíbe a antecipação da legítima.

Se no caso *sub examinem*, o fisco não conseguiu comprovar a efetiva existência de um negócio omitido, resta apenas o negócio realmente firmado pelas partes e a suspeita do fisco de que as partes pretendiam realizar um outro negócio, logo não há que se falar em simulação relativa. Essa suposta venda de participação societária não é proibida por lei, portanto, também não há que se falar em fraude à lei.

²⁴⁵ SANTI, Eurico Marcos D. Breves Considerações sobre as provas no Processo Administrativo Tributário. In: BARRETO, Aires Fernandino et al. (orgs.). *Segurança jurídica na tributação e Estado de Direito – II Congresso Nacional de Estudos Tributários*, 2005, São Paulo: Noeses, v. 1, p. 224, 225, 2005, nota n. 3.

Ao tratarmos da conduta do fisco, caem como uma luva as palavras de Susy Hoffmann: “a Fazenda Pública não deve buscar a procedência do lançamento tributário a qualquer custo, ela tem de buscar receber o valor do tributo de acordo com a lei, de tal modo que o seu interesse em provar bem é um interesse público.” E adiante, acrescenta: “a Fazenda pública além do ônus processual tem o dever legal de constituir a prova [...]”²⁴⁶

O próprio conselho de contribuinte no acórdão 106-09.343/97 afirmara que para que se pudesse caracterizar a simulação, em atos jurídicos, seria indispensável que os atos praticados não pudessem ser realizados, fosse por vedação legal ou por qualquer outra razão.

Se levarmos em consideração o que reza o art. 167 do Código Civil de 2002 (antigo art. 102 do CC de 1916), tendo em mira o negócio jurídico em estudo, concluiremos facilmente que as partes não transmitiram direito à pessoa diversa àquela a quem realmente se conferiu. Não há um terceiro beneficiário na transação realizada entre a “Aux” e a “Moli”. Não houve prova de que a declaração vertida em linguagem escrita pelas partes é falsa. Nem muito menos, os instrumentos foram antedatados ou pós-datados. Portanto, só se pode concluir que simulação nesse caso não houve.

A redação deste dispositivo legal ratifica o que dissemos acima acerca da simulação, já que, para que nós “aparentemos” transmitir algo a alguém, nós temos que praticar um ato, dito simulado, o qual oculta um outro ato por nós executado, sendo que desta feita transmitindo direito a outrem. Ao que nos parece, a dita “aparência” citada no dispositivo legal retro não está na prática do ato, mas, sim, na pessoa a quem aquele ato beneficia, isto é, parece ser dirigido a A, mas o é a B. Da mesma forma a declaração ou confissão ainda

²⁴⁶ HOFFMANN, Susy Gomes. Breves Considerações sobre as provas no Processo Administrativo Tributário. In: BARRETO, Aires Fernandino et al. (orgs.). *Segurança jurídica na tributação e Estado de Direito – II Congresso Nacional de Estudos Tributários*, 2005, São Paulo: Noeses, v. 1, p. 822, 2005.

que falsa, ela se concretiza, a inveracidade está no seu conteúdo, não na sua existência.

Assim, não há como negar que cada ato praticado pela “MS Ltda.” (Recorrente) se encontra em consonância com a legislação civil e societária. Isto é, (i) a Recorrente subscreveu e integralizou o capital social da “Moli” com bens avaliados pelo seu valor de livros (contábeis) nos termos do art. 8º da Lei 6404/76; (ii) registrou tal investimento em seu ativo conforme balancete de 30/06/2000; (iii) a “Moli” emitiu novas ações que foram subscritas com ágio pela “Aux”; tal valor foi registrado como reserva de ágio nos termos do art. 182, §1º, “a” da Lei 6.404/76; (iv) o valor dessa reserva de ágio não era tributável pela “Moli” de acordo com o art. 422 do RIR/99; (v) em razão de Assembléia realizada legitimamente pelas partes, a “MS” decidiu sair da sociedade com a “Aux”, na “Moli”, o que se operacionalizou mediante a redução do capital social desta última; (vi) antes de sua retirada, a “Moli” apurou, de fato, um resultado contábil positivo em razão do seu aumento patrimonial, após a subscrição das novas ações pela “Aux”. Porém, tal ganho não é tributável para fins de IRPJ e CSLL, por se tratar de investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial; (vii) a retirada da Recorrente da “Moli” implicou em ato plenamente lícito de recebimento, vez que não houve percepção de renda ou lucro, já que houve a troca de um ativo (participação societária) por outro (dinheiro e notas promissórias), não havendo que se falar em ocorrência do fato gerador dos tributos retro citados.

E, se não há qualquer vedação no âmbito tributário a tais práticas, não existe respaldo legal para a imposição de sanção ao contribuinte que optou por assim agir.

O fato de duas operações distintas (compra de participação societária e compra de novas ações) redundarem numa mesma consequência econômica não autoriza, absolutamente, a que se atribua a ambas o mesmo

tratamento fiscal, como se pretendeu fazer no auto de infração e se manteve com a decisão do Conselho de Contribuinte; agir assim é realizar uma interpretação econômica dentro do Sistema Jurídico, o que não é possível perante o Ordenamento Pátrio.

ii) Segundo caso – OPERAÇÃO CONDUIT COMPANIES

- Relato dos fatos e Decisões:

Agora nos deteremos em apreciar os argumentos utilizados pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, ao julgar o Recurso nº 143.715, o qual teve como parte Recorrente “Mariano Antonio Freire” e como parte Recorrida a 3º Turma da DRJ do Rio de Janeiro, que teve seu acórdão publicado em 15/06/2005.

Em 06/02/2001, foi lavrado auto de infração contra a pessoa física acima nominada no valor de R\$ 9.966,535,74 (nove milhões, novecentos e sessenta e seis mil, quinhentos e trinta e cinco reais e setenta e quatro centavos), concernente ao pagamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, multa de ofício qualificada (150%), juros de mora e multa isolada pela falta de recolhimento de IRPF através de carnê-leão. Tais exigências se fundam na ocorrência dos fatos adiante detalhados:

O Contribuinte detinha, em novembro de 1999, 49,9985% das quotas da empresa “Santa Ana Participações e Empreendimentos Ltda” (doravante denominada “Santa Ana Participações”), a qual por sua vez era detentora de 100% de participação da empresa “Santa Ana Internacional Ltda.” (por nós chamada de “Santa Ana Internacional”), com sede na Ilha das Bermudas, no valor patrimonial de R\$ 22.502.819,50 (vinte e dois milhões, quinhentos e dois mil, oitocentos e dezenove reais e cinqüenta centavos).

A “Santa Ana Participações”, em 12/11/99, decidiu que distribuiria seus lucros no valor de R\$ 11.281.408,74 (onze milhões, duzentos e oitenta e um mil, quatrocentos e oito reais e setenta e quatro centavos), dos quais R\$ 11.251.409,75 (onze milhões, duzentos e cinquenta e um mil, quatrocentos e nove reais e setenta e cinco centavos) seriam através de transferência de 50% do capital da empresa “Santa Ana Internacional”.

Em 15/12/99, o contribuinte constituiu a empresa “Paralá Administradora Ltda.”, domiciliada na Ilhas Cayman e quinze dias depois vendeu 50% das quotas da empresa “Santa Ana Internacional”, que havia percebido a título de lucro, para a nova empresa constituída, no valor de R\$ 11.251.409,75 (onze milhões, duzentos e cinquenta e um mil, quatrocentos e nove reais e setenta e cinco centavos), sendo que R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) deveriam ser pagos em até sessenta dias e o saldo, em três anos, prorrogável por igual período, sem garantia, nem juros.

Em 01/04/00, a “Santa Ana Internacional” distribuiu seus lucros, cabendo 50% (cinquenta por cento) destes à “Paralá Adm. Ltda.”, recém-ingressa na Companhia, que equivalia a U\$ 4.600.000,00 (quatro milhões e seiscentos mil dólares norte-americanos).

Em 17/04/2000, a “Paralá” efetuou o pagamento da primeira parcela correspondente à compra das cotas da “Santa Ana Internacional”, adquiridas junto ao Contribuinte, o que se comprovou mediante o depósito de U\$ 520.697,73 (quinhentos e vinte mil, seiscentos e noventa e sete dólares e setenta e três centavos norte-americanos) na conta deste último, mantida no exterior.

Em fevereiro de 2001, o Contribuinte apresentou declaração de saída definitiva do Brasil, registrando que o saldo da venda à “Paralá” já havia sido integralmente quitado e depositado em sua conta no exterior.

Ao conhecer os narrados fatos, o Fisco concluiu que a constituição da empresa “Paralá” visava dissimular a distribuição de lucros auferidos no exterior e sua conseqüente tributação, por meio de um conjunto de operações que, de forma triangular, transferiu o lucro da “Santa Ana Internacional” para o Contribuinte, justificando assim a exasperação da multa de ofício.

Sentindo-se injustiçado pelo alto encargo tributário que lhe foi imposto, ao seu ver, indevidamente, o Contribuinte apresentou impugnação junto à DRJ do Rio de Janeiro, buscando demonstrar, em linhas gerais, que todas as atividades por ele exercidas eram lícitas, não havendo, destarte, respaldo legal para as exigências efetuadas. Debalde fora seu esforço, vez que a autoridade julgadora de primeira instancia manteve integralmente o lançamento, entendendo que houve simulação, tal qual previsto no art. 102, inciso I do Código Civil,²⁴⁷ pois, embora reconheça que todos os atos, quando analisados isoladamente, sejam lícitos, o seu conjunto revela a intenção simulatória das partes.

Assim sendo, só lhe restou recorrer ao Conselho de Contribuinte, mantendo os argumentos utilizados em primeiro grau, tudo no intuito de demonstrar a licitude dos seus atos.

Instada a apreciar o seguinte caso, concluiu a Relatora Maria Helena Cotta Cardozo, acompanhada pela maioria dos seus pares, que:

Todas as transações efetuadas pelo Recorrente foram lícitas, quando observadas em si mesmas, o que poderia levar à conclusão simplista de que aquelas estariam a revelar apenas a intenção de praticar o planejamento tributário, o que é perfeitamente aceitável em uma sociedade caracterizada pela liberdade de auto-organização. Porém, impõe-se a verificação do conjunto das operações, em face dos princípios que informam o ordenamento jurídico. Aduz que os fatos que sucederam à constituição da empresa “Paralá”, por fugirem

²⁴⁷ O julgado se refere a dispositivo pertencente o Código Civil de 1916, o qual tem redação bastante similar ao §1º art. 167 do CC de 2002.

totalmente à normalidade, lançaram todo o conjunto de atos no campo das operações preocupantes.

E, adiante acrescenta que:

a venda da sua participação societária na “Santa Ana Internacional” à “Paralá”, quinze dias após à constituição desta última, pelo valor de custo e com pagamento previsto para sessenta dias e o restante para três anos, sem qualquer garantia ou encargo pela mora, fez com que a empresa recém-criada assumisse uma dívida no valor R\$ 11.251.409,75, sem que ficasse esclarecida nos autos a “motivação comercial dessa transação”, assim entendida a “razão extratributária subjacente.”²⁴⁸

Com isso, termina o seu raciocínio afirmando que tanto a autuação como a decisão recorrida estão corretas, uma vez que se constatou a realização por parte do Contribuinte de atos coordenados, caracterizando uma montagem, com o intuito de dissimular a efetiva distribuição de lucros para a pessoa física do Recorrente. Em razão da prática sumulatória prevista no art. 102, inciso I do CC, que impediu dolosamente a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, ensejando a exarcebação da multa de ofício, tendo em vista o evidente intuito de fraude (art. 44, II da Lei 9.430/96). Outrossim, esclarece que o citado acórdão não se funda no parágrafo único do art. 116 do CTN, mas apenas na prática da simulação, com vista a evitar a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda.

Por fim, arremata a relatora: “Não obstante, os princípios invocados pelo Recorrente já não podem ser considerados de forma absoluta, eis que limitados por outros princípios maiores, trazidos pela Constituição cidadã de 1988.”

Então, dá parcial provimento ao Recurso Voluntário, apenas para excluir a exigência da multa isolada do carnê-leão, com base no art. 44, §1º, inciso III, da Lei 9.430/96.

²⁴⁸ As expressões sublinhadas foram utilizadas pela relatora. Restringimo-nos, apenas, em repeti-las e destacá-las.

- Análise crítica:

Somos obrigadas a ressaltar, mais uma vez, que somente a linguagem é o caminho para o conhecimento. Os eventos, se não relatados em linguagem, se esvaem no tempo e não há como reavivá-los. Aliás, nem mesmo o discurso é capaz de reconstruí-lo tal qual se deu, dada as inesgotáveis possibilidades de sentido a serem dadas a algo ocorrido. Para cada subsistema que compõe o grande sistema social, sob a ótica luhmanniana, interessam nuances diferentes de cada fato que se consubstancia, a depender dos códigos através dos quais as comunicações dentro deles se realizam, os programas exercidos por cada um e as suas respectivas funções.

Para o Direito importa apenas a licitude e a ilicitude dos fatos, o que não quer dizer que ele não tenha sua porção axiológica, já que o Direito conta também com valores que lhe são caros. Porém, valem apenas aqueles que por ele foram cristalizados através dos princípios, formando um todo harmônico, juntamente com as regras. O que não impede, evidentemente, que, em muitas hipóteses, nos defrontemos com um conflito entre tais princípios, os quais embora igualmente componentes de um mesmo ordenamento legal, uns podem se sobrepor aos outros, quando assim a situação exigir.

Enquanto sistema lingüístico, o Direito só reconhece os fatos que tenham sido formalizados em linguagem e, ainda assim, nos moldes por ele próprio determinado. Com isso, queremos dizer que não é qualquer comunicação que ele reconhece, mas apenas aquelas produzidas com o código que lhe identifica e, ao mesmo tempo, lhe distingue dos demais sistemas (lícito/ilícito). O que ficou de fora de tal ato não lhe é relevante, até porque, se tudo tivesse importância para todos os sistemas ao mesmo tempo e provocasse as mesmas comunicações, não haveria fechamento operacional de nenhum deles

e todos se bloqueariam, inviabilizados de produzir seus atos comunicativos e com ele se auto-produzirem.

Embora estas sejam idéias conhecidas por quem já tenha tido acesso às primeiras partes desse trabalho, fizemos questão de lembrá-las, apenas para aproximá-las do caso em análise (não devendo o leitor se olvidar que elas valem para todas estas situações práticas por nós aqui investigadas, dadas todas serem ocorrências pendentes de interpretação jurídica).

Quando o Contribuinte agiu desde o início dentro da legalidade, tanto ao constituir uma nova empresa como ao vender ações de uma para outra, e ainda ao perceber os lucros que cada uma delas lhe rendiam, tinha dentro de si a segurança (ofertada pelo próprio sistema) de que as suas expectativas normativas seriam confirmadas pelo Direito, já que aquelas se encontravam em conformidade com os seus ditames. Quando o colegiado julgador frustra tais expectativas, ainda que as reconheça lícitas, sob o argumento que suas atitudes não tinham um propósito negocial, além da economia fiscal, aquele deixa de exercer a sua função jurídica, para agir conforme o Sistema Econômico, inviabilizando assim a comunicação dentro do Sistema Jurídico, bloqueando-o, no dizer de Luhmann.

A própria relatora reconhece que a motivação que ela esperava que o contribuinte tivesse era extratributária, isto é, fora do âmbito do Direito Tributário, mesmo que, cabe-nos lembrar, a sua função como julgadora se perfectibilize dentro daquele. Ousaríamos dizer até que aquela motivação esteja fora do Direito e dentro do mundo dos negócios, o qual faz parte do Sistema Econômico.

Portanto, se fora do Direito está, não pode ser buscada, pelo menos não para efeitos jurídicos, nem muito menos pode autorizar a imposição de uma sanção legal (posto que, imposta dentro do universo jurídico), em razão de sua

ausência, haja vista que não há um só dispositivo legal que torne a presença do propósito negocial obrigatória.

No presente caso em apreço, defrontamo-nos com algumas afirmações que fundamentam a “configuração” da suposta infração praticada pelo Contribuinte, que nos causa espécie. A relatora, influenciada pelos ensinamentos do professor Marco Aurélio Greco, por quem nutrimos profundo respeito, embora discordemos de suas idéias no que consiste à visão de planejamento tributário, afirma que os atos negociais praticados pelo contribuinte, apesar de lícitos, eram preocupantes e fugiam à normalidade.

Ora, enquanto agente do Direito, pensamos nós que deveria ela estar suficientemente satisfeita com o fato de aqueles atos serem lícitos e nada mais. Já que, como diz Flusser, cada língua constrói a sua realidade, e os fatos jurídicos devem ser conformados a partir do que é relevante para o Sistema lingüístico do Direito, qual seja a licitude ou ilicitude daqueles. A ‘preocupação’ pré-falada não devia advir da Relatora.

Da mesma forma, quando afirma serem os atos praticados pelo contribuinte ‘anormal’. Se entendermos tal vocábulo como fora do padrão normado, pensamos estar ela, certamente, se referindo às normas sociais, e não às jurídicas, já que nesse âmbito não há uma norma sequer que reprove os atos praticados pelo recorrente. Logo, anormalidade, juridicamente falando, não há. E, se há anormalidade social, está esta fora da alçada do julgador de Direito.

Mais antijurídico ainda é que tal distanciamento da ‘normalidade’ lhe leve a punir quem assim agiu, já que mais uma vez, repita-se, normal/não-normal, preocupante/não-preocupante, não são códigos adotados pelo Sistema Jurídico. Sem falar que se apegar à idéia de normalidade é ingressar numa perigosa e insegura subjetividade, que não combina com o propósito do Direito, à medida que este tem como sobreprincípio a segurança jurídica.

Devemos repisar que reconhecemos o peso que têm os princípios para o Direito, aliás conferimos a eles o mesmo peso normativo que têm as regras, fazendo parte, tais quais estas últimas, do Sistema legal. Assim, uma conduta, para ser considerada lícita ou ilícita, deve estar em conformidade ou não com os princípios petrificados pelo nosso Ordenamento. Pelo menos com isso concordamos com o julgado. Mas, para que se pudessem desconsiderar os atos praticados pelo Contribuinte, o Colegiado Julgador teria que apontar expressamente o(s) princípio(s) por ele infringido(s), o que não o faz; restringe-se a dizer que existem princípios maiores do que os invocados pelo Recorrente.

Cabem aqui também as considerações por nós trazidas acima sobre os institutos da simulação absoluta e relativa. No presente caso, o fisco tinha o dever de provar que existia um outro negócio ocultado pelo negócio efetivamente transacionado pelas partes, vez que, ao nosso ver, para que se caracterize uma simulação relativa, há de haver dois negócios.

Ao contrário, aquele se restringiu a afirmar que a vontade das partes não era aquela externada pelos atos praticados, ou seja, só foi capaz de apontar um negócio e a presumida vontade das partes em realizar um outro. Mais especificamente, no nosso sentir, para que se pudesse aplicar a pecha de simulador ao Contribuinte, haveria de se provar que, embora formalmente os lucros percebidos tenha sido da “Paralá”, aqueles lhe foram diretamente repassados pela “Santana Internacional”.

Somos obrigadas a reiterar que aderimos à corrente que defende que o que está no íntimo do jurisdicionado não está ao alcance do julgador. Até porque, como seguidores das idéias luhmannianas (pelo menos as aqui apresentadas), não importam os motivos pelos quais as pessoas agiram conforme as generalizações congruentes, o que importa é que as expectativas sejam estabilizadas. Se o julgador frustra a expectativa do contribuinte, por dar

relevância aos motivos que lhe levaram a agir, está em completa dissonância com a função do Sistema Jurídico.

Somente a vontade declarada através de linguagem é que é passível de ser analisada e esta só se conhece através dos documentos trazidos aos autos. Para desconstituir a linguagem formulada pelo Contribuinte, a parte adversa, nesse caso o fisco, tinha o dever de trazer à baila provas, que são igualmente relatos lingüísticos, capazes de demonstrar a falsidade dos atos em julgamento ou pelo menos apresentar atos formalizados lingüisticamente pelas partes, ainda que externos à relação contratual, mas que a ela se refira, que revelem a ‘vontade’ ocultada, mas nada disso foi feito.

Isto porque, como bem diz Susy Hoffmann,

se for efetivado lançamento em que não está cabalmente demonstrada a ocorrência do fato que enseja a incidência tributária, esse lançamento é feito em desacordo com a Constituição, em vista do princípio da estrita legalidade em matéria tributária, que, em última instância, além de exigir que a lei tipifique todos os critérios da regra-matriz de incidência tributária, também prevê que o fato esteja totalmente enquadrado, em todos os seus elementos, na hipótese e na consequência da regra-matriz da incidência tributária. (grifos nossos).²⁴⁹

Não há que se esquecer que a regra aqui aplicável é a geral, qual seja: o ônus da prova é de quem alega. Logo, se a autoridade fazendária pretende desconstituir o ato praticado pelo Recorrente, por entender ser ele simulado, há de bem provar a ocorrência do ato ocultado, com todos os elementos que o compõem. Se não conseguiu lograr bom êxito em seu desiderato, só deveria ter como consequência o não acolhimento do seu lançamento, vez que o Auto de Infração que não se fundamente nas provas colacionadas é insubsistente e inconstitucional.

²⁴⁹ HOFFMANN, 2005b, p. 823.

Como se não bastasse, faz-se imperioso lembrar que, se o Fisco produz ato administrativo (lançamento) desguarnecido das provas que demonstrem a ocorrência do fato que compõe o antecedente da norma administrativo-tributária individual e concreta, estará expedindo ato desmotivado, o que é explicitamente vedado pelo ordenamento a que estamos submetidos.²⁵⁰

E, nem se venha alegar, em contrariedade ao que aqui se defende, que os atos administrativos têm presunção de legitimidade, pois, como bem lembra a Professora Fabiana Del Padre Tomé, “Essa presunção, entretanto, não exime a Administração do dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico, bem como das circunstâncias em que este se verificou.”²⁵¹

No mesmo sentido, defende o mestre Paulo de Barros Carvalho:

Na própria configuração oficial do lançamento, a lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, o que significa dizer que o fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa.²⁵²

Portanto, se o Fisco se baseia apenas na pretensa vontade do Contribuinte em firmar um negócio jurídico inexistente, para efetuar o lançamento, deixa de observar os princípios da estrita legalidade e da tipicidade cerrada, nos moldes acima explicitados, além de expedir ato administrativo isento de motivação, o qual sequer poder ser conhecido como válido.

²⁵⁰ Nesse sentido, vide TOMÉ, Fabiana Del Padre. O ônus/dever da prova no processo administrativo tributário. In: BARRETO, Aires Fernandino et al. (orgs.). *Segurança jurídica na tributação e Estado de Direito – II Congresso Nacional de Estudos Tributários*, 2005, São Paulo: Noeses, v. 1, p. 152, 2005.

²⁵¹ TOMÉ, 2005b, p. 155.

²⁵² CARVALHO, Paulo de Barros. A prova no procedimento administrativo tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, n. 34, jul. 1998, p. 107-108 apud TOMÉ, 2005b, p. 155.

As figuras tão reprovadas pela relatora, como as *conduits companies* (empresas-veículo) e as *step transactions* (operações estruturadas em seqüências), não agridem a qualquer dispositivo legal, razão pela qual nada impede que o Contribuinte, no gozo da liberdade de contratar que lhe é conferida pela Lei Maior, opte em adotá-las.

Quanto à aplicação do parágrafo único do art. 116 do CTN, mesmo que quisesse, o citado acórdão não poderia tê-lo como fundamento, já que claro está que o contribuinte não agiu dissimuladamente, e aquele dispositivo legal só a este caso é aplicável. Ainda que se cogitasse que aquele não demonstrou qualquer propósito negocial, além da elisão fiscal, não se poderia recorrer àquele ditame normativo, já que como diz Heleno Torres:

Equivoca-se, assim, gravemente quem, ao pretexto de descrever o alcance do parágrafo único do art. 116 do CTN, passa a considerações daqueles pressupostos de “abuso de direito”, “abuso de formas” ou “interpretação econômica”, “fim negocial”, “prevalência da substância sobre a norma” e outros métodos adotados alhures. Nada disso se aplica ao caso em apreço. Da mesma forma, não prospera qualquer tomada de posição sobre o cabimento ou descabimento das teorias ora assinaladas (abuso de direito, fraude à lei, business purpose, prevalência de substância sobre a forma) à luz do direito brasileiro.²⁵³

Destarte, se os atos praticados pelo contribuinte não têm relevância para o Direito tributário, isto é, não são fatos jurídicos tributários, não há que se falar em incidência e por conseguinte em exação. Tentar limitar a liberdade de ação do Contribuinte, dentro do campo da licitude, em razão de uma suposta ausência de propósito negocial, fere flagrantemente a Constituição Federal em vigor, além de revelar uma tentativa de impor uma interpretação econômica no Direito²⁵⁴ ou no mínimo a sua versão americana, que é a *Theory of business*

²⁵³ TORRES, H., 2003, p. 259.

²⁵⁴ Já que para nós todas essas teorias retro citadas pelo professor Heleno Torres deitam suas raízes na mesma origem da Interpretação econômica, qual seja a teoria da jurisprudência dos interesses.

purpose, as quais não encontram ressonância no atual panorama normativo-jurídico brasileiro.

iii) Terceiro caso – OPERAÇÃO BIG PHIL

- Relato dos fatos e Decisões:

Por fim, analisaremos o Recurso nº 144.929, que teve como Recorrente “Luiz Miguel Universitari” e como Recorrida a 4ª Turma da DRJ de Porto Alegre/RS, julgado pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte e publicado em 11 de agosto de 2005.

O Auto de Infração teve como razão de existir a exigência de crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física no montante de R\$ 9.138.749,87 (nove milhões, cento e trinta e oito mil, setecentos e quarenta e nove reais e oitenta e sete centavos), o qual inclui multa de ofício qualificada e juros de mora até 31/08/2004, sob a alegação que o Recorrente omitiu rendimentos de pessoas físicas, quando em 1999 atuou como técnico de futebol, na “Sociedade Esportiva Mangueiras” e ainda participou de programa de televisão, mediante remuneração, sem ter declarado nas DIRPF, ao mesmo tempo que declarou o recebimento de rendimentos isentos e não tributáveis, a título de lucros distribuídos, recebidos da empresa “L. M. Promoções”, da qual era sócio, com sua esposa, participando com 95% e ela com 5% do capital, e que tinha como objeto a prestação de serviços de treinamento profissional, ações de merchandising, cessão de imagens e representações comerciais de artigos esportivos em geral.

O citado Auto chama atenção para o fato de que o contrato firmado entre o Contribuinte e time de futebol retro mencionado exigia que o treinamento da equipe profissional e a supervisão das equipes amadoras fossem

realizadas pelo próprio autuado. E, ainda realça que o faturamento da empresa decorreu quase exclusivamente dos serviços prestados ao “Mangueiras”, além da participação de um programa televisivo.

Pelas circunstâncias acima citadas e por algumas expressões constantes nas Notas Fiscais apresentas ao Fisco, tais como “valor referente à diferença de salário”, “cachê pago ao técnico ‘Luis Miguel Universitari’”, a fiscalização concluiu que o que efetivamente ocorreu foi a exploração individual da atividade profissional de técnico de futebol e de sua imagem, sob a capa de empresa prestadora de serviço ou em outras palavras, ‘o profissional fez uso de sua empresa para tributar rendimentos próprios de sua pessoa física, com o fim de enquadrá-lo em uma tributação menos onerosa, o que constitui infração à legislação tributária.’

Referentes aos anos-calendários de 2000 e 2001, o Autuado declarou também rendimentos isentos e não tributáveis, recebidos a título de distribuição de lucros da empresa “Penalti Consultoria Esportiva Ltda.”, da qual o Autuado era sócio juntamente com outras pessoas ligadas ao esporte e mais especificamente ao “Cruz Esporte Clube”.

Em julho de 2002, o Contribuinte firmou um contrato com o “Cruz”, tendo por objeto dirigir, treinar a sua equipe de futebol, pelo prazo de 30 meses, pelo valor de R\$ 540.000,00 (quinhentos e quarenta mil reais), por ano, incluindo 13º salário, a serem pagos mensalmente e um outro contrato tendo como objeto a cessão dos direitos de sua imagem, pelo valor de U\$ 1.700.000,00 (hum milhão e setecentos mil dólares norte-americanos), por ano contratado, incluindo 13º salário, também a serem pagos a cada mês.

Em 17/07/2000, o Autuado foi admitido como sócio da empresa “Penalti Consultoria Ltda.”, ficando com 20% da participação do capital da empresa. Desde 01/02/99, a citada empresa firmara pacto contratual com o “Cruz Esporte Clube”, através do qual esta cedia ao time o direito de explorar a

imagem de todos os atletas profissionais participantes do seu quadro societário. Nos anos de 2000 e 2001, o Recorrente recebeu da empresa “Pênalti”, respectivamente R\$ 1.295.692,44 (hum milhão, duzentos e noventa e cinco mil, seiscentos e noventa e dois reais e quarenta e quatro centavos) e R\$ 1.831.132,74 (hum milhão, oitocentos e trinta e um mil, cento e trinta e dois reais e setenta e quatro centavos), a título de distribuição de lucro.

O Termo de Verificação Fiscal conclui que houve simulação por parte do Contribuinte e das empresas contratantes, cujo objetivo teria sido o de fraude, considerando “uma total desconformidade entre a realidade e a manifestação de vontade declarada”. Para a fiscalização, não restam dúvidas de que o verdadeiro contratado pelos instrumentos firmados com a “L. M. promoções” foi a pessoa física do sócio “Luis Miguel Universitari”.

Com relação à Pessoa Jurídica “Penalti Consultoria Esportiva Ltda”, constituída por atletas de futebol profissional, preparadores físicos e técnicos, a maioria com vínculo empregatício simultâneo com o “Cruz Esporte Clube”, segundo o fisco, ficou claro que sua atividade era puramente ficcional, resumindo-se a repassar aos sócios esportistas dentre eles, “Luis Miguel Universitari”, no período de julho de 2000 a julho de 2001, os pagamentos que lhe foram feitos pelos clubes, com a finalidade de disfarçar sua real natureza.

Ressalte-se que, por ter se caracterizado a simulação, ao ver do fisco, este pôde desconsiderar seus efeitos para fins fiscais.

A autoridade Autuante fez questão de realçar como fundamento da sanção aplicada, a natureza personalíssima do objeto dos contratos firmados no período, de que é titular, ao seu ver, a Pessoa Física do Contribuinte.

O Contribuinte apresentou impugnação postulando pela nulidade do Auto de infração em razão do fisco ter desconsiderado a personalidade jurídica das empresas “L. M. Promoções” e “Penalti Consultoria” sem fundamento e, principalmente, sem a autorização judicial. Afirma, ao mesmo tempo, que o

parágrafo único do art. 116 do CTN não se aplica ao caso, dada a ausência de lei que o regulamente. No mérito, busca desconstruir as acusações que lhe foram impostas, tentando demonstrar que, se os valores percebidos se tratavam de rendimentos de pessoa jurídica, é como tal que deveriam ser tributados.

A DRJ de Porto Alegre decidiu pelo parcial provimento do lançamento, afastando a alegação de nulidade, mantendo a desconsideração dos atos jurídicos em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, em face da natureza personalíssima da atividade prestada pelo contribuinte, a multa qualificada, dado o intuito de fraude e a exigibilidade da Taxa Selic. Ainda, autorizou a compensação dos valores retidos na fonte a título de imposto sobre a renda e negou as demais compensações requeridas.

Não se conformando com a decisão de primeira instância, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário junto ao Conselho de Contribuinte, repetindo, em síntese, todos os argumentos presentes na peça impugnatória.

Ante os fatos narrados, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, através do seu Relator, Pedro Paulo Pereira Barbosa, assim se posiciona:

A Autoridade Julgadora entende pertinente separar as situações envolvendo a empresa “L. M. Promoções” e a “Penalti Consultoria”. Já que na primeira, o Recorrente detinha total controle da empresa, vez que participava em 95% do capital da empresa e sua esposa em 5%; enquanto que na segunda, iniciada em julho de 2000, a sua participação era de apenas 20%, ao lado de diversos outros sócios, a maioria atletas do “Cruz Esporte Clube”.

No que pertine a “L. M. Promoções”, as receitas que foram objeto de lançamento, decorrem da remuneração pelas atividades de técnico de futebol, por apresentação do autuado em programas de televisão, por cessão de uso de imagem e por apresentação de palestras. Entende o Julgador que tais receitas não podem ser caracterizadas como produto de exploração de atividade civil ou

comercial, com o objetivo de lucro ou como atividade especulativa de lucro, assim como não há de se considerar que se trate de sociedade civil de profissão legalmente regulamentada.

Ressalta que os serviços só poderiam ser prestados pelo próprio Contribuinte, o que os torna de natureza personalíssima, o que, ao seu ver, afasta qualquer possibilidade de se considerar a atividade como sendo de venda de serviços, por conseguinte, seria sempre uma pessoa física a beneficiária dos rendimentos.

Ademais nega que se trate de sociedade civil legalmente regulamentada, já que as atividades de técnico de futebol, de palestrante ou de quem se apresenta em programas de televisão não o são.

Por tais razões, entende que se deve manter o lançamento, não pela desconstituição da personalidade jurídica, a qual se mantém intacta, mas, sim, por se tratar de um caso de tributação de pessoa física, sendo assim como tal que o Contribuinte deve ser exigido.

Quanto à “Penalti Consultoria”, foram tributados os supostos lucros distribuídos ao Recorrente, isso porque ficou evidente, ao ver da Autoridade Autuante e da Julgadora que os pagamentos feitos por tal empresa se referem à remuneração pelos serviços contratados pelo clube, no que se refere à cessão de imagem. O “Cruz” pagava aos seus atletas através da “Penalti Consultoria”, afastando assim a incidência do imposto de renda na pessoa física. Em se tratando também de atividades de natureza pessoal, conclui, o Relator, que devem ser tributados como rendimentos de pessoa física.

Quanto à aplicação de multa qualificada entende o julgador que as situações da “L. M. Promoções” e da “Penalti Consultoria” merecem tratamento diferenciado, já que na primeira não se vislumbra qualquer intuito de fraude, mas somente uma pretensão do contribuinte que não foi acolhida pelo fisco, nem mesmo entende se identificar o procedimento adotado pelo contribuinte e pela

empresa “L. M. Promoções” com as situações previstas como simulação, pelo art. 167, §1º do Código Civil de 2002. Por outro lado, quanto aos ‘rendimentos’ recebidos no “Clube Cruz”, enxerga o propósito deliberado de transmutar a natureza dos mesmos com o intuito de reduzir o imposto devido, por conseguinte, presente está seu evidente intuito de fraude.

Assim, vota no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e da decisão recorrida e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para: 1) subtrair da base de cálculo da multa de ofício os valores dos tributos e contribuições pagos pela empresa “L. M. Promoções”, na proporção dos rendimentos que serviram de base de cálculo para esses tributos e que foram considerados rendimentos da pessoa física do Recorrente; 2) reduzir para 75% o percentual da multa de ofício incidente sobre os rendimentos originalmente declarados como receitas da empresa “L. M. Promoções”.

- Análise crítica:

Ao nos depararmos com o presente caso, pensamos que a nossa primeira providência para o avaliarmos seria tentar distinguir uma pessoa jurídica de uma pessoa física e, após, buscarmos quais os efeitos originados pelos atos praticados por cada uma delas no âmbito tributário, já que é em torno dessa questão que circunda a presente lide.

Sem a pretensão de definirmos tais figuras, como o faria um bom civilista, aprendemos que tanto a pessoa física como a jurídica são sujeitos de direitos, sendo que a primeira passa a existir juridicamente a partir do nascimento com vida de um indivíduo e desde que este é devidamente registrado perante o registro de pessoas naturais; e a segunda (pelo menos as de direito privado, que é o aqui nos interessa) nasce para o Direito com a inscrição do ato que a constitui no respectivo registro competente.

Embora as pessoas jurídicas sejam formadas em sua maioria por pessoas físicas é erro crasso confundir aquelas com os sócios que as compõem. Elas consistem em um expediente do Direito criado para simplificar a disciplina de determinadas relações entre os homens em sociedade, no dizer de Fabio Ulhoa Coelho.²⁵⁵

As pessoas jurídicas de direito privado, não-estatais, se subdividem em fundação, associação e sociedades. No caso em análise, temos uma pessoa jurídica constituída pela pessoa física de “Luis Miguel Universitari” e da sua esposa, da espécie Sociedade Limitada, a qual para ser considerada válida para o Direito necessita de ser formada por agentes capazes, ter objeto possível e lícito, além da sua forma ser prescrita ou não defesa em lei. E, como preenchimento de requisitos específicos, os sócios devem ter contribuído para a formação do capital, assim como devem participar dos resultados positivos e negativos, ainda que de forma desigual, vez que não há proibição legal quando a isso.

Sob a ótica luhmanniana, o agrupamento de duas ou mais pessoas com o intuito de realizar atividade econômica lucrativa consiste numa informação dada pelo ambiente e que o Direito para juridicizá-la terá que absorvê-la, realizando comunicação com o código que lhe é próprio (lícito/ilícito). Se a sociedade limitada constituída por “Universitari” e sua esposa, segundo consta dos autos, obedeceu a todos os preceitos legais pertinentes, não há alternativa senão considerá-la válida.

Para efeitos tributários, mais especificamente no que pertine ao Imposto sobre a renda, que é o tributo em discussão, não há que se falar em dois impostos sobre a renda, o que há são duas espécies daquele mesmo gênero. Uma deles tendo por critério material a renda ou proventos de qualquer natureza percebidos por uma pessoa física, enquanto sujeito passivo; e o outro tipo tem

²⁵⁵ COELHO, Fabio Ulhoa. *Manual de Direito Comercial – Direito de Empresa*. 18. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Saraiva, 2007, p. 112.

como hipótese de incidência a percepção de lucro, evidentemente por pessoa jurídica. Incidem, portanto, sob a percepção de saldo positivo resultante do confronto entre certas entradas e certas saídas, ocorridas ao longo de um dado período²⁵⁶ auferido por pessoa física ou por pessoa jurídica, denominando-se neste último caso, tal saldo de lucro.

Constata-se, então, que, em linhas gerais, o que distingue o IRPF do IRPJ é que o primeiro provém da renda da pessoa física e o segundo do lucro auferido pela pessoa jurídica. É evidente que não estamos aqui dizendo que renda e lucro são sinônimos, já que cada regime jurídico tem suas peculiaridades (por exemplo, as entradas e saídas consideradas no cômputo do saldo positivo final anual de cada uma delas são distintas), mas para os efeitos da presente investigação, pensamos não estar dizendo nenhum absurdo em afirmar que o lucro é a renda da pessoa jurídica. E, não estamos sozinhas nesse pensar. Afirma Minatel: “Por sua vez, renda para a pessoa jurídica é identificada pelo conceito de lucro, expressão material e quantitativa que não se confunde com realidade concebida pelo conceito de receita [...]”²⁵⁷

Se a “L. M. Promoções” e a “Penalti Consultoria” são pessoas jurídicas lícitamente constituídas e se os saldos positivos por elas percebidos anualmente são lucros, pensamos que elas só podem ser tributadas pelo Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica.

Ao usar como pretexto que a atividade desenvolvida por “Luis Miguel Universitari” é personalíssima, para desconstituir os atos praticados pela empresa, como se pelo Contribuinte Pessoa Física aqueles atos houvessem sido exercidos ou, no dizer do relator, para ‘qualificar’ sua renda como de pessoa

²⁵⁶ Conceito de Renda estabelecido por GONÇALVES, José Artur Lima. *Imposto sobre a renda – pressupostos constitucionais*. São Paulo: Malheiros Editores, 1997, p. 179, o qual adotamos.

²⁵⁷ MINATEL, José Antonio. *Conteúdo do conceito de Renda e regime jurídico para a sua tributação*. São Paulo: MP Editora, 2005.

física e não de pessoa jurídica, comete-se o erro primário retro mencionado, que é confundir a pessoa jurídica com os seus sócios ou, no caso, com um dos seus sócios.

Em nenhum dos dispositivos utilizados como fundamento legal para a decisão dada, se vislumbra o fato de uma atividade ser personalíssima, como requisito para distinguir uma pessoa jurídica de uma pessoa física. A pessoalidade, o que não se confunde com “personalíssima”, é algo presente nas duas figuras, portanto não serve para apartá-las, muito menos para qualificar a renda de uma como sendo da outra.

Mais importante ainda é asseverar que, à medida que tanto as sociedades civis como as empresas individuais e até as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens e serviços, foram equiparadas às pessoas jurídicas pela própria legislação tributária (arts. 146 e 150 do RIR/99), conforme se percebe no próprio voto em estudo, este argumento usado pelo fisco e acolhido pelo Conselho não pode prosperar.

Ora, não resta dúvida que a “L. M. Promoções” e a “Penalti Consultoria” desenvolviam atividades econômicas com pretensão de lucro. Ainda que o seu sócio, ora Recorrente, resolvesse desenvolver tal atividade em nome individual e submeter-se ao regime das pessoas jurídicas, estaria amparado pelo art. 150 do RIR/99; logo, muito maior razão lhe assiste para não aceitar a sanção que lhe foi imposta, se compunha uma pessoa jurídica praticante habitual de tais atividades.

A partir da idéia de autopoiese, o sistema produz comunicações a partir de suas próprias comunicações. Se o Conselho de Contribuinte produz comunicação, sancionando o Contribuinte, ao tomar como premissa elementos que são estranhos ao Direito, isto é, desconsiderando os atos por ele praticados

enquanto pessoa jurídica, em face da atividade em análise ser personalíssima (critério não exigido pelas normas legais, leia-se, pelos programas do Sistema Jurídico), tal comunicação não pode ser considerada jurídica e isto bloqueia o processo autoprodutivo do sistema, já que aquela serviria para produção de novos elementos e, naqueles termos, passa a ser imprestável.

A existência de uma cláusula que exigia que o treinamento da equipe profissional e a supervisão das equipes amadoras fosse realizada pelo próprio Autuado não desqualifica a “L. M. Promoções” enquanto pessoa jurídica, vez que, enquanto sócio daquela, nada impede que “Universitari” fosse designado para executar um serviço, para qual a pessoa jurídica fora contratada.

Outrossim, não há que se confundir habitualidade com exclusividade. Para se caracterizar uma atividade econômica prestada por pessoa jurídica, exige-se a habitualidade e não se veda que se preste serviço a um só tomador. E ainda que vedasse, isso não atingiria a “L. M. Promoções” porque, apesar de prestar serviço de treinamento a uma instituição apenas (o “Mangueiras”), como alega o fisco, realizava outras atividades, todas previstas em seu Contrato Social, a diversos outros contratantes.

Também não pode a autoridade competente se apegar a expressões como “valor referente à diferença de salário” e “cachê pago ao técnico ‘Luiz Miguel Universitari’”, constantes em notas fiscais para desqualificar os negócios jurídicos realizados pela pessoa jurídica em debate, porque estas podem ter sido preenchidas equivocadamente, aliás é bem comum que o seja, e isso em nada importa para efeitos fiscais, à medida que o Código Tributário Nacional deixa claro em seu §1º do art. 43, que haverá incidência do imposto sobre a Renda, independentemente da denominação que se dê aos valores percebido. Portanto, se se trata de uma pessoa jurídica que auferir lucro, a despeito das expressões apostas nas notas fiscais, aquela deveria ser tributada como Pessoa Jurídica, não

como pessoa física, já que considerá-la como esta última implicaria na sua desqualificação e não havia fundamento legal para tanto.

Embora afirme o Julgador que não se utiliza do parágrafo único do art. 116 do CTN, pensamos estar claro que dele o mesmo não poderia fugir, já que este é o único dispositivo legal que autoriza uma autoridade administrativa a desconsiderar atos jurídicos, e não conseguimos enxergar de outra forma a medida por ele determinada, senão como a desconstituição dos atos (de auferir renda) praticados pela pessoa jurídica “L. M. Promoções” e a requalificação dos mesmos enquanto atividade executada por pessoa física. Ainda que afirme ter requalificado e não desconstituído os atos jurídicos em questão, pensamos que tais expressão podem ser tomadas como sinônimas, ao menos para os efeitos que aqui nos propomos.

Nesse diapasão, também se posiciona o querido professor Paulo Ayres Barreto:

Pretender desconsiderar ou requalificar os negócios jurídicos que não sejam comprovadamente simulados, à luz do que dispõe o Código Civil Brasileiro, é agir contrariamente ao próprio CTN e, acima de tudo, ao Texto Constitucional. O aludido parágrafo único é clausula anti-simulação e não cláusula geral anti-elisiva.²⁵⁸ (grifos nossos)

Até entendemos a atitude do Julgador em tentar afastar tal dispositivo legal, já que o seu campo de aplicação se restringe aos atos dissimulados e ele mesmo reconhece que, no que pertine a “L. M. Promoções”, não se observa a presença de dissimulação. Destarte, aplicá-lo levaria à instalação de uma ilegalidade ou, no mínimo, de uma incoerência. Sem falar na sua impossibilidade de aplicação prática, dada a inexistência de lei que o regulamente.

²⁵⁸ BARRETO, Paulo Ayres. *Imposto sobre a renda e preços de transferência*. São Paulo: Dialética, 2001, p. 131.

Assim, pensamos que, se não se é capaz de apontar a prática de simulação relativa, não há como se rechaçar os atos praticados pelo Contribuinte; ademais, se o próprio julgador reconhece a licitude da atividade exercitada, não há como condená-la juridicamente.

Isso porque, como bem diz o prof. Paulo de Barros, não há fato jurídico sem linguagem. Portanto, para que a autoridade fazendária desconstitua o fato jurídico formulado pela parte e construa um novo, desta feita livre do vício por ela apontado, há que constituí-lo em linguagem competente. Em se tratando de um fato relevante para o Sistema Jurídico, há que considerá-lo lícito ou ilícito. Tendo em vista que a sua pretensão é de aplicar ao Contribuinte uma sanção, há de comprovar a desconformidade do seu agir perante o Direito.

Ao interpretar as normas produzidas pelo particular, a partir do qual construiu nova norma sancionatória, já que teve aquelas como desconforme ao Direito, deve a autoridade competente traduzi-la a partir da língua própria deste sistema, conforme sugere Flusser, sob pena de se criar uma realidade estranha àquele universo.

O Próprio Conselho de Contribuinte, ao julgar o Recurso 131.902, através da 7ª Câmara do Primeiro Conselho, decidiu em caso semelhante a esse (alegação de omissão de receita), no que pertine ao ônus da prova, o seguinte: “Nos Casos de lançamento por omissão de receitas, excetuando-se as presunções legais, incumbe a Fazenda provar os pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito.”²⁵⁹

À medida que tenta desconstruir a conduta lícita do autuado, sob argumentos que não são tidos como relevantes para o Sistema Jurídico, como os que elencamos acima, a autoridade julgadora ultrapassa os limites demarcatórios do terreno legal, ingressando em sistemas outros incompetentes para generalizar

²⁵⁹ HOFFMANN, 2005b, p. 824.

congruente as expectativas normativas. Vez que, como afirma Luhmann, é o próprio Direito quem decide quais as informações serão processadas e transformadas em suas estruturas. Se ‘ser ou não a atividade personalíssima’ não foi selecionada pelo Direito como critério relevante é porque tal informação não foi absorvida pelo Sistema Jurídico, não passando de comunicações sociais. Por conseguinte, se tal não se trata de um critério jurídico, o lançamento carece de comprovação dos pressupostos do fato gerador da obrigação tributária.

No que se refere à “Penalti Consultoria”, entendemos que a existência de dois contratos, um firmado entre a pessoa física de “Luis Miguel Universitari” e o “Cruz Futebol Clube” e outro entre o “Cruz” e a citada pessoa jurídica, não tem qualquer relevância para efeitos fiscais, nem muito menos pode servir de fundamento para se apontar a existência de simulação ou fraude, já que para o fisco, no que pertine ao Imposto sobre a Renda, interessa se a pessoa física obteve um acréscimo patrimonial ou se a pessoa jurídica auferiu lucro no lapso temporal anual.

Se o primeiro contrato (entre “Luis Miguel” e o “Cruz”) foi pactuado mas o seu objeto nunca se perfectibilizou, isto é, se o “Cruz” nunca pagou à pessoa física de “Luis Miguel” o que estava lá acordado, isso só interessa às partes contratuais. Somente se houvesse o pagamento do que lhe caberia, e este enquanto Contribuinte, não prestasse conta ao fisco do *quantum* recebido e, por conseguinte, não arcasse com o ônus tributário proporcional a ele, é que tal conduta passaria a ser importante para a Fazenda Pública. Isso porque ao Sujeito ativo da relação tributária interessa exigir do sujeito passivo o cumprimento da obrigação gerada pela efetiva ocorrência de um fato impositivo tributário, se este não se consubstanciou, não há o que reclamar.

Se, em contrapartida, o contrato firmado entre a pessoa jurídica “Penalti Consultoria” e o “Cruz Futebol Clube” foi executado, gerando frutos para aquela sociedade e, em consequência, para os seus sócios, e estes

cumpriram regimento com os seus deveres exacionais, também não há mais o que se exigir.

Nem o fisco, nem a Câmara Julgadora foram capazes de apontar qualquer vício formal ou material nesses dois contratos em comentários, mas ainda assim teimam em dizer que existiu fraude, aplicando-lhe inclusive uma multa qualificada, porque simplesmente entenderam que a existência do primeiro contrato (entre a pessoa física e o time de futebol) revelaria a condição do Contribuinte enquanto pessoa física.

Bem sabemos que um ser humano pode, ao mesmo tempo, praticar atos enquanto pessoa física e fazer parte de uma pessoa jurídica, sendo um erro inaceitável confundir tais figuras. Cada uma dessas pessoas tem deveres para com o Fisco, e estes, sim, devem ser severamente exigidos. Se não há descumprimento de tais misteres, não assiste razão ao Fisco em pretender mais do que lhe cabe, ou pior, forçar o nascimento de um fato imponível que não se concretizou.

É do nosso conhecimento que não há como se alcançar a essência das coisas, assim como que a realidade por nós captada é sempre lingüística. Portanto, voltamos a repetir: não há como impingir ao Contribuinte a pecha de dissimulado, fundando-se somente na pretensa vontade das partes. É inadmissível que o Conselho de Contribuinte aponte a “Penalti Consultoria” como estratégia de sonegação do Contribuinte, até porque, para que se conclua pela prática desse crime, há de ver intenção dolosa.

O prof. Eurico de Santi, ao examinar brilhantemente o presente caso, sob a ótica do Normative Systems e ainda a partir da Legislação Tributária Espanhola, chegou à conclusão que, perante aquele ordenamento jurídico, a opção lícita de constituir pessoa jurídica para efetuar determinado negócio

parecia se encaixar como planejamento tributário lícito e não como fraude à lei.²⁶⁰

Ora, se este incomparável doutrinador chegou a tão sensata conclusão, tendo por base uma legislação que adota a interpretação econômica e afins (teoria do propósito negocial, abuso de forma, etc.), conforme se percebe da alínea B do inciso 1, do artigo 15 da Lei Geral Tributária de n. 58/2003²⁶¹, o qual permite que se avaliem os atos dissimulados de modo muito mais subjetivo, só podemos inferir que o nosso querido professor daria o mesmo parecer, se tomasse como fundamento a nossa legislação tributária que não admite outra espécie de interpretação senão a jurídica dentro do Sistema Legal.

iv) Considerações finais

Estas foram as nossas observações acerca dos julgados acima apreciados. É importante que se diga que, ao tentarmos enquadrá-los sob uma ótica estritamente jurídica, não estamos aqui fazendo apologia à imoralidade ou às práticas provavelmente reprováveis socialmente; intentamos, simplesmente, fazer uma análise científica acerca dos argumentos utilizados nas decisões, a partir das premissas por nós escolhidas para estudar o Direito.

²⁶⁰ SANTI, 2006, p. 258.

²⁶¹ Artículo 15. Conflicto en la aplicación de la norma tributaria.

1. Se entenderá que existe conflicto en a aplicación de la norma tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurren las siguientes circunstancias:

b) Que su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenidos con los actos o negocios usuales o propios.

“Artigo 15. Conflito na aplicação da norma tributária.

1. Entender-se-á que existe conflito na aplicação da norma tributária quando se evite total ou parcialmente a realização do fato imponível ou se minore a base ou a dívida tributária mediante atos ou negócios nos quais concorram as seguintes circunstâncias:

b) que sua utilização resulte efeitos jurídicos ou econômicos relevantes, distintos da economia fiscal e dos efeitos que obteria com os atos ou negócios usuais ou próprios.”

Respeitamos, imensamente, as opiniões contrárias às aqui defendidas, mas, para nós, para efeitos acadêmicos, o mais importante é ser coerente com os referenciais teóricos aos quais aderimos, ainda que pareça estarmos adotando uma conduta “politicamente incorreta”. Becker, com a precisão que lhe é peculiar, bem expressa a linha teórica por nós adotada:

A finalidade do Direito não é moralizar o homem; o juiz e os tribunais apenas constataam se houve (ou se não houve) a incidência da regra jurídica, e se os indivíduos respeitaram ou desobedeceram a eficácia jurídica [...] Por conseguinte, os juizes e tribunais não têm o poder de condenar determinada utilização do Direito sob o fundamento de que ela é imoral, somente poderão condenar se dito uso moral ou imoral for ilegal (ilícito)²⁶²

Com Luhmann, aprendemos que o grande Sistema Social é composto por diversos subsistemas cada qual com o seu código, com a sua função e seus programas. Ao criticarmos a postura adotada pelas autoridades que expediram os julgados em análise, só pretendíamos que a função do Direito fosse exercida e seu código lícito/ilícito aplicado na apreciação das situações concretas, dentro do seu âmbito de atuação. Mais ainda, não gostaríamos que as comunicações jurídicas fossem bloqueadas por comunicações morais ou econômicas, como apontamos em cada um dos casos, já que isso causa uma completa corrupção sistêmica e não é possível que convivamos com mais essa espécie de corrupção.

Ao Sistema econômico cabe a persecução dos seus misteres, assim como a cada um dos demais ‘núcleos’ comunicativos. Se cada um fizesse o que lhe cabe, alcançaríamos a tão sonhada sociedade livre, justa e solidária, prometida pelo Legislador Constituinte.

²⁶² BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007, p. 157, 158.

CONCLUSÕES

PARTE I

1. Só conhecemos o mundo que nos circunda mediante proposições lingüísticas; o que não podemos formalizar em linguagem permanece no campo das meras sensações, dissolvendo-se no tempo e no espaço.
2. O ato cognoscitivo é sempre parcial. Em todas as circunstâncias haverá propriedades, minúcias e efeitos de um objeto que deixarão de ser selecionados pelo sujeito cognoscente, daí porque seus resultados não passarão de significações por nós dadas ao objeto sobre o qual nos debruçamos.
3. Se conhecemos à medida que expedimos proposições “descritivas” ou prescritivas acerca do objeto observado, nada mais fazemos senão interpretá-lo, damos sentido a ele a partir da nossa experiência cultural. Portanto, conhecer é interpretar.
4. O grande saldo do Giro Lingüístico foi a conclusão de que a linguagem é o único instrumento capaz de levar ao conhecimento e de servir de modelo de controle dos conhecimentos por ela mesma produzidos.
5. A linguagem consiste na potencialidade humana de se comunicar.
6. A língua corresponde a um sistema de signos em vigor num determinado lapso temporal e em um dado grupo social, a qual se junta com os demais códigos (expressão corporal, a música, a arte, etc.) para tornar possível a relação interacional entre os indivíduos.
7. É através dos atos de fala produzidos individualmente pelo homem que a língua sofre seleções e se atualiza.
8. A polifonia/intertextualidade faz com que o texto agora lido seja fruto de incontáveis outros, apreendidos pelo autor daquele, que passaram a fazer parte

da sua experiência e agora se expõe implícita ou explicitamente em seus escritos ou falas.

9. Paradoxalmente, não há uma linha sequer que seja idêntica a outra já escrita, isto porque o significado dado às palavras é um experiência íntima e individual.

10. As palavras em si têm uma carga emotiva, a qual é adquirida a partir do contexto temporal e/ou espacial em que são expressadas.

11. O sentido do texto estará diretamente afetado pelo contexto que envolve os interlocutores e, mais ainda, pela intersecção existente entre seus mundos lingüísticos.

12. A linguagem jurídica é única e insubstituível, só ela revela a normatividade do Direito.

13. Dizer que o Direito é linguagem, não passa de um modo dizer que ele se expressa, só e somente só, através daquela.

14. A natureza conceitual do Direito faz com que o seu conhecimento só seja possível através da atividade hermenêutica, isto é, tudo dependerá de interpretação no mundo jurídico.

15. Ao conceituar, o Direito revela a sua necessidade de selecionar propriedades de um dado fato ou objeto, valorando-as positiva ou negativamente, haja vista que nem todas as propriedades pertencentes a um fato se revelam interessantes para o universo legal.

16. Ao eleger situações objetivas para juridicizá-las, sem que possua limites para o exercício desse poder seletivo, o Direito confirma que não tem o dever de se fazer coincidir com a realidade social sobre a qual incide.

17. Por serem as normas (estrito senso) signos que representam os enunciados prescritivos, podemos dizer que o processo de juridicização é geratriz da autoprodução do Direito.

18. Na atmosfera jurídica, os fatos jurídicos são enunciados que relatam a ocorrência de um suposto evento, daí porque podemos dizer que aqueles são metáforas que assumem o lugar desse.

19. Para que a realidade social adentre ao espaço legal, faz-se mister que ela seja traduzida em conceitos normativos, através da decodificação da linguagem social e a codificação desta, em linguagem jurídica.

20. A norma jurídica é uma mensagem proveniente do ato comunicativo que se estabelece entre a autoridade competente (emissor da mensagem) e os jurisdicionados (receptor da mensagem) ou entre o legislador constitucional e demais legisladores (constitucional derivado ou infraconstitucional), ou entre estes e as autoridades competentes (judiciais e administrativas), com natureza prescritiva.

PARTE II

1. O produto da interpretação são significações, mas não são necessariamente normas. Somente os intérpretes autênticos têm estas últimas como fruto do seu exercício hermenêutico.

2. É impossível ao legislador predeterminar todo o conteúdo das normas individuais e concretas. Sempre haverá uma margem de criação à autoridade inferior.

3. Entendemos também ser criativa a atividade interpretativa do Cientista do Direito, mesmo que de natureza cognoscitiva.

4. Interpretar é construir sentido a partir dos símbolos que se nos apresentam, seja a partir da realidade social, donde o legislador extrai o substrato para as suas normas gerais e abstratas, seja a partir destas últimas, que servem de fundamento para a criação de novas normas gerais e abstratas ou das normas

individuais e concretas; seja, por fim, do Direito positivo, enquanto texto, que serve de “fonte” de criação para o Cientista do Direito.

5. A interpretação se realiza plenamente, ainda que não tenha como produto uma norma individual e concreta, vez que aquela se integraliza com a valoração dos signos analisados. A imposição de uma decisão a partir de uma norma individual e concreta, consiste em aplicação que com aquela não se confunde.

6. A função do intérprete do Direito é de buscar, contextualmente, o sentido do texto interpretado.

7. A adjudicação de sentido para a construção de normas jurídicas só poderá se fundar em *standards* valorativos, sociais, políticos, econômicos, etc., se estes houverem sido absorvidos pelo ordenamento jurídico.

8. A atividade hermenêutica tem a função de atualizar o Direito.

9. A construção de normas, sejam gerais e abstratas, sejam individuais e concretas, revela um processo decisório, este entendido como eleição de sentido.

10. No âmbito do Direito, as interpretações tornam-se ainda mais complexas, dado o uso da linguagem ordinária, a qual com sua textura aberta gera problemas de incompreensão.

11. A ambigüidade é uma propriedade inerente à linguagem e se revela através de signos com dualidade de sentido.

12. A vagueza, da própria essência da linguagem, consiste na falta de precisão de significado de uma palavra, fazendo com que a sua aplicação seja duvidosa em alguns casos. Todas as palavras são vagas em alguma medida.

13. Não há um só método hermenêutico capaz de conferir universalidade e unidade à interpretação.

14. Todo esforço pela máxima pureza lingüística é inútil. Nunca alcançaremos o verdadeiro e único sentido das palavras.

15. As indeterminações da linguagem não inviabilizam o processo interpretativo.

16. O Direito Positivo seria, para Flusser, uma língua ímpar, como as outras, criadora de uma realidade particular, que só através dos seus próprios óculos se revela.

17. Os sistemas lingüísticos, sejam científicos ou não, contam com algum ponto coincidente entre si, ainda que seja apenas a sua natureza (lingüística), o que torna, a princípio, toda interpretação, tal qual a tradução, possível e necessária, em certa medida.

18. Uma tradução é possível, quando possível é a comparação dos repertórios sígnicos das línguas envolvidas. Porém, por mais semelhantes que sejam as estruturas das línguas, as traduções serão sempre aproximadas, nunca serão capazes de revelar uma completa identidade.

19. Tal qual a tradução, a interpretação será tão exitosa, quanto for a semelhança existente entre as regras que compõem o sistema a ser interpretado e o sistema interpretando.

20. Uma língua não é capaz de transformar a outra através da tradução/interpretação; haverá sempre um abismo entre elas, que é inultrapassável. Esta idéia flusseriana não se opõe à de luhmann, segundo a qual o sistema não é mais o mesmo após uma operação, já que esta é provocada pelo próprio sistema, não pelo sistema que o irrita. Tanto que, se o contato com outro sistema não gerar informações que lhe sejam interessantes, nenhuma mudança ocorrerá mesmo intra-sistêmica. As línguas permanecem onde estavam e tal como estavam, mesmo após aqueles fenômenos, o que aqueles permitem, quando existam estruturas e regras semelhantes entre elas, é que se construa uma ponte, capaz de comunicá-las.

21. Os óculos, falados por Flusser, são, metaforicamente, as línguas em que cada uma das realidades possíveis é criada. Tantas quantas forem as línguas serão as ciências (ou, ao nosso ver, os sistemas); logo, serão as realidades.

22. Os óculos com que enxergamos o Direito só nos mostram uma visão jurídica. Vê-lo com os óculos da Economia, há de resultar sempre numa visão econômica do Direito.

23. Cada sistema é definido pelo tipo específico e exclusivo de operações que realiza, considerando estas últimas como acontecimentos instantâneos que geram uma diferença no sistema. Tanto que após a sua realização, este já não é mais idêntico ao que era anteriormente àquela.

24. O que não é ambiente, é sistema. Um subsistema deve ser considerado ambiente em relação a um outro.

25. Sistema é um conjunto de elementos que se une por serem produzidos pela mesma espécie de operação, a qual o distingue dos elementos que o circundam, que, por sua vez, compõem um outro sistema.

26. Afirmar que um sistema é autopoietico não significa dizer que ele ignora o ambiente e se mantém incomunicável. Pelo contrário, o entorno é imprescindível até mesmo para a sua identidade.

27. A comunicação que se realiza dentro do Sistema Jurídico é completamente diversa das que se realizam nos outros subsistemas; aliás, isto é um dos elementos que o distingue daqueles.

28. Outro fator que distingue os sistemas é o código binário que lhe é peculiar e exclusivo. Diz-se binário porque ele revela um valor positivo e um negativo. O do Sistema Jurídico é o lícito/ilícito e o da Economia é o ter/não ter.

29. Tal código, além de garantir a sua autoprodução, ratifica a contingencialidade das operações, vez que uma conduta que hoje é valorada positivamente poderá o ser negativamente num segundo momento.

30. Os códigos comunicativos servem também para reduzir a complexidade, vez que não admitem um terceiro valor: ou é negativo, ou é positivo; ou é lícito, ou ilícito; ou tem, ou não tem.

31. Os programas, também critério diferenciador dos sistemas, são os responsáveis pela atribuição de valor aos códigos. Estes consistem em estruturas que selecionam quais as informações do ambiente devem ser processadas internamente por cada universo comunicacional.

32. Os programas do Direito são normativos e se encontram nas leis, textos jurídicos, contratos, precedentes jurisprudenciais e também pela doutrina que, através da interpretação, aponta qual o valor (lícito/ilícito) é “correto” para cada caso.

33. Diferentemente dos códigos, os programas podem mudar ao longo do tempo, sendo através deles que o Direito se renova, sem, evidentemente, se afastar da sua natureza normativa.

34. A comunicação do sistema com o ambiente se dá através dos acoplamentos estruturais. Para cada relação com os demais subsistemas, o Direito dispõe de um “vínculo” específico, sendo essa “irritação” provocada pelo entorno que impulsiona os sistemas a produzirem seus elementos, após uma seleção das informações ali presentes, que lhe são relevantes.

35. Na hipótese em que um sistema tenta utilizar o código ou o programa de um outro, ocorrerá um bloqueio no processo de diferenciação. Em casos extremos e repetitivos de tal bloqueio se dá a alopoiese do Direito, em face da corrupção sistêmica.

36. Sem a previsibilidade ofertada pelo Direito, não há como tornar estáveis os comportamentos recíprocos; por conseguinte, não há comunicação. É diante de um conflito que o Direito decide quem tem razão sob os seus ditames legais,

estabilizando as expectativas normativas que lhe sejam consonantes (conforme o Direito).

37. As normas são generalizações aplicáveis a vários casos ao mesmo tempo e representam expectativas comuns de um dado grupo social situado no tempo e no espaço, gerando um fictício consenso sobre o que é aceito pela sociedade, com o intuito de impulsionar os indivíduos a agir em sua conformidade.

38. As expectativas normativas se mantêm, mesmo que no mundo fático elas sejam frustradas, razão pela qual são denominadas “expectativas contrafáticas”.

39. As funções dos sistemas são insubstituíveis, nenhum sistema pode fazer as vezes do outro sem que isso afete gravemente a sua diferenciação funcional, causando, como já dissemos, a alopoiese do sistema.

40. No caso da relação com a Economia, são os contratos e a propriedade que servem de acoplamento estrutural entre esta e o Direito.

41. A função desenvolvida pela Economia é a de estabilizar a tensão entre a necessidade e a escassez; seu código (ter/não ter) e programas (sistema de preços, cotação das bolsas de valores, etc.) são completamente diversos de tais atributos do Direito.

42. Ao ser irritado pelo Sistema Econômico, o Direito realiza prestações para com aquele. Generalizar expectativas normativas que ao mesmo tempo atingem, ainda que indiretamente, o sistema que gera a irritação diminui a complexidade do sistema irritante.

43. O tipo de interpretação dependerá do tipo de observador, se se trata de um observador jurídico (interno com relação ao Sistema Jurídico); a interpretação só poderá ser jurídica. Um observador externo jamais poderá desempenhar aquela função.

44. A troca de informações entre sistemas não gera uma interdisciplinaridade.

PARTE III

1. Elisão fiscal é um fenômeno lícito praticado por um sujeito que pretende evitar o nascimento da obrigação tributária, através de um planejamento de suas atitudes que possivelmente ensejariam uma exação, valendo-se dos espaços de livre atuação deixados pela lei ou, pelo mesmo caminho, pratica uma conduta que enseje um ônus tributário menor.
2. Evasão Fiscal é ato ilícito e doloso praticado pelo indivíduo que pretende se exonerar das suas obrigações tributárias.
3. Quanto à intenção, não há diferença entre elisão e evasão, já que ambas visam à minimização da carga tributária. Quanto ao resultado, o da evasão é o não pagamento do tributo; já na elisão, o fato gerador não chega a se consubstanciar, logo não há que se falar em tributo. Mesmo nos casos em que o sujeito opta pela prática de negócios jurídicos menos onerosos, tributariamente falando, o que há é a ocorrência de um outro fato imponible, diverso daquele que estava previsto na hipótese de incidência da norma tributária “driblada”.
4. A partir do critério temporal, podemos dizer que, após a realização do fato jurídico tributário, qualquer ato do contribuinte tendente a reduzir o montante devido a título de tributo será ilícito. Já os atos realizados antes da ocorrência do fato jurídico tributário podem ser elisivos ou evasivos.
5. A fraude à lei não passa de uma espécie de evasão fiscal, que muito se assemelha à simulação relativa, mas com esta não se confunde, já que aquela pressupõe a existência de conclusão entre as partes, e esta não. O ato dissimulado pode ser aproveitado, se for válido quanto à substância e à forma; na fraude nada resta à ser mantido. Para que se configure a simulação, há de haver um terceiro por ela prejudicado, já, para que se reconheça a fraude, basta que haja violação ao ordenamento jurídico, através de manobra artilosa para encobrir o descumprimento de norma jurídica.

6. A simulação é absoluta quando se pretende ocultar negócio jurídico que não existe, isto é, finge-se celebrar um ato sem que nenhum ato tenha efetivamente ocorrido.

7. Simulação relativa se dá quando o negócio omitido é diverso daquele declarado perante a autoridade competente, podendo a relativização se dar em razão do sujeito que integra a relação ou se qualquer elemento da relação é dissonante do negócio ocultado.

8. Ao Direito não interessa as aparências de um ato, vale o ato efetivamente ocorrido, entendendo-se como tal, aquele relatado em linguagem hábil.

9. A única vontade palpável para o Direito é aquela declarada através de relatos lingüísticos (provas).

10. Para que o Contribuinte seja obrigado a adotar o caminho, tributariamente falando, mais oneroso, é absolutamente necessário que exista regra jurídica que o obrigue a tal escolha.

11. O parágrafo único do art. 116 do CTN, só autoriza a autoridade administrativa a desconstituir atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, o que não inclui os atos elisivos. Trate-se de uma norma penal-tributária que tem por escopo vedar de forma expressa, a prática ilícita de elidir a obrigação tributária.

12. Atos jurídicos indiretos são um conjunto de atos praticados pelo contribuinte para alcançar o mesmo fim que um único ato direto ensejaria. Sendo este último o que deveria ter sido praticado, ao entender do fisco, e que levaria à tributação, coisa que o agente quis evitar. Os atos elisivos, muitas vezes, podem ser considerados atos indiretos e nada há de ilegal nessa prática, por si só.

13. O abuso de forma consiste numa forma não usual, atípica ou imprópria de praticar um determinado ato ao compará-la com o fim que se pretende alcançar.

O mero uso de atos atípicos ou a prática de atos que indiretamente evitem a exação, por si só, não podem ser condenados, se praticados dentro da legalidade.

14. A teoria do abuso de forma ou de direito não se aplica ao Direito tributário, vez que este é dirigido pelo princípio da tipicidade cerrada, o qual não se coaduna com tipos abertos, como os que aquela gera.

15. A teoria da interpretação econômica defende que a norma tributária tem como seu verdadeiro alvo os sinais exteriorizados de riqueza e não a forma jurídica do negócio que o explicita. Segundo ela, o aplicador do Direito deve se apegar à realidade econômica externada por aquele. Portanto, a partir dela, atos que revelem os mesmos efeitos econômicos devem ser tributados de forma idêntica, não importando a roupagem jurídica por ele utilizada.

16. Para o Direito vale a interpretação jurídica e não a econômica, política, social ou qualquer outra; portanto, nesse âmbito, é a juridicidade dos fatos que devem prevalecer e não a sua economicidade.

17. A teoria da interpretação funcional afirma que, ao se investigar o fenômeno financeiro, se deve atentar para os quatro fatores que o compõem: o político, o econômico, o jurídico e o técnico. Deve-se privilegiar a estes em detrimento do que seu texto possa levar a concluir.

18. A teoria do propósito negocial, de mesma origem da teoria da interpretação econômica, prega que o indivíduo que optar por praticar um negócio jurídico diferente do habitual, deve estar motivado por alguma utilidade negocial, e não impulsionado, apenas, pelo desejo de minimizar o encargo tributário.

19. Enxergamos em todas essas espécies de interpretações intencionalistas um mesmo propósito, embora cada qual com as suas peculiaridades, que é desconsiderar atos jurídico-tributários em razão da intenção do contribuinte ou de fatores externos ao Direito. Essa é a razão pela qual pensamos que o que nos

leva a rechaçar a teoria da interpretação econômica serve para condenar estas demais correntes.

20. A partir da analogia que Flusser criou entre tradução e interpretação, podemos dizer que a elisão fiscal é instituto que pode ser interpretado tanto pela econômica como pelo Direito. Porém, apesar de se tratar de um mesmo instituto, tratam-se de línguas diferentes; logo, tais traduções/interpretações gerarão objetos diferentes.

21. É esse o equívoco que a interpretação econômica pretende nos impor: traduzir a elisão a partir de elementos que só têm significado dentro do universo econômico e que não foram legitimados pelo nosso Sistema Jurídico; logo, não fazem parte deste sistema lingüístico. Para o Direito, não interessa o efeito econômico de um ato jurídico, mas exclusivamente os seus efeitos legais.

22. Sob a ótica luhmanniana, a elisão fiscal é importante instrumento de irritação recíproca entre o Direito e a Economia, vez que gera comunicações relevantes para ambos os sistemas.

23. Se não há qualquer previsão jurídica que vede a prática elisiva, provado está que as informações econômicas acerca da redução de custos quando da realização de práticas tributárias não foram absorvidas pelo Sistema Jurídico; por conseguinte, não foram produzidos elementos jurídicos com tal espécie de comunicação que valore negativamente tal prática. Por conseguinte, só podemos concluir que o nosso ordenamento jurídico é plenamente receptivo ao planejamento tributário, desde que dentro da licitude, como o é a atividade elisiva.

24. Não negamos que seja viável uma interpretação econômica do Direito, isto é, tendo por objeto o Ordenamento Jurídico, dentro do Sistema Econômico. Mas, não aceitamos uma interpretação econômica no Direito, ou seja, uma construção de sentido econômico, capaz de criar normas jurídicas, vez que no âmbito jurídico só a interpretação jurídica produz prescrições normativas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Bibliografia Citada

AMSELEK, Paul (coord.). *Théorie des actes de langage, éthique et droit*. Paris: PUF, 1986, p. 165-194.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Os Limites do Planejamento Tributário em face da Lei Complementar nº 104/2001. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, n. 72, p. 23-40, set. 2001.

AMARAL, Gustavo da Silva. *Elisão Fiscal e norma geral antielisiva*. Porto Alegre: IOB-Thompson, 2004.

ARAÚJO, Clarisse Von Oertzen de. *Semiótica do Direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005a.

_____. Fato e evento tributário - uma análise semiótica. In: SANTI, Eurico Marcos D. de (coord.). *Curso de especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005b, p. 335-357.

BAKHTIN, Mikhail. Arte y responsabilidade. In: *Estética de la creación verbal*. Madrid: Siglo XXI, 1985.

BALLY, Charles. *El lenguaje e la vida*. Buenos Aires: Editorial Losada, 1957.

BARRETO, Aires Fernandino et al. (orgs.). *Segurança jurídica na tributação e Estado de Direito – II Congresso Nacional de Estudos Tributários*. São Paulo: Noeses, v. 1, p. 139-160, 2005.

_____. *Interpretação e Estado de Direito – III Congresso Nacional de Estudos Tributários*. São Paulo: Noeses, 2006.

BARRETO, Paulo Ayres. *Imposto sobre a renda e preços de transferência*. São Paulo: Dialética, 2001.

BARROS, Diana Luz Pessoa de. Contribuições de Bakhtin às teorias do discurso. In: BRAIT, Beth. (Org.) *Bakhtin: dialogismo e construção de sentido*. 2. ed. Campinas: Unicamp, 2005.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007.

_____. *Carnaval Tributário*. 2. ed. São Paulo: Lejus, 1999.

BENJAMIN, Walter. *A tarefa do tradutor*. Revista Humboldt. Trad. Fernando Camacho. Munique: Bruckmann, n. 40, p. 38-45, 1979.

BERNARDO, Gustavo. Prefácio. In: FLUSSER, Vilém. *Língua e realidade*. 2. ed. São Paulo, 2004.

BIANCO, João. *O planejamento tributário e a Lei Complementar 104*. São Paulo: Dialética, 2001.

BRAIT, Beth. (Org.) *Bakhtin: dialogismo e construção de sentido*. 2. ed. Campinas: Unicamp, 2005.

CAMPILONGO, Celso Fernandes. *Política, sistema jurídico e decisão judicial*. São Paulo: Max Limonad, 2002.

_____. *O direito na sociedade complexa*. Apres. e ensaio de Raffaele di Giorgi. São Paulo: Max Limonad, 2000.

CARRIÓ, Genaro R. *Notas sobre el derecho y lenguaje*. 4. ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1990.

CARVALHO, Cristiano. *Teoria do Sistema Jurídico*. Direito, economia, tributação. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. A prova no procedimento administrativo tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, n. 34, jul. 1998.

_____. *Curso de direito tributário*. 18. ed., rev. amp. São Paulo: Editora Saraiva, 2007a.

_____. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 2. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 1999.

_____. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2008.

_____. Medidas provisórias em matéria tributária. *Revista de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, n. 75, 1999. [Conferência no XII Congresso Brasileiro de Direito Tributário].

_____. O absurdo da interpretação econômica do “fato gerador” - Direito e sua autonomia - O paradoxo da interdisciplinaridade. *Revista de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, n. 97, 2007b.

CASTRO JÚNIOR, Torquato. Interpretação e metáfora no direito. In: BARRETO, Aires Fernandino et al. *Interpretação e Estado de Direito – III Congresso Nacional de Estudos Tributário*. São Paulo: Noeses, 2006, p. 663-672.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria Geral do tributo, da interpretação e da exoneração tributária – o significado do art. 116, parágrafo único, do CTN*. São Paulo: Dialética, 2003.

COELHO, Fabio Ulhoa. *Manual de Direito Comercial – Direito de Empresa*. 18. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Saraiva, 2007.

COELHO NETO, J. Teixeira. *Semiótica, informação e comunicação*. 3. ed. São Paulo: Perspectiva, 1990.

CORREAS, Oscar. *Crítica da ideologia jurídica*. Ensaio sócio-semiológico. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1995.

DÓRIA, Antonio Roberto Sampaio. *Elisão e Evasão Fiscal*. 2. ed. rev. São Paulo: José Bushatsky Editor, 1977.

ENGISCH, Karl. *Introdução ao pensamento jurídico*. Trad. J. Baptista Machado. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2001.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato Gerador da Obrigação Tributária*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

FALCÃO, Raimundo Bezerra. *Hermenêutica*. São Paulo: Malheiros, 1997.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito - Técnica, Decisão, Dominação*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

FERREIRO LAPTAZA, José Juan. *Direito tributário: teoria geral do tributo*. Barueri, SP: Manole; Espanha: Marcial Pons, 2007.

FIDALGO, Antonio. *Semiótica geral*. Biblioteca on-line de Ciência da Comunicação. Covilhã, 1999. Também disponível em: <<http://bocc.ubi.pt/pag/fidalgo-semantica.html>>.

FIORIN, José Luiz. *As astúcias da Enunciação*. São Paulo: Ática, 1996.

FLUSSER, Vilém. *Língua e realidade*. 2. ed. São Paulo, 2004.

_____. *Para uma teoria da tradução*. *Revista Brasileira de Filosofia*. v. XIX, fasc. 73, São Paulo, jan.-mar. 1969.

FOSSATI, Gustavo. *Planejamento tributário e interpretação econômica*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

GARCIA, Othon M. *Comunicação em prosa moderna: aprender a escrever, aprendendo a pensar*. 17. ed. Rio de Janeiro: Ed. Fundação Getúlio Vargas, 1997.

GONÇALVES, José Artur Lima. *Imposto sobre a renda – pressupostos constitucionais*. São Paulo: Malheiros Editores, 1997.

GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

GRECO, Marco Aurélio. *Desconsiderações de Atos ou Negócios Elisivos*. *Revista de Estudos Tributários*. Porto Alegre: Síntese, ano V, n. 29, p. 137-148, jan.-fev. 2003.

_____. *Planejamento Fiscal e interpretação da lei tributária*. São Paulo: Dialética, 1998.

GRZEGORCYK, Christophe. L'impact de la théorie des actes de langage dans le monde juridique: essai de bilan. In: AMSELEK, Paul (coord.). *Théorie des actes de langage, éthique et droit*. Paris: PUF, 1986, p. 165-194.

GUASTINI, Riccardo. *Distinguiendo estudios de teoria y metateoria del derecho*. Trad. Jordi Ferrer i Beltran. Barcelona: Editora Gedisa, 1999.

_____. Production of Rules by Means of Rules. *Rechtstheorie*. Berlim: Duncker & Humblot, v. 17, n. 3, p. 295-309, 1986, p. 299-300.

GUIBOURG, Ricardo A. et al. *Introducción al conocimiento científico*. Buenos Aires: Editora Universitaria de Buenos Aires, 1985.

HART, Herbert. L. A. *O Conceito de Direito*. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 2001.

_____. *Derecho y moral*. Contribuciones a su análisis. Trad. Genaro R. Carrió. Buenos Aires: Desalma, 1962, p. 1-64.

HARTZ, Wilhelm. *Interpretação da lei tributária: conteúdo e limites do critério econômico*. Prefácio. São Paulo: Resenha Tributária, 1993.

HEGENBERG, Leônidas. *Saber de e saber que: alicerces da racionalidade*. Petrópolis: Vozes, 2002.

HENSSEL, Albert. *Diritto Tributario*. Milão: Dott A. Giuffré; Multa Paucis Ag., 1956.

HESSEN, Johannes. *Teoria do conhecimento*. Trad. de Antonio Correia. 7. ed. Coimbra: Sucessor, 1979.

HOBBS, T. *El Leviatán*. Trad. Manuel Sánchez Sarto. México: Fondo de Cultura Económica, 1940.

HOFFMANN, Susy Gomes. Breves Considerações sobre as provas no Processo Administrativo Tributário. In: BARRETO, Aires Fernandino et al. (orgs.). *Segurança jurídica na tributação e Estado de Direito – II Congresso Nacional de Estudos Tributários*, 2005, São Paulo: Noeses, v. 1, p. 139-160, 2005b.

IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006.

JAKOBSON, Roman. *Linguística e Comunicação*. Trad. Isidoro Blikstein e José Paulo Paes. São Paulo: Editora Cultrix, 1969.

JOSSERAND, Louis. *Del abuso de los derechos y otros ensayos*. 1. ed. Santa Fé de Bogotá: Temis, 1999.

_____. *Obras Selectas*. Madrid: Editoriais Gredos, 1988.

KELSEN, Hans. *Teoria pura do Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*. Trad. Javier Torres Nafarrate. México: Universidade Ibero-americana, 1998.

_____. *Legitimação pelo procedimento*. Trad. de Maria da Conceição Cortes. Apresentação do Prof. Tércio Sampaio Ferraz Junior. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1980.

_____. *Sociologia do Direito*. v. 2. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1985.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Norma Antielisão Tributária e o Princípio da Legalidade à Luz da Segurança Jurídica. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, n. 119, p. 121-134, ago. 2005.

_____; MENEZES, Paulo Lucena de. Elisão Fiscal. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, n. 63, p. 159-171, dez. 2000.

MATURANA, Humberto; VARELA, Francisco. *A árvore do Conhecimento*. Trad. Jonas Pereira dos Santos. Campinas: Editorial Psy II, 1995.

MENDONÇA, Daniel. *Interpretación e aplicación del derecho*. Almería: Universidad de Almería, 1997.

MINATEL, José Antonio. *Conteúdo do conceito de Renda e regime jurídico para a sua tributação*. São Paulo: MP Editora, 2005.

MOUSSALLÉM, Tarek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005.

MULLER, Friedrich. *Métodos de Trabalho do Direito Constitucional*. 2. ed. Trad. Peter Naumann. São Paulo: Max Limonad, 2000.

NEVES, A. Castanheira. *Metodologia Jurídica - problemas fundamentais*. Coimbra Editora: Universidade de Coimbra, 1993.

NEVES, Marcelo. *A Constitucionalização Simbólica*. São Paulo: Acadêmica, 1994.

NOVO CÓDIGO TRIBUTÁRIO ALEMÃO. Rio de Janeiro: Cia. Editora Forense; São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 1978.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Reinterpretando a Norma Antievasão do Parágrafo Único do Art.116 do Código Tributário Nacional. *Revista Dialética de Direito tributário*. São Paulo, n. 76, p. 81-101, 2001.

PENTEADO, José Roberto Whitaker. *A técnica da comunicação humana*. São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2001.

PRADO, José Maria Simões de Almeida. *O Princípio da Segurança Jurídica e a Tributação*. Dissertação de Mestrado. São Paulo: PUC, 2004.

REALE, Miguel. *Cinco Temas do Culturalismo*. São Paulo: Saraiva, 2000.

ROBLES, Gregório. *El derecho como texto*. Madrid: Editorial Civitas, 1998a.

_____. *Teoría del derecho: Fundamentos de teoría comunicacional del derecho*. v. I. Madrid: Civitas, 1998b.

RUSSELL, Bertrand. *História da Filosofia Ocidental*. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1957.

_____. Vaguedad. *Antología Semántica*. Compil. Mario Bunge. Buenos Aires: Nueva Vision, 1960, p. 14-24. [Orig. Vagueness. *The Australasian Journal of Psychology and Philosophy*, t. 1, 1923].

SANTAELLA, Lucia. *A percepção: uma teoria semiótica*. 2. ed. São Paulo: Experimento, 1998.

SANTI, Eurico Marcos D. de. *Lançamento tributário*. 2. ed. rev. amp. São Paulo: Max Limonad, 1999.

_____. (coord.). *Curso de especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*. 1. ed. São Paulo: Max Limonad, 2000.

_____. Planejamento Tributário e Estado de Direito: Fraude à lei, reconstruindo conceitos. In: BARRETO, Aires Fernandino et al. (orgs.). *Segurança jurídica na tributação e Estado de Direito – II Congresso Nacional de Estudos Tributários*, São Paulo: Noeses, v. 1, p. 139-160, 2005b.

SAUSURRE, Ferdinand de. *Curso de lingüística geral*. Org. Charles Bally, Albert Sechehaye; colab. Albert Riedlinger; prefácio ed. bras. Isaac Nicolau Salum; trad. Antonio Chelini, José Paulo Paes, Izidoro Blikstein, 27. ed. São Paulo: Cultrix, 2006.

SCAVINO, Dardo. *Filosofia actual: pensar sin certezas*. Santiago del Estero: Paidós Postales, 1999.

- SCHAUER, Frederick. *Las Reglas em Juego*. Barcelona: Marcial Pons, 2004.
- SOLER, Sebastian. *La interpretación de la ley*. Barcelona: Ediciones Ariel, 1962.
- SOUSA, Rubens Gomes de. *Compêndio de Legislação tributária*. 3. ed. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1960, p. 113, 114.
- SOUZA, Solange Jobim e. Mikhail Bakhtin e Walter Benjamin: polifonia, alegoria e conceito de verdade no discurso da ciência contemporânea. In: BRAIT, Beth. (Org.) *Bakhtin: dialogismo e construção de sentido*. 2. ed. Campinas: Unicamp, 2005.
- STREK, Lênio Luiz. *Hermenêutica Jurídica e(m) crise – Uma exploração hermenêutica da construção do Direito*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003.
- TEUBNER, Gunther. *O direito como sistema autopoietico*. Trad. José Engrácia Antunes. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989.
- TIPKE, Klaus. *Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes*. Madrid: Marcial Pons, 2002.
- TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2005a.
- _____. O ônus/dever da prova no processo administrativo tributário. In: BARRETO, Aires Fernandino et al. (orgs.). *Segurança jurídica na tributação e Estado de Direito – II Congresso Nacional de Estudos Tributários*, 2005, São Paulo: Noeses, v. 1, p. 139-160, 2005b.
- TORRES, Almeida A. *Moderna Gramática expositiva da língua portuguesa*. Rio de Janeiro: Editora Fundo de Cultura S/A, 1959.
- TORRES, Heleno. *Direito tributário e direito privado: autonomia privada: simulação: elusão tributária*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.
- VAILLANT, André. Le Préface de l'évangeliare vieux-slave. *Revue des études Slaves*. Paris: Institut d'Études Slaves, XXIV, 1948.
- VALVERDE, Gustavo Sampaio. *Coisa julgada em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

VILANOVA, Lourival. *Estruturas Lógicas e o Sistema de Direito Positivo*. São Paulo: Noeses, 2005.

VILLAS BÔAS FILHO, Orlando. *O Direito na teoria dos sistemas de Niklas Luhmann*. São Paulo: Max Limonad, 2006.

WARAT, Luis Alberto. *Mitos e teorias na interpretação da lei*. Porto Alegre: Síntese, 1979.

XAVIER, Alberto. A Norma Geral Antielisão da Medida provisória 66/2002 e a Tributação por Analogia: uma brutal agressão ao princípio da legalidade. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, n. 47, p. 39-42, nov.-dez. 2002.

Bibliografia consultada

ABBAGNANO, Nicola, *Dicionário de Filosofia*. Trad. de Alfredo Bosi. 5. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

AMARAL, Paulo Adyr Dias do. Analogia em Direito tributário - Interpretação econômica e Norma Geral Antielisiva. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 80, São Paulo: Dialética, p. 87-95.

ATALIBA, Geraldo. *Sistema Constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

_____. *República e Constituição*. 2. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1998.

_____. *Hipótese de incidência Tributária*. In: *Coleção estudos de direito tributário*. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1999.

BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 4. ed. rev. Rio de Janeiro: Forense, 1974.

BOBBIO, Norberto. *Teoria do Ordenamento Jurídico*. 10. ed. Trad. Maria Celeste C. J. Santos, rev. téc. Cláudio de Cicco, apres. Tércio Sampaio Ferraz Júnior. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1997.

BRAIT, Beth; MELO, Rosineide de. Enunciado/enunciado concreto/enunciação. In: BRAIT, Beth. (Org.). *Bakhtin: dialogismo e construção de sentido*. 2. ed. Campinas: Unicamp, 2005.

CARRAZZA, Roque A. *Curso de direito constitucional tributário*. 21. ed. rev. amp. São Paulo: Malheiros editores, 2004.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Formalização da linguagem - proposições e fórmulas*. Direito. Revista do programa de pós-graduação em direito-PUC/SP. v. 1. São Paulo: Max Limonad, 1995, p. 143-154.

_____. IPI - comentários sobre as regras de interpretação da tabela NBM/SH (TIPI/TAB). n. 12. *Revista dialética de Direito tributário*. São Paulo: Dialética, 1988, p. 42-60.

_____. Semiótica e textos jurídicos. In: *Apostila do curso de Lógica Jurídica da PUC/SP*. São Paulo: PUC, s/d.

_____. Isenções Tributárias do IPI, em face do Princípio da não-cumulatividade. v. 33. *Revista Dialética de Direito tributário*. São Paulo: Dialética, 1998, p. 142-166.

CASTRO JÚNIOR, Torquato. Retórica jurídica e teoria da interpretação. In: BARRETO, Aires Fernandino et. al. *Interpretação e Estado de Direito – III CONGRESSO NACIONAL DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS*. São Paulo: Noeses, 2006.

DIAZ, José Ramón Cossio. *Derecho y analisis econômico*. México: Instituto Tecnológico Autônomo de México (ITAM), 2000.

ECHAVE, Delia Teresa; URQUIJO, Maria Eugenia; GUIBOURG, Ricardo A. *Lógica, proposición y norma*. 6. reimp. Buenos Aires: Editora Astrea, 2002.

ESTRELLA, André Luiz de Carvalho. A norma antielisão e seus efeitos - art.116, parágrafo único, do CTN. *Revista Forense*, v. 357. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2001, p. 17-32.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Introdução ao direito tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1959.

FEBBRAJO, Alberto; TEUBNER, Gunther. *State, law, and economy as autopoietic systems*. Milão: Dott. A. Giuffré Editore, 1992.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *A Ciência do Direito*. São Paulo: Atlas, 1980.

GODOI, Marciano S. *Fraude a la ley y conflicto en la aplicación de las leyes Tributarias*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2005.

GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento Tributário*. São Paulo: Dialética, 2004.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. Elisão e Simulação Fiscal. *Revista Dialética de Direito tributário*. n. 66. São Paulo: Dialética, p. 88-94.

HESSEN, Johannes. *Filosofia dos Valores*. Coimbra: Almedina, 2001.

LINS, Robson Maia. *Controle de Constitucionalidade da Norma Tributária - Decadência e prescrição*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

LUHMANN, Niklas. *Introducción a la teoría de sistemas - Lecciones publicadas por Javier Torres Nafarrate*. México: Universidad Iberoamerica, 1996.

MALERBI, Diva Prestes Marcondes. *Elisão Tributária*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1984.

OLIVEIRA, Manfredo Araújo. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*. São Paulo: Loyola, 1996.

REALE, Miguel. *Lições Preliminares de direito*. 27. ed. ajustada ao novo código civil. São Paulo: Saraiva, 2002.

_____. *Teoria Tridimensional do Direito*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1986.

ROBLES, Gregório. *O direito como texto: quatro estudos de teoria comunicacional do direito*. São Paulo: Manole, 2005.

SANTAELLA, Lucia. *Comunicação e pesquisa*. São Paulo: Hacker Editores, 2001.

SEARLE, John R. *Mente, linguagem e sociedade*. Rio de Janeiro: Rocco, 2000.

SEVERINO, Antonio Joaquim. *Metodologia do Trabalho Científico*. 22. ed. rev. de acordo com a ABNT e ampl. São Paulo: Cortez Editora, 2002.

SOBRAL, Adail U. Ato/atividade e evento. In: BRAIT, Beth. (Org.) *Bakhtin: conceitos-chave*. 4. ed. São Paulo: Contexto, 2007.

STREK, Lênio Luiz. *Jurisdição constitucional e hermenêutica – uma nova crítica do direito*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002.

_____. *Verdade de consenso: Constituição, hermenêutica e teorias discursivas*. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2006.

TORRES, Ricardo Lobo (org.). *Temas de Interpretação do Direito tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

VILANOVA, Lourival. *Escritos jurídicos e filosóficos*. v. 1 e 2. São Paulo: Axix Mundi/IBET, 2003.

_____. *Estruturas lógicas e o Sistema de Direito Positivo*. São Paulo: Noeses, 2005.

_____. *Causalidade e relação no Direito*. 4. ed. rev. atual. e amp. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

Livros Grátis

(<http://www.livrosgratis.com.br>)

Milhares de Livros para Download:

[Baixar livros de Administração](#)

[Baixar livros de Agronomia](#)

[Baixar livros de Arquitetura](#)

[Baixar livros de Artes](#)

[Baixar livros de Astronomia](#)

[Baixar livros de Biologia Geral](#)

[Baixar livros de Ciência da Computação](#)

[Baixar livros de Ciência da Informação](#)

[Baixar livros de Ciência Política](#)

[Baixar livros de Ciências da Saúde](#)

[Baixar livros de Comunicação](#)

[Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE](#)

[Baixar livros de Defesa civil](#)

[Baixar livros de Direito](#)

[Baixar livros de Direitos humanos](#)

[Baixar livros de Economia](#)

[Baixar livros de Economia Doméstica](#)

[Baixar livros de Educação](#)

[Baixar livros de Educação - Trânsito](#)

[Baixar livros de Educação Física](#)

[Baixar livros de Engenharia Aeroespacial](#)

[Baixar livros de Farmácia](#)

[Baixar livros de Filosofia](#)

[Baixar livros de Física](#)

[Baixar livros de Geociências](#)

[Baixar livros de Geografia](#)

[Baixar livros de História](#)

[Baixar livros de Línguas](#)

[Baixar livros de Literatura](#)
[Baixar livros de Literatura de Cordel](#)
[Baixar livros de Literatura Infantil](#)
[Baixar livros de Matemática](#)
[Baixar livros de Medicina](#)
[Baixar livros de Medicina Veterinária](#)
[Baixar livros de Meio Ambiente](#)
[Baixar livros de Meteorologia](#)
[Baixar Monografias e TCC](#)
[Baixar livros Multidisciplinar](#)
[Baixar livros de Música](#)
[Baixar livros de Psicologia](#)
[Baixar livros de Química](#)
[Baixar livros de Saúde Coletiva](#)
[Baixar livros de Serviço Social](#)
[Baixar livros de Sociologia](#)
[Baixar livros de Teologia](#)
[Baixar livros de Trabalho](#)
[Baixar livros de Turismo](#)