



DOUGLAS CUNHA RIBEIRO

**AUTO-ORGANIZAÇÃO E TRANSCONSTITUCIONALISMO
DE SISTEMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO: COMUNICAÇÃO
E AUTORREFERÊNCIA ENTRE BRASIL E CHILE**

Canoas
2015

DOUGLAS CUNHA RIBEIRO

**AUTO-ORGANIZAÇÃO E TRANSCONSTITUCIONALISMO
DE SISTEMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO: COMUNICAÇÃO
E AUTORREFERÊNCIA ENTRE BRASIL E CHILE**

Dissertação apresentada à banca examinadora do Programa de Pós-Graduação em Direito, curso de Mestrado do UNILASALLE-Canoas, como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Direito.

Orientação: Prof. Dr. Germano Schwartz
Coorientação: Prof. Dr. Darío Rodríguez Mansilla

Canoas
2015

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

R484a Ribeiro, Douglas Cunha.

Auto-organização e transconstitucionalismo de sistemas de Direito tributário [manuscrito] : comunicação e autorreferência entre Brasil e Chile / Douglas Cunha Ribeiro. – 2015.

185 f. ; 30 cm.

Dissertação (mestrado em Direito) – Centro Universitário La Salle, Canoas, 2015.

“Orientação: Prof. Dr. Germano André Doederlein Schwartz”.

1. Direito tributário. 2. Transconstitucionalismo. 3. Brasil. 4. Chile. I. Schwartz, Germano André Doederlein. II. Título.

CDU: 342:336.2

Bibliotecário responsável: Melissa Rodrigues Martins - CRB 10/1380

DOUGLAS CUNHA RIBEIRO

**AUTO-ORGANIZAÇÃO E TRANSCONSTITUCIONALISMO
DE SISTEMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO: COMUNICAÇÃO
E AUTORREFERÊNCIA ENTRE BRASIL E CHILE**

Dissertação aprovada como requisito parcial
para a obtenção do título de Mestre em
Direito pelo Centro Universitário La Salle –
Unilasalle-Canoas.

Aprovado pela banca examinadora em 11 de dezembro de 2015.

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Dr. Germano André Doerdelein Schwartz
Orientador

Prof. Dr. Darío Rodriguez Mansilla
Coorientador

Prof. Dr. Leonel Severo Rocha

Prof. Dr. Leonel Pires Ohlweiler

Prof. Dr. José Alberto Antunes de Miranda

A quem sempre acreditou em mim, meu Pai;

A quem sempre me amou, minha Mãe;

A quem sempre me impulsionou, meu-mor;

A quem sempre me ensinou, minha Irmã;

A quem sempre me cuidou, minha Prima.

AGRADECIMENTOS

Ao meu orientador, Prof. Dr. Germano Schwartz, pela sua devoção com a minha orientação e com este Programa de Pós-Graduação em Direito, possibilitando um contato global com a academia, pelo seu entusiasmo em me ensinar a teoria de Niklas Luhmann, pelas conversas casuais sobre tênis. Sou imensamente grato!

Ao meu coorientador, Prof. Dr. Darío Rodríguez Mansilla, por gentilmente ter-me recebido no Chile, pela sua grandiosa contribuição para este trabalho, pelo seu tempo disponível para conversar comigo sobre a dissertação, pelos seus extraordinários exemplos sobre a teoria de Niklas Luhmann.

Ao meu pai, Diógenes, por sempre ter-me incentivado, incentivado a jogar tênis, incentivado a estudar o Direito, incentivado a realizar este Mestrado, por ter-me apresentado a teoria de Niklas Luhmann, pelas conversas sempre encorajadoras.

À minha namorada (meu-mor), Martina, pela sua compreensão, pelo seu companheirismo em todos os momentos, pelas longas conversas que tivemos sobre a teoria de Luhmann e sobre esta dissertação. Obrigado!

À minha mãe, Lucimara, por fazer tudo que está ao seu alcance por mim.

À minha irmã, Aline, por me ensinar a persistir na busca dos sonhos.

À minha prima, Éli, por ter dividido várias manhãs conversando comigo.

A meus avós, tias, tios e primos, por sempre animarem os eventos familiares, dando suporte em todos os momentos.

Ao Prof. Dr. Leonel Rocha, pelas conversas, que – embora poucas – foram decisivas para compreender a teoria de Niklas Luhmann.

Ao Prof. Dr. Marcelo Neves, por ter-me recebido na UnB para conversar sobre esta dissertação, pelos importantes conselhos daí decorrentes.

Ao Prof. Dr. Aldo Mascareño, pela sua incrível disponibilidade em indicar-me suas excelentes obras.

Ao Prof. Dr. Adam Czarnota, pela sua incrível disposição em ensinar, por me mostrar o maravilhoso *mundo* da academia, pela sua preocupação em compreender os fenômenos sociais.

A todos os colegas da 1ª turma do Mestrado em Direito e Sociedade do Unilasalle-Canoas, pela união e diversidade, por terem compartilhado os obstáculos e alegrias do Mestrado.

A todos os professores deste Programa de Pós-graduação, pela dedicação com as aulas e seminários, pela humildade que se apresentavam, por *ensinarem*.

À FAPERGS e à CAPES pela bolsa de estudos, que financiou o curso de Mestrado em Direito e que proporcionou a investigação e a realização desta dissertação.

Por fim, a todos acima mencionados e aos que peço por não mencionar, por terem, *direta ou indiretamente*, participado deste trabalho: “Se vi mais longe, foi por estar de pé sobre ombros de gigantes” (Issac Newton).

RESUMO

De modo geral, na presente dissertação, estuda-se o Direito Tributário com base na teoria dos sistemas sociais autopoieticos de Niklas Luhmann. Os temas da tributação e do Direito Tributário apresentam-se tormentosos ao longo da história. Ora, a tributação, direta ou indiretamente, provocou revoluções sociais marcantes, tais como a *Magna Carta* e, inclusive, a *Revolução Francesa*. Entretanto, a sociedade atual é outra. Trata-se de uma sociedade muito mais complexa. Assim, ainda que as demais diferenciações (*por estratos, por segmentos*) não tenham desaparecido, há, na sociedade global, o primado da diferenciação funcional, onde cada sistema funcional constitui o *centro* da sociedade (*multicêntrica*). Porém, na sociedade global, um paradoxo interno apresenta-se: centro/periferia. E uma débil diferenciação funcional com uma insuficiente concretização de direitos fundamentais e inclusão jurídica caracteriza os países periféricos em relação aos centrais. Como países periféricos relativamente ao Direito e à Política, encontram-se o Brasil e o Chile. A tributação e o Direito Tributário, por sua vez – diferentemente de uma conotação de dominação e exploração (de países colonizados) –, tornaram-se mais complexos diante de uma sociedade diferenciada primariamente por funções. O Direito Tributário passou a auto-organizar-se, possuindo uma função, um código binário (lícito tributário/ilícito tributário) e uma programação. E, auxiliando em sua auto-organização, o Judiciário (Tribunais) ocupa uma posição central, servindo de *vetor autopoietico do fechamento normativo* do Direito Tributário, já que é obrigado a decidir. Ainda claramente presente a diferenciação segmentária por Estados, um *network* entre as ordens jurídicas estatais é necessário. Nesses termos, o transconstitucionalismo destaca-se como entrelaçamento entre ordens jurídicas a partir de seus Tribunais. Não houve, contudo, uma implementação sua entre o Direito Tributário do Brasil e o do Chile. De todo modo, com base principalmente em decisões judiciais, observou-se a possibilidade de um aprendizado recíproco entre tais sistemas, onde há *problemas jurídico-tributários comuns*. Por conseguinte, o transconstitucionalismo é visto como um *impulso* à inclusão jurídica e à diferenciação funcional nos países periféricos, incluindo o Brasil e o Chile.

Palavras-chave: Auto-organização. Transconstitucionalismo. Direito Tributário. Países Periféricos (Brasil e Chile).

RESUMEN

De modo general, en la presente tesis se estudia el Derecho Tributario con base en la teoría de los sistemas sociales autopoieticos de Niklas Luhmann. Los temas de la tributación y del Derecho Tributario se presentan tormentosos a lo largo de la historia. La tributación, directa o indirectamente, provocó revoluciones sociales, tales como la *Magna Carta* y, incluso, la *Revolución Francesa*. Entretanto, la sociedad actual es otra. Se trata de una sociedad mucho más compleja. Así, aunque las demás diferenciaciones (*por estratos, por segmentos*) no han desaparecido, hay en la sociedad global el primado de la diferenciación funcional, donde cada sistema funcional constituye el centro de la sociedad (*multicéntrica*). Pero, en la sociedad global una paradoja interna aparece: centro/periferia. Y una débil diferenciación funcional con una insuficiente concretización de derechos fundamentales e inclusión jurídica caracteriza los países periféricos en comparación con los centrales. Como países periféricos con respecto al Derecho y a la Política, se encuentran Brasil y Chile. La tributación y el Derecho Tributario, a su vez – diferentemente de una connotación de dominación y explotación (de países colonizados) –, se han vuelto más complejos ante una sociedad diferenciada primariamente por funciones. El Derecho Tributario ha empezado a autoorganizarse, poseyendo una función, un código binario (lícito tributario/ilícito tributario) y una programación. Y, auxiliando en su autoorganización, el Poder Judicial (Tribunales) ocupa una posición central, sirviendo de *vector autopoietico del cerramiento normativo* del Derecho Tributario, ya que es obligado a decidir. Aún claramente presente la diferenciación segmentaria por Estados, un *network* entre los órdenes jurídicos estatales es necesario. En esos términos, el transconstitucionalismo se destaca como entrelazamiento entre órdenes jurídicos a partir de sus Tribunales. No ha habido, sin embargo, una implementación suya entre el Derecho Tributario del Brasil y el del Chile. De todos modos, con base principalmente en decisiones judiciales, se observó la posibilidad de un aprendizaje entre tales sistemas, donde hay *problemas jurídico-tributarios comunes*. Por consiguiente, el transconstitucionalismo es visto como un *impulso* a la inclusión jurídica y a la diferenciación funcional en los países periféricos, incluyendo Brasil y Chile.

Palabras clave: Autoorganización. Transconstitucionalismo. Derecho Tributario. Países Periféricos (Brasil e Chile).

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	09
2. O SISTEMA DA SOCIEDADE GLOBAL E A FUNÇÃO DO SISTEMA DO DIREITO TRIBUTÁRIO	11
2.1. SISTEMA DA SOCIEDADE GLOBAL E DESDIFERENCIAÇÃO: A POSIÇÃO DE PAÍSES PERIFÉRICOS	11
2.2. ENTORNO E SISTEMA DO DIREITO TRIBUTÁRIO	31
2.3. FUNÇÃO E CÓDIGO BINÁRIO DOS SISTEMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO DO BRASIL E DO CHILE	46
3. A AUTO-ORGANIZAÇÃO DOS SISTEMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO DO BRASIL E DO CHILE E OS TRIBUNAIS (JUDICIÁRIO)	63
3.1. AUTO-ORGANIZAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO E OS TRIBUNAIS (JUDICIÁRIO)	63
3.2. AUTO-ORGANIZAÇÃO E O TRIBUNAL DO SISTEMA DO DIREITO TRIBUTÁRIO DO BRASIL	87
3.3. AUTO-ORGANIZAÇÃO E O TRIBUNAL DO SISTEMA DO DIREITO TRIBUTÁRIO DO CHILE	106
4. O TRANSCONSTITUCIONALISMO E A AUTORREFERÊNCIA ENTRE OS SISTEMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO DO BRASIL E DO CHILE	121
4.1. SOCIEDADE GLOBAL, CONSTITUIÇÃO E TRANSCONSTITUCIONALISMO ...	121
4.2. (IM)POSSIBILIDADE DE TRANSCONSTITUCIONALISMO ENTRE DIREITO TRIBUTÁRIO DO BRASIL E DIREITO TRIBUTÁRIO DO CHILE.....	135
4.2.1. O Problema Jurídico-tributário comum acerca da Cobrança dos Tributos	137
4.2.2. O Problema Jurídico-tributário comum acerca do Limite da Tributação.....	144
4.2.3. O Problema Jurídico-tributário comum acerca da Tributação sobre o Consumo.....	148
4.3. TRANSCONSTITUCIONALISMO E BRASIL-CHILE: INCLUSÃO/EXCLUSÃO...	152
5. CONCLUSÃO	170
REFERÊNCIAS	173

1. INTRODUÇÃO

A presente dissertação tem como objetivo geral o estudo do Direito Tributário. Ora, os temas da tributação e do Direito Tributário apresentam-se tormentosos ao longo da história. A tributação, direta ou indiretamente, provocou revoluções sociais marcantes. Entre algumas, podem-se destacar as manifestações que levaram à assinatura da *Magna Carta* na Inglaterra; certos eventos, como o *massacre de Boston* e a *Boston Tea Party*, que antecederam a independência dos Estados Unidos da América; a *Inconfidência Mineira* (ou *Conjuração Mineira*); a *Guerra dos Farrapos*; e, inclusive, a *Revolução Francesa*. Assim, a tributação, direta ou indiretamente, participou de importantes fatos históricos da civilização, tomando a forma, por muito tempo, de dominação e exploração (de países colonizados).

A busca pela proteção jurídica dos cidadãos contra a tributação injusta aumentou ao passar dos anos, ganhando, aliás, uma posição jurídica particular: os contribuintes. A sociedade atual é outra. Muito mais complexa e muito mais contingente. E é nesse contexto em que, como objeto direto da presente investigação, se estudam a auto-organização e o possível transconstitucionalismo entre o sistema do Direito Tributário brasileiro e o chileno. De modo geral, a análise concentra-se na identificação da função do Judiciário no Direito Tributário do Brasil e do Chile diante de uma sociedade e de um Direito globais, porém fragmentados. Assim, estrutura-se uma pergunta inicial: Como o Judiciário pode auxiliar no cumprimento da função e da autonomia do Direito Tributário chileno e brasileiro diante de uma sociedade e Direito globais, mas fragmentados?

Tal problema será perscrutado com fundamento na teoria dos sistemas sociais autopoieticos de Niklas Luhmann. Enfretando a sua grande complexidade e abrangência, estabelecer-se-ão alguns parâmetros sobre o Direito Tributário a partir da teoria luhmanniana, tais como a forma pela qual se clausura, a forma pela qual se abre e aprende, a forma pela qual se relaciona com outros sistemas da sociedade. À evidência, o Direito Tributário será tratado como sendo uma especificação e derivação do próprio sistema do Direito. Então, o denso estudo de Luhmann sobre o Direito embasará as conclusões acerca do sistema jurídico-tributário.

A partir da pergunta inicial, os três capítulos que desenvolvem o problema abordarão subproblemas com referência àquela pergunta. No primeiro capítulo, as indagações voltar-se-ão para as características dos países periféricos em uma sociedade global, situando-se a posição deles nos termos da teoria dos sistemas sociais autopoieticos. E, aqui, já é possível verificar certos dados sobre a qualidade de vida (IDH) e a desigualdade (Gini) no Brasil e no

Chile. Além disso, desde logo, a abertura do Direito Tributário na relação (horizontal) entre o Direito, a Política e a Economia por meio do tributo é esclarecida, bem como o seu fechamento e consistência jurídica mediante a sua função e o seu código binário.

No segundo capítulo, passa-se a examinar a maneira pela qual o sistema do Direito se auto-organiza, bem como a maneira pela qual o cumprimento de sua função é auxiliado pelos Tribunais (Judiciário). Em vista disso, tem-se uma base teórica para perscrutar a auto-organização e o Tribunal tanto do sistema do Direito Tributário do Brasil quanto do Chile. Para a análise de cada sistema de Direito Tributário, determinadas decisões judiciais são observadas, a fim de que se possa compreender como os Tribunais de sistemas jurídicos diversos resolvem seus problemas jurídicos – que são, por vezes, comuns.

Com efeito, como característica principal do terceiro capítulo, ver-se-á se o transconstitucionalismo já foi concretizado entre as ordens jurídicas do Brasil e do Chile com relação ao Direito Tributário. Caso não tenha ocorrido, necessário faz-se um exame sobre a *possibilidade* ou a *impossibilidade* de haver um entrelaçamento entre o Direito Tributário brasileiro e o Direito Tributário chileno por intermédio dos seus respectivos Tribunais, isto é, com base no transconstitucionalismo. Tudo isso com fundamento em decisões proferidas pelos Tribunais do Chile e do Brasil. Assim, com problemas jurídicos comuns acerca da *cobrança dos tributos*, do *limite da tributação* e da *tributação sobre o consumo*, ambos os sistemas de Direito Tributário poderiam (e poderão) realizar um aprendizado recíproco? Por derradeiro, baseando-se inclusive em dados sobre a tributação do Brasil e do Chile, a distinção inclusão/exclusão ganhará destaque na função dos Tribunais no âmbito do transconstitucionalismo, principalmente com relação aos países periféricos.

Nesse sentido, os subproblemas referentes ao problema inicial podem ser formulados, *grosso modo*, nas seguintes perguntas: quais são as características dos países periféricos diante de uma sociedade global? Como o sistema do Direito Tributário de países periféricos (Brasil e Chile) se auto-organiza? E como seria possível que tais sistemas jurídico-tributários enfrentassem mais adequadamente os seus problemas?

Portanto, diferentemente da tributação que causou revoluções sociais antigamente, o tributo apresenta novas características na contemporaneidade. A diferenciação funcional da sociedade e a preservação dessa diferenciação revelam um Direito Tributário com uma função própria e uma operacionalidade (código binário) própria, bem como o tributo também se torna um mecanismo de abertura e fechamento entre Direito, Política e Economia.

2. O SISTEMA DA SOCIEDADE GLOBAL E A FUNÇÃO DO SISTEMA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

2.1. SISTEMA DA SOCIEDADE GLOBAL E DESDIFERENCIAÇÃO: A POSIÇÃO DE PAÍSES PERIFÉRICOS

A comunicação é a única operação genuinamente social¹. É nesse sentido que, então, a comunicação pressupõe o concurso de um grande número de sistemas psíquicos (indivíduos), muito embora a comunicação não possa ser imputada a nenhuma consciência isolada². Assim, a despeito de que necessite da “participação’ de consciências”³, a comunicação apenas comunica com a comunicação de modo operacionalmente clausurado. Há um contato imediato da comunicação com a consciência, “sem que os acontecimentos internos da mesma (pensamentos) atuem como participantes da cadeia de comunicação (...)”⁴.

A comunicação consiste na síntese de três diferentes seleções: da seleção de uma informação; da seleção da expressão dessa informação; e da seleção da compreensão ou incompreensão dessa expressão da informação⁵. Veja-se que há inúmeras possibilidades de informação que *alter* poderia expressar a *ego* (O que digo?)⁶, motivo pelo qual deve haver uma seleção, portanto. Igualmente, ao perguntar-se como digo tal informação, *alter* seleciona uma expressão entre várias. Diante disso, vê-se uma diferença entre *informação* e *expressão da informação* (ou dar-a-conhecer⁷ ou ato de comunicar⁸), de modo a distinguir a comunicação da percepção⁹. É dizer, a informação é heterorreferente, referindo-se ao entorno

¹ Luhmann, 2007, p. 57.

² Luhmann, 2010a, p. 293.

³ Guibentif, 2012, p. 171.

⁴ Luhmann, 2010a, p. 275.

⁵ Luhmann, 1991, p. 152 e seguintes.

⁶ Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 70.

⁷ Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 70.

⁸ Luhmann, 2010a, p. 297.

⁹ Luhmann, 2010a, p. 297. Interessante sublinhar que, no sistema psíquico (consciência), há uma combinação entre dois tipos de operação, quais sejam, a percepção (heterorreferência) e o pensamento (autorreferência): “Em vários lugares, é referida a trilogia percepção/pensamento/comunicação, um motivo que sugere que percepção e pensamento teriam estatutos comparáveis. Seria que, ao contrário dos sistemas sociais, os sistemas psíquicos não seriam caracterizados por um, mas por dois tipos de operação? Melhor será reconhecer que as operações de consciência consistem numa combinação destes dois tipos de operação. Isso exprime nomeadamente na frase seguinte: ‘O que faz primariamente (*die primäre Leistung*) a consciência (...) é processar percepções e orientá-las por pensamentos (*durch Gedachtes zy steuern*).’ (...) Aquire assim um sentido mais concreto a noção de ‘combinação’ de autorreferência e hetero-referência: a percepção pressupõe simultaneamente uma melhor delimitação de um objecto percebido (heterorreferência) e uma melhor determinação da qualificação – eventualmente verbal – dada a este objecto no pensamento (autorreferência)” (Guibentif, 2012, p. 176).

da comunicação: a algo que ela não é; e a expressão da comunicação, a seu turno, é autorreferente, referindo-se a si mesma¹⁰.

Na compreensão ou incompreensão (o que entendo?), *ego* também deve realizar uma seleção, deve ser capaz de distinguir entre informação e expressão da informação¹¹. Dessa forma, a comunicação tem um significado maior do que a pura expressão e o envio de uma mensagem, de tal modo que a comunicação exige uma (in)compreensão, a qual não é parte da atividade do comunicador, nem pode ser atribuída a ele¹². Uma vez que nenhum desses componentes pode, isoladamente, constituir a comunicação¹³, a (in)compreensão realiza a autopoiese do sistema, de tal maneira que – afastando-se do que cada um entende em sua consciência, dado que tem sua autopoiese própria – o sistema social produz a sua própria compreensão e incompreensão: “Pode-se comunicar sobre o entendido, o mal-entendido, o não compreendido, mas tudo isso, certamente, sob a especificação da autopoiesis do sistema de comunicação, e não conforme o que cada um dos participantes pensa, ou deseja”¹⁴.

Rechaça-se, pois, a metáfora da transmissão, porquanto não é viável *transferir* informação; tal metáfora pressupõe que se tenha conhecimento do “estado interno dos que participam”¹⁵, isto é, afirmar que A e B sabem a mesma coisa, ocupando-se primordialmente de seus próprios condicionamentos psicológicos (sistema psíquico)¹⁶. Na verdade, socialmente, há a comunicação de comunicação, de modo que os indivíduos não podem comunicar, mas tão somente a comunicação pode fazê-lo¹⁷. Aliás, tal fato torna a comunicação improvável¹⁸, isso porque ninguém pode entrar na consciência de outra pessoa e descobrir o que ela pensa; para superar tal improbabilidade, utiliza-se a linguagem¹⁹.

¹⁰ Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 71.

¹¹ Rodríguez; Nafarrate, p. 71.

¹² Rodríguez; Arnold, 2007, p. 113.

¹³ Luhmann, 2010a, p. 297.

¹⁴ Luhmann, 2010a, p. 298.

¹⁵ Luhmann, 2010a, p. 295.

¹⁶ Luhmann, 2010a, p. 295.

¹⁷ “Con esta conceptualización no se pretende afirmar que la sociedad o los sistemas sociales podrían ser concebidos sin la existencia de conciencias o de seres humanos o, incluso, de vida: que se pudiera pensar en una sociedad de robots, como alguna crítica creyera poder sugerir. La comunicación no puede prescindir de los sistemas psíquicos, pero éstos no son sus elementos, así como el pensamiento no puede prescindir de las neuronas, pero éstas no son los elementos de éste” (Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 73) [grifo nosso].

¹⁸ Veja-se que há três improbabilidades, as quais o sistema social deve superar: (i) a improbabilidade de que o outro entenda; (ii) a improbabilidade de chegar além do círculo dos presentes; e (iii) a improbabilidade de que o outro aceite a proposta contida na comunicação. E, a fim de tornar essas improbabilidades prováveis, há os meios de comunicação, respectivamente (i) a linguagem; (ii) os meios de difusão; (iii) e meios de comunicação simbolicamente generalizados (Luhmann, 1991, p. 170 e segs.).

¹⁹ Luhmann, 1991, p. 171.

Nos termos da teoria dos sistemas sociais e autopoieticos de Niklas Luhmann²⁰, a sociedade é o conceito social mais abrangente e inclui todo o social. Por consequência, não existe nenhum entorno *social da sociedade*. O elemento que constitui a sociedade não se encontra, portanto, senão *na* sociedade. Tal elemento é a comunicação. Com isso, chega-se à conclusão de que tudo o que é comunicação é sociedade²¹.

O sistema da sociedade é um sistema autopoietico. Etimologicamente, *autopoiesis* significa *que se produz por si próprio*²². Assim, o sistema é construído pelos próprios componentes/elementos que ele constrói²³. Trata-se, igualmente, de um sistema autorreferente, de modo que possui a capacidade de distinguir elementos que pertencem ao sistema dos elementos que pertencem ao entorno. Dessa maneira, a diferença sistema/entorno²⁴ é constitutiva para qualquer elemento em um sistema. A sociedade, então, é (re)constituída por comunicação. Seu elemento indivisível²⁵ é a comunicação. A partir dela, a sociedade autorreproduz-se e diferencia-se²⁶. Com efeito, surge o paradoxo de que a comunicação é a diferença que não estabelece diferença alguma no sistema da sociedade, melhor dito: “En efecto, la sociedad se distingue de su entorno en términos de comunicación/no comunicación, pero ésa no es una distinción válida al interior de la sociedad”²⁷. Assim – repita-se –, por mais escandalosa que essa afirmação possa soar aos ouvidos daqueles que refutam a radicalidade luhmanniana²⁸, a comunicação é a única operação genuinamente social²⁹.

Há, pois, uma sociedade global³⁰, cujo fato é indesmentível³¹. Com efeito, a sociedade é um sistema social abrangente³², de tal modo que a sociedade abrange tudo o que é

²⁰ Luhmann, 1991, p. 408-411.

²¹ Luhmann, 1991, p. 408-411.

²² “Etimologicamente, a palavra deriva do grego *autós* (“por si próprio”) e *poiesis* (“criação”, “produção”)” (Neves, 2007, p. 60).

²³ Neves, 2007, p. 60.

²⁴ Schwartz, 2014, p. 113.

²⁵ “La comunicación es la unidad más pequeña posible de um sistema social; es decir, es aquella unidad a la cual la comunicación todavía reacciona con comunicación” (Luhmann, 2007, p. 58).

²⁶ “Além disso, sem comunicação não se pode pensar em sociedade. E ainda, somente pela sociedade será possível estabelecer comunicação. A sociedade é, pois, um sistema fechado, composto unicamente de comunicações entre pessoas. É unicamente a comunicação que diferencia a sociedade de seu entorno e, logo, dos demais sistemas. Isso se deve ao fato de ela produzir comunicação pela comunicação, e, também, graças à sua operação recursivamente fechada, estabelecer limites” (Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 71).

²⁷ Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 77.

²⁸ Schwartz, 2014, p. 112.

²⁹ Luhmann, 2007, p. 57.

³⁰ Luhmann, 1982.

³¹ Rodríguez, 2010, p. 25.

³² Luhmann, 2007, p. 55-65.

comunicação, quer dizer, o que não é comunicação não é sociedade³³. Em consequência a isso, a sociedade constitui um horizonte de sentido que atua como entorno para a construção dos demais subsistemas sociais³⁴: “Tanto las interacciones como las organizaciones suponen una sociedad que las abastezca de posibilidades comunicativas que puedan incorporarse a sus respectivas autorreferencias temáticas o decisionales”³⁵. Outrossim, os meios de difusão da comunicação – que transformam em provável o fato improvável de que a comunicação alcance a destinatários não presentes (como televisão e internet), aumentando a possibilidade de extensão espacial e temporal da comunicação³⁶ – revelam uma sociedade que se reconhece como um grande sistema global³⁷.

Em assim sendo, o sistema da sociedade observa seu comunicar e, portanto, auto-observa-se³⁸. Dado que necessita da comunicação, a auto-observação exige uma comunicação autorreferencial, *i.e.*, uma comunicação que indique o sistema de comunicação e que se refira a si própria como parte do sistema³⁹. Como sistema social abrangente, a sociedade não conhece sistemas sociais além de suas fronteiras, razão por que não pode observar-se a partir de fora⁴⁰ (observador externo). Os sistemas psíquicos, por sua vez, podem observar a sociedade a partir de fora, entretanto isso, socialmente, não tem consequência nenhuma⁴¹. Por conseguinte, a sociedade constitui o caso extremo de auto-observação, não podendo atuar fora dela mesma. Dessarte, distinções como Economia e sociedade, Direito e sociedade, Estado e sociedade não são permitidas, uma vez que não se pode pensar na Economia, no Direito, no Estado etc. fora da sociedade senão como sua realização⁴². Desse modo, a descrição da sociedade não se pode realizar fora da sociedade (*autodescrição*)⁴³, e, assim, as ciências sociais não podem ter uma posição externa à sociedade: “Lo anterior quiere decir que si las ciencias sociales quieren describir adecuadamente la sociedad, deben también considerarse a

³³ “Así, la sociedad es el concepto social más amplio, incluye todo lo social y, por consiguiente, no conoce ningún entorno social. Si se agregan factores sociales, si surgen interlocutores o temas de comunicación novedosos, la sociedad crece, pues esos factores arraigan en la sociedad, no pueden ser externalizados ni tratarse como una cosa de su entorno, ya que todo lo que es comunicación es sociedad” (Luhmann, 1991, p. 408).

³⁴ Registre-se que, conforme a teoria dos sistemas sociais autopoieticos de Niklas Luhmann, o **sistema social** se diferencia internamente em *sistema da sociedade*, *sistema de interação* e *sistema organizacional*: “Sociedad, organización e interacción se diferencian en el curso de la evolución” (Rodríguez; Arnold, 2007, p. 153).

³⁵ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 162.

³⁶ Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 130.

³⁷ Luhmann, 2007, p. 641.

³⁸ Luhmann, 2007, p. 697.

³⁹ Luhmann, 1981, p. 136.

⁴⁰ Luhmann, 2007, p. 63.

⁴¹ Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 502.

⁴² Luhmann, 2007, p. 65.

⁴³ Luhmann, 2007, p. 05 e seguintes.

sí mismas”⁴⁴. É nesse sentido que a teoria de Luhmann trata dos subsistemas da sociedade, isto é, a *Arte da sociedade*, a *Economia da sociedade* e – evidentemente – o *Direito da sociedade*⁴⁵.

Desse modo, o sistema da sociedade pode observar-se simultânea ou sucessivamente de maneiras muito diversas, ou seja, trata-se de uma sociedade “policontextural”⁴⁶, na qual se permitem incontáveis descrições de sua complexidade. Nesse passo, vê-se que a abrangência de todas as comunicações no sistema da sociedade é consequência da diferenciação funcional⁴⁷. Com efeito, a sociedade é funcionalmente diferenciada⁴⁸: a Economia, a Arte, os Meios de Comunicação em Massa, o Direito, a Política possuem cada qual uma função específica na sociedade. Em a sociedade se diferenciando funcionalmente, os limites de seus subsistemas não são físicos, mas sim são limites de sentido⁴⁹, ainda que alguns limites físicos (p. ex., Estado) possam simbolizar limites de sentido⁵⁰.

Luhmann define o conceito de sociedade a partir de sua forma de diferenciação, afastando-se de descrições que tentam compreender particularidades específicas da sociedade atual⁵¹. Assim, a sociedade atual possui como primado uma forma de diferenciação que não se apoia em diferenciações segmentárias tampouco em diferenciações estratificadas por categorias (estratos sociais)⁵². A evolução da sociedade é considerada a partir de diferentes formas de diferenciação. A forma de diferenciação do sistema da sociedade difere no que tange ao estabelecimento de limites entre subsistemas da sociedade e entornos internos⁵³, *i.e.*, é possível distinguir várias formas de diferenciação no que concerne à relação dos subsistemas com seus entornos internos⁵⁴. Com efeito, em uma sociedade segmentária, os subsistemas da sociedade reputam os seus entornos internos como um conjunto de subsistemas iguais; em uma sociedade estratificada, os subsistemas consideram os seus entornos internos em termos de ordem de categorias de subsistemas (estratos sociais hierarquizados); por sua vez, em uma sociedade funcionalmente diferenciada, os subsistemas

⁴⁴ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 126.

⁴⁵ Luhmann, 2005a.

⁴⁶ Luhmann, 2007, p. 21 e seguintes e p. 62.

⁴⁷ Luhmann, 1981, p. 133.

⁴⁸ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 73 e seguintes.

⁴⁹ Amado, 2004, p. 308-311.

⁵⁰ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 84.

⁵¹ Luhmann, 2007, p. 589.

⁵² Luhmann, 2007, p. 561.

⁵³ Luhmann, 1977, p. 32.

⁵⁴ Luhmann, 1984, p. 63-64.

especializam-se em uma função e pressupõem que os seus entornos internos realizam as demais funções⁵⁵.

A diferenciação dos sistemas exige duas combinações assimétricas: sistema/entorno e igualdade/desigualdade⁵⁶. De todo modo, note-se que as combinações de várias formas de diferenciações são comuns e até necessárias para a evolução, embora as mudanças espetaculares apenas apareçam quando se substituem as formas dominantes⁵⁷. Diante disso, Luhmann assevera que, com base na história da sociedade, quatro formas de diferenciação exsurgiram⁵⁸. Primeiramente, havia uma diferenciação segmentária, diferenciando a sociedade em subsistemas iguais, *i.e.*, é caracterizada pela igualdade entre sistemas parciais da sociedade, sendo que as suas diferenciações são relacionadas a condições naturais, tais como sexo, grupos de idade; trata-se de clãs, tribos e unidades familiares. De outro lado, nas sociedades diferenciadas segundo centro e periferia, admite-se um caso de desigualdade, centralizando recursos e controle com base em algum tipo de dominação, como ocorre na distinção cidade/campo. Em uma diferenciação estratificada, também, há uma desigualdade, porém ela está orientada por categorias sociais hierarquizadas nos sistemas parciais: nobreza/povo comum. Por derradeiro, há tanto uma desigualdade como uma igualdade entre os sistemas parciais no caso da diferenciação funcional, pois os sistemas funcionais são iguais em sua desigualdade, de maneira a renunciar qualquer forma de prioridade na sociedade.

Como já dito, a sociedade é abrangente, uma vez que se constitui de comunicações. Todavia, antes da diferenciação funcional da sociedade, a sua autodescrição enganava-se com relação à sua constituição, porquanto as formas anteriores de diferenciação (segmentação; centro/periferia; estratificação) dependiam da atribuição aos seres humanos de lugares fixos dentro da sociedade⁵⁹, consoante se percebia no caso da nobreza e do povo comum.

Luhmann assevera que a diferenciação funcional começa a transparecer como *diferenciação de papéis*, ganhando corpo apenas se, ao menos, dois diferentes papéis organizam suas expectativas complementares com relação a uma função específica, como ocorre com políticos e público, professores e alunos, clérigos e leigos⁶⁰. Ademais, importa

⁵⁵ Luhmann, 1984, p. 63-64.

⁵⁶ Luhmann, 1977, p. 33.

⁵⁷ Luhmann, 2007, p. 484.

⁵⁸ Luhmann, 2007, p. 485-486.

⁵⁹ Luhmann, 2007, p. 590.

⁶⁰ Luhmann, 1977, p. 35.

recordar que o desenvolvimento dos meios de comunicação simbolicamente generalizados⁶¹ contribui para a diferenciação dos sistemas funcionais⁶².

A função do sistema tem referência a um problema da sociedade⁶³. Há de se destacar que, embora o sistema opere mediante a reduplicação interna da distinção sistema/entorno, a função se desenvolve unicamente no sistema parcial específico, e não em seu entorno⁶⁴. Trata-se, assim, da observação do sistema parcial sobre a sociedade total à que pertence e a partir do próprio sistema parcial, permitindo que observe a sua função⁶⁵. Nesse sentido, o sistema parcial da sociedade monopoliza para si uma função e, logo, possui um entorno que é inadequado ou incompetente para tal função: “Para la ciencia *su* entorno es científicamente incompetente, pero no politicamente incompetente, ni economicamente incompetente, etc.”⁶⁶. Cada sistema parcial da sociedade, portanto, possui um entorno específico. Por conseguinte, em não havendo o suficiente cumprimento da função por um sistema, nenhum outro sistema poderá realizá-lo.

Em vista disso, a diferenciação funcional realiza uma desigualdade dos sistemas funcionais. Porém, são iguais relativamente a essa desigualdade. Com efeito, não há uma ordem superior que possa controlar uma relação de categorias hierarquizadas entre os sistemas funcionais⁶⁷. Assim, a estratificação social perde sua capacidade de legitimar-se, porquanto as desigualdades devem ser justificadas *funcionalmente*, e não por estratos sociais. No sistema Econômico, por exemplo – além da crescente dependência da nobreza em relação ao dinheiro –, isso pode ser melhor notado na crescente *independência* do dinheiro em relação à nobreza⁶⁸. Em síntese, as funções devem ser desiguais, mas o acesso a elas deve ser igual, *i.e.*, não dependente da relação com outras funções⁶⁹.

Há uma sociedade global fragmentada, portanto. Como explanado alhures, não há uma ordem superior que regule os sistemas parciais, devendo-se confiar na evolução social⁷⁰, ou seja, na capacidade de variação, seleção, e estabilização do próprio sistema parcial. E é nesse

⁶¹ Os meios de comunicação simbolicamente generalizados são estruturas particulares que asseguram a probabilidade de êxito na comunicação, porquanto transformam em provável o fato improvável de que uma seleção de *alter* seja aceita por *ego*. São meios de comunicação o poder, direito, verdade científica, dinheiro (ou pagamento), amor, arte etc. (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 106).

⁶² Luhmann, 2007, p. 593.

⁶³ Luhmann, 2007, 2007, p. 591.

⁶⁴ Luhmann, 2007, p. 591.

⁶⁵ Luhmann, 2007, p. 600.

⁶⁶ Luhmann, 2007, p. 600.

⁶⁷ Luhmann, 2007, p. 591.

⁶⁸ Luhmann, 2007, p. 574.

⁶⁹ Luhmann, 1977, p. 36.

⁷⁰ Luhmann, 2007, p. 591. “La teoría de la evolución describe y explica el hecho de que un sistema, estructuralmente determinado, puede cambiar sus propias estructuras mediante sus operaciones [véase sistema/entorno].” (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 103).

contexto que Luhmann fala do primado da diferenciação funcional, no sentido de que, para determinado sistema – e somente para esse –, a sua função goza de prioridade em face de todas as demais funções e, assim, respectivamente para cada outro sistema⁷¹. Como exemplo, o êxito político é o mais importante de tudo para o sistema político, sendo que, para o sistema político, uma economia exitosa é somente importante como condição para os êxitos do próprio sistema, *i.e.*, êxitos políticos⁷².

Desse modo, o sistema da sociedade pode observar-se simultânea ou sucessivamente de maneiras muito diversas. É uma sociedade “policontextural”⁷³, na qual se permitem incontáveis descrições de sua complexidade. Igualmente é cunhada de sociedade “multicêntrica”⁷⁴ ou “policentricidade”⁷⁵, de tal maneira que todo sistema parcial é centro da sociedade, tendo tantos centros quantos sistemas funcionais. Com isso, na diferenciação funcional, as funções específicas concentram-se em um sistema parcial com competência universal; há, pois, uma combinação de *universalismo* e *especificação*⁷⁶. Portanto, a sociedade global é fragmentada em funções específicas e universais no que se refere à sua determinada função.

Ao afirmar-se que a forma de diferenciação atual do sistema da sociedade é a diferenciação funcional, isso não implica a exclusão de diferenças segmentárias, centro/periferia e/ou estratificadas na sociedade. Ao definir a sociedade a partir de sua forma de diferenciação, Luhmann⁷⁷ não sugere que as sociedades sejam unicamente segmentárias, unicamente estratificadas, unicamente diferenciadas em centro/periferia ou, por fim, unicamente diferenciadas funcionalmente. A realidade é bastante mais complexa do que isso.

A distinção sistema/entorno caracteriza a sociedade referindo-se à forma principal de sua diferenciação⁷⁸, de modo a não excluir definitivamente as demais formas de diferenciações. Com efeito, Luhmann assevera que o primado da diferenciação funcional na sociedade atual não substitui as diferenciações por segmentos ou por estratos. Aliás, a diferenciação segmentária *secundária* em Estados do sistema político e do sistema jurídico é exemplo claro disso⁷⁹. Nesse sentido, o primado da diferenciação funcional aumenta as possibilidades de segmentação, e, ademais, dado à complexidade do sistema da sociedade, as

⁷¹ Luhmann, 2007, p. 592.

⁷² Luhmann, 2007, p. 592.

⁷³ Luhmann, 2007, p. 21-27 e p. 62.

⁷⁴ Neves, 2013b, p. 22 e seguintes.

⁷⁵ Schwartz, 2014, p. 113.

⁷⁶ Luhmann, 2007, p. 562.

⁷⁷ Luhmann, 1977, p. 40.

⁷⁸ Luhmann, 1977, p. 40.

⁷⁹ Luhmann, 1977, p. 41.

desigualdades autoamplificam-se entre países desenvolvidos e países em desenvolvimento, por exemplo⁸⁰.

Nesse ponto, Luhmann aponta que a sociedade atual costuma autodescrever-se como se necessitasse de *modernização*⁸¹, de modo a parecer anunciar que ela ainda não é moderna e deve esforçar-se para conseguir sê-la⁸². Mais concretamente, pode-se ver essa ideia de sociedade moderna *ainda não moderna* (modernização) na diferença entre regiões desenvolvidas e regiões em desenvolvimento⁸³. Assim, o conceito de modernização não se refere à sociedade global, mas, sim, a regiões atrasadas, cujos Estados deveriam executar políticas de desenvolvimento para modernizar-se em direção à democracia, à monetarização⁸⁴ e ao Estado de Direito⁸⁵. Além disso, na modernização, as regiões desenvolvidas, principalmente industrialmente, consistem em modelos para as regiões em desenvolvimento⁸⁶. Na América Latina, especialmente nos séculos XIX e XX, a diferenciação funcional esteve subordinada à diferenciação dos países europeus, estabelecendo-se entre eles uma inevitável relação temporal antes-depois: “Europa mostraba el camino de la sociedad latinoamericana futura”⁸⁷. Os países da América Latina – Brasil e Chile, portanto – incluem-se nessa *modernização*, de modo a buscar a secularização, a criação de leis impessoais, a politização (pela democracia principalmente) e a monetarização (pela autonomia da Economia)⁸⁸.

Essas diferenças por segmentos e por estratos fazem-se perceber quando se observam determinadas regiões. Luhmann aponta que, quanto mais se analisam os detalhes, mais notáveis se tornam as divergências com relação ao que se poderia esperar a partir da teoria da diferenciação funcional⁸⁹. Diante disso, Luhmann reconhece que há condições que só se apresentam regionalmente, as quais ensejam efeitos de ampliação e de limitação à

⁸⁰ Luhmann, 2007, p. 614-615.

⁸¹ Para Luhmann, a sociedade contemporânea é denominada de *moderna*, isso porque não se pode concluir por uma transição de uma sociedade moderna para uma pós-moderna, já que os sistemas funcionais se mantêm funcionais e, mormente, tendentes à globalização, *i.e.*, a sociedade não evoluiu no sentido luhmanniano. Embora isso, a sociedade autodescreve-se como *pós-moderna*. Luhmann explica que isso se deve ao fato de que uma teoria *pós-moderna* da sociedade consiste em “una nueva descripción de la sociedad moderna sobre la base de experiencias con las que en la actualidad contamos”, ou seja, trata-se de uma teoria que *se deu conta* da sociedade moderna (Luhmann, 2007, p. 910).

⁸² Luhmann, 2007, p. 857.

⁸³ Luhmann, 2007, p. 858.

⁸⁴ A Economia diferencia-se funcionalmente quando se torna uma economia *monetária*, considerando-se o *dinheiro* como codificação secundária das operações econômicas (pagar/não pagar). Possibilita-se, então, uma duplicação da escassez: a escassez de bens e a escassez de dinheiro (Luhmann, 2013, p. 03). Com isso, há uma *universalização da escassez*, no sentido de que sempre se tem necessidade de mais dinheiro, mesmo quando não se possa ter necessidade de um determinado bem (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 89).

⁸⁵ Luhmann, 2007, p. 860.

⁸⁶ Luhmann, 2007, p. 860.

⁸⁷ Mascareño, 2010, p. 82.

⁸⁸ Rodríguez, 2004, p. 78-80, 97-106, 149-153.

⁸⁹ Luhmann, 2007, p. 639.

diferenciação funcional dos sistemas parciais, de tal modo que esses sistemas funcionais também se condicionam por questões regionais⁹⁰. Nesse ponto, no sistema político, verifica-se a reação de unidades regionais (Estados) com ambições de autonomia própria, o que conduz a que se façam valer interesses regionais perante o sistema funcional político⁹¹ (global).

Trata-se, portanto, da distinção global/regional⁹², que não contradiz a diferenciação funcional da sociedade. Aliás, Luhmann assevera que as pretensões regionais contra a sociedade global – se se pudesse generalizar – terminam sucumbindo-se⁹³, porquanto os sistemas funcionais tendem à globalização⁹⁴. Todavia, isso não quer dizer que as diferenças regionais não tenham importância⁹⁵.

Com efeito, as particularidades regionais (condições locais) podem ser aclaradas pelo conceito de “condicionamiento”⁹⁶, podendo influir como *impulso* ou como *obstáculo* no que se refere à diferenciação funcional da sociedade. Assim, questões regionais podem ser tratadas mediante acoplamentos estruturais que impulsionam a diferenciação funcional da sociedade; ou, por outro lado – o que é mais comum –, elas podem bloquear a autonomia autopoietica dos sistemas funcionais ou podem restringir-se a segmentos parciais de suas possibilidades operativas⁹⁷. Com efeito, o primado da diferenciação funcional parece oferecer o ponto de apoio para produzir demais diferenças⁹⁸. Portanto, a diferenciação funcional estabelece as estruturas que fixam as condições para os *condicionamientos* regionais: “Vista así, la diferenciación funcional no es condición de posibilidad de las operaciones de los sistemas, sino más bien la posibilidad de su condicionamiento”⁹⁹. Noutras palavras, trata-se de um condicionamento complexo de uma combinação de restrições e de oportunidades, levando a desenvolvimentos extremamente desiguais dentro da sociedade global¹⁰⁰.

Diante disso tudo, Luhmann compreende haver uma *desdiferenciação* na diferenciação funcional da sociedade: “En todo caso sería bastante poco realista concebir el primado de la diferenciación funcional como autorrealización asegurada por principio”¹⁰¹. Ou seja, como salienta Neves¹⁰², a teoria dos sistemas de Luhmann não é insensível aos problemas oriundos

⁹⁰ Luhmann, 2007, p. 640.

⁹¹ Luhmann, 2007, p. 641.

⁹² Luhmann, 2007, p. 641

⁹³ Luhmann, 2007, p. 642.

⁹⁴ Luhmann, 2007, p. 641.

⁹⁵ Luhmann, 2007, p. 642.

⁹⁶ Luhmann, 2007, p. 642.

⁹⁷ Luhmann, 2007, p. 642.

⁹⁸ Luhmann, 2007, p. 642.

⁹⁹ Luhmann, 2007, p. 643.

¹⁰⁰ Luhmann, 2007, p. 643.

¹⁰¹ Luhmann, 2007, p. 643.

¹⁰² Neves, 2011, p. 201.

das diversas regiões do globo, em que pese à ênfase no conceito da sociedade global em sua teoria. Aqui, adota-se o conceito de *desdiferenciação*¹⁰³ no sentido de haver inúmeras outras diferenciações na sociedade global além da diferenciação funcional – embora esta seja a predominante –, sem que haja, necessariamente, uma ausência da autopoiese ou da diferenciação funcional dos subsistemas da sociedade. Trata-se, em verdade, de uma hiperfragmentação da sociedade global. É dizer, a *desdiferenciação* conserva as diferenças¹⁰⁴, até mesmo porque “(...) diferentes formas de diferenciación no se excluyen mutuamente”¹⁰⁵. Ocorre que há um *perigo na desdiferenciação*¹⁰⁶, de tal maneira que as diversas outras diferenciações na sociedade, além do primado da diferenciação funcional, podem implicar uma *corrupção sistêmica*, isto é, quando um sistema pretende sobrepor-se a outro sistema, fazendo com que outro sistema opere com código alheio (*corrupção dos códigos*¹⁰⁷): “En el caso que un sistema parcial no funcionase adecuadamente, otros sistemas deberían retroceder a una multifuncionalidad: en este sentido se ‘corromperían’ y con ello disminuirían sus capacidades de hacer prestaciones intersistémicas de aprendizaje y adaptación”¹⁰⁸. É o caso, por exemplo, de utilizar-se o dinheiro para alcançar o poder ou o poder para alcançar o dinheiro, e também o caso da compra do amor ou compra de sentenças. E, conseqüentemente, pode haver uma *incompleta* diferenciação funcional como primado da sociedade contemporânea, submetendo-se a outras formas de diferenciação¹⁰⁹.

¹⁰³ Não se trata, pois, de uma *corrupção sistêmica* (Rodríguez; Arnold, 2007, p. 168): “También se presentan fenómenos ocasionales de desdiferenciación cuando, por ejemplo, el sistema político intenta controlar el económico o este último el educacional (...)”. Tampouco no sentido utilizado por Neves (2012, p. 203) como *corrupção sistêmica*: “a corrupção organizada tem, então efeitos desdiferenciantes sobre o subsistema da sociedade, e portanto, sobre a sociedade”. Isso leva, inclusive, Neves (2007, p. 140 e seguintes) a concluir pela ausência de autopoiese no sistema do Direito nos países periféricos (*alopoiese*).

¹⁰⁴ “Un poco más difícil es la segunda propuesta de comprender el pensamiento posmoderno como desdiferenciación. Aunque desdiferenciación no puede significar que se pudieran olvidar las diferenciaciones ya que entonces el ‘des’ no tendría sentido. Si la desdiferenciación presupone memoria, la sugerencia consistiría en conservar las diferencias: por ejemplo, conservar las diferencias de estilo en la (*sic*) obras de arte posmodernas” (Luhmann, 2007, p. 907). [grifo nosso]

¹⁰⁵ Luhmann, 2005a, p. 360.

¹⁰⁶ Luhmann, 2010c, p. 99. Embora não deixe claro se tratar a *desdiferenciação* de uma corrupção sistêmica ou da possível corrupção sistêmica em vista da *desdiferenciação*, aqui se adotará o segundo sentido, isso porque a teoria da diferenciação funcional não permite excluir outras diferenciações (*desdiferenciação*), o que não implica, necessariamente, uma corrupção sistêmica – porém, há o *perigo* de haver uma corrupção, já que há diversas diferenciações sociais.

¹⁰⁷ Campilongo, 2002, p. 98-99.

¹⁰⁸ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 171.

¹⁰⁹ Assim, a *desdiferenciação* não é, necessariamente, uma incompleta diferenciação funcional como primado da sociedade contemporânea, de modo a submeter-se a outras formas de diferenciação. De todo modo, registre-se que Mascareño, ao que parece, reputa a *desdiferenciação* como um problema nos *limites* dos sistemas funcionais: “Los acoplamientos no producen desdiferenciación sistema-entorno, sino que la refuerzan, pues cada sistema pone a disposición de otros la parte de su complejidad útil a la coordinación. La desdiferenciación, en cambio, tiene lugar en el momento en que las relaciones de interdependencia prescinden de los acoplamientos estructurales, y la lógica de un medio simbólico interviene la autorreferencia de otro. En ese instante, los límites sistema/entorno se hacen borrosos y puede hablarse de distinciones sistémicas de contenido difuso (de *fuzzy*

Ora, Mascareño salienta que processos informais de inclusão e exclusão influenciam a diferenciação funcional, surgindo mecanismos sociais (*violência, corrupção, coerção*) de sanção positiva e negativa no contexto das redes de estratificação e reciprocidade¹¹⁰. Com isso, a inclusão social opera por meio da *violência, corrupção e coerção*, sem submeter-se à inclusão formal dos sistemas funcionais: “En el campo de las redes de estratificación y reciprocidad, el intercambio/interrupción del intercambio es la forma de la sanción”¹¹¹. A inclusão acontece com um *intercâmbio* (corrupção por pagamentos ou cadeias de favores e apoios); a exclusão é a *interrupção* desse intercâmbio (aplicação de violência física, vingança, indiferença em face de *ego*)¹¹².

Há, pois, unidades regionais (países periféricos) que não possuem uma completa diferenciação funcional em comparação com países centrais, melhor dito, suas particularidades regionais tornam-se *obstáculos* à diferenciação funcional. A diferenciação centro/periferia não se refere à diferenciação pré-moderna da exploração, onde, de modo incisivo, se pode conceituar que havia, no campo (*periferia*), uma diferenciação segmentária e, na cidade (*centro*), uma estratificada¹¹³. A propósito, Neves¹¹⁴ realiza a distinção entre modernidade central e modernidade periférica, portanto. Não se trata, contudo, de reconhecer a sociedade em diversas sociedades regionais decorrente de um conceito de “sociedad Estadonacionalmente centrado”¹¹⁵, mas sim se trata de um paradoxo que se encontra dentro da sociedade global¹¹⁶. Aliás, igualmente, a partir da forma sistema/entorno, pode-se considerar que há centros e periferias dentro da sociedade global que, dependendo do assunto (Direito, Economia, p.ex.) e do observador, seriam centro ou periferia: “O Brasil é centro ou periferia? Depende. Pode ser um centro de produção cultural importantíssima, ou pode ser uma periferia na economia”¹¹⁷. Assim, o Brasil está situado na periferia do sistema da Economia. Em uma sociedade global financeira, o centro vive da demanda das necessidades da periferia, de maneira que se consegue ampliar o crédito e as possibilidades de liquidez: “O Brasil depende do crédito, e os países centrais querem estimulá-lo”¹¹⁸. E, nesse sentido, no caso do Direito e da Política respectivamente, os países centrais possuem um *impulso* à diferenciação funcional

continence y no de *perfect continence*), tal como lo hemos descrito en estas páginas” (Mascareño, 2010, p. 82-83).

¹¹⁰ Mascareño, 2010, p. 101.

¹¹¹ Mascareño, 2010, p. 105.

¹¹² Mascareño, 2010, p. 106.

¹¹³ Luhmann, 2007, p. 534.

¹¹⁴ Neves, 2007, p. 170 e seguintes.

¹¹⁵ Neves, 2011, p. 204.

¹¹⁶ Neves, 2011, p. 204.

¹¹⁷ Rocha; King; Schwartz, 2009, p. 39.

¹¹⁸ Schwartz, 2015, p. 16.

quando há uma concretização dos direitos humanos e da democracia, enquanto, nos países periféricos, há *obstáculos*. Encontra-se, portanto, uma realização inadequada da autonomia sistêmica conforme a forma de diferenciação funcional, bem como há uma inadequada concretização dos direitos humanos e direitos fundamentais como inclusão social: “Pero no se puede desatender el hecho de que en distintas regiones estatalmente delimitadas (‘países periféricos’) no ha tenido lugar ni una adecuada realización de la autonomía sistémica según el principio de la diferenciación funcional, ni tampoco una concretización de derechos ciudadanos (*citizenchip*) como institución de inclusión social – elementos que sí caracterizan a otras regiones estatalmente organizadas (‘países centrales’)”¹¹⁹.

Como ilustração, veja-se o PIB (produto interno bruto)¹²⁰ total anual a preços constantes em dólares em dois períodos, relativamente aos dois países: (i) no Brasil, em 2004, o PIB total anual a preços constantes em dólares era de 1.723.872 dólares; em 2014, o PIB era de 2.403.977 dólares; (ii) em comparação, no Chile, em 2004, o PIB total anual a preços constantes em dólares era de 173.629 dólares; em 2014, o PIB era de 257.861 dólares¹²¹. Todavia, no que se refere ao PIB total anual por habitante (*per capita*) a preços constantes em dólares, (i) no Brasil, em 2004, o PIB *per capita* era de 9.368,80 dólares; em 2014, era de 11.930,60 dólares por habitante; (ii) no Chile, em 2004, o PIB *per capita* consistia em 10.738,30 dólares; e, em 2014, o PIB *per capita* era de 14.529,10 dólares¹²². Sem dúvida, o PIB *per capita* do Chile é maior do que o do Brasil; contudo, nesse ponto, vale levar em consideração o fato de que a estimativa da população brasileira em 2014 era de 202.768,563¹²³, enquanto que, no Chile, em 2014, a estimativa se circunscrevia a 17.819.054¹²⁴. Frise-se que esses dados não refletem a crise econômica atualmente enfrentada pelo Brasil, cuja estimativa pela OCDE é de que o PIB do Brasil diminua 2,8% em 2015¹²⁵.

Ainda, a fim de analisar o desenvolvimento e a igualdade no Chile e no Brasil, importa verificar o IDH (Índice de Desenvolvimento Humano), o qual consiste em uma análise sobre três dimensões¹²⁶: (a) uma vida longa e saudável, que é medida com base na expectativa de

¹¹⁹ Neves, 2011, p. 214.

¹²⁰ De modo geral, o PIB (produto interno produto) consiste em “(...) variável que capta o nível de atividade econômica de uma região” (Araujo Junior; Shikida, 2012, p. 75).

¹²¹ Cepal, 2015a. Os valores referem-se a *milhões de dólares*, portanto, em 2014, o Brasil tem como PIB 2,40 trilhões de dólares. E o Chile, em 2014, tem o PIB de 247 bilhões de dólares.

¹²² Cepal, 2015b.

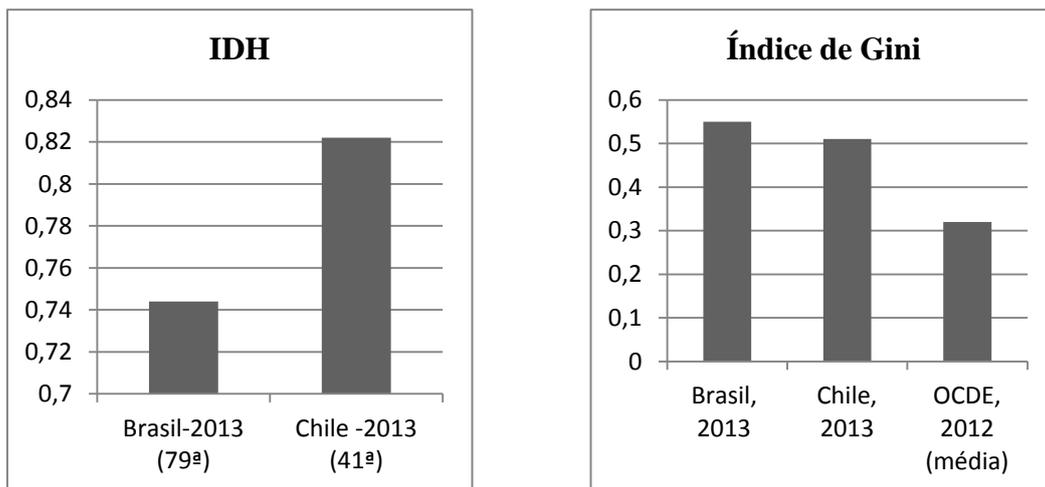
¹²³ Ibge, 2013.

¹²⁴ Ine, 2014.

¹²⁵ Duarte, 2015. Ainda, registre-se a diferença do real em relação ao dólar (variação cambial), que, em janeiro de 2014, era comprado a R\$ 2,39 e vendido a R\$ 2,39, enquanto, em outubro de 2015, é comprado a R\$ 3,88 e vendido a R\$ 3,89 (Uol cotações, 2015).

¹²⁶ Undp, 2014.

vida; (b) um acesso ao conhecimento, que é medido pela média de anos de educação da população adulta e pelos anos de duração da educação básica das crianças; (c) e um decente padrão de vida, que é medido com base no PIB *per capita* convertido em dólar PPP (*purchasing power parity*¹²⁷). Com fundamento nessas dimensões, averiguou-se que, em 2013, o Brasil teve o IDH de 0.744, encontrando-se na posição 79 entre 187 países. Por sua vez, também em 2013, o Chile possuiu o IDH de 0.822 e ocupou a posição 41. Ainda analisando a (des)igualdade, apontando a diferença entre os rendimentos dos mais pobres e dos mais ricos, o índice Gini¹²⁸ do Brasil era de 0.55 em 2013 e o índice Gini do Chile era de 0.51 em 2013¹²⁹, enquanto que, em 2012, a média do índice Gini para os países da OCDE¹³⁰ estava em 0.32. Denota-se, pois, maior desigualdade na distribuição da renda tanto no Brasil como no Chile¹³¹.



Com o processo da evolução social, surge o Estado de Direito, denotando-se uma relação entre o sistema da política e o sistema jurídico: “El sistema político ofrece al sistema del derecho premisas para su toma de decisiones en la forma de leyes positivamente

¹²⁷ Uma vez que os dólares correntes são muito afetados pela *política cambial* de cada país, a ONU criou, para comparações internacionais, o conceito de dólar PPP (*purchasing power parity* ou paridade do poder de compra), que toma como valor de referência os preços dos produtos dos Estados Unidos da América (Vasconcellos; Garcia, 2008, p. 143).

¹²⁸ O índice Gini, criado pelo matemático italiano Conrado Gini, é um instrumento para medir o grau de concentração de renda em determinado grupo. O valor zero representa a situação de igualdade absoluta, ou seja, todos têm a mesma renda. O valor um está no extremo oposto, onde uma só pessoa detém toda a riqueza. Na prática, o índice Gini costuma comparar os 20% mais pobres com os 20% mais ricos (Ipea, [2015]).

¹²⁹ Cepal, 2015c.

¹³⁰ A maioria dos países membros da OCDE possui um elevado PIB *per capita* e IDH (índice de desenvolvimento humano), razão por que os países são considerados como *desenvolvidos*. Frise-se que o Chile faz parte da OCDE, razão pela qual participou das médias referentes aos países da OCDE.

¹³¹ Lembre-se de que há mais concentração da renda quanto mais perto do número 1.

promulgadas. El sistema del derecho, a su vez, ofrece al sistema político la legalidad necesaria para que éste haga el uso del poder”¹³². Assim, o poder político subordina-se ao Direito e, ao mesmo tempo, tem o direito de modificar o Direito.

Essa relação entre o sistema jurídico e o sistema político realiza-se através da Constituição (*aquisição evolutiva*), que consiste em um acoplamento estrutural entre tais sistemas. Segundo Luhmann, o acoplamento estrutural implica que um sistema suponha determinadas características de seu entorno de modo duradouro, confiando estruturalmente nele¹³³. O acoplamento estrutural está em consonância com a autopoiese (clausura operativa), de modo que se coloca de maneira ortogonal à autopoiese do sistema¹³⁴, é dizer, possibilita que o sistema, de modo duradouro, transforme desordem (do entorno) em ordem de maneira altamente seletiva¹³⁵. Em resumo, Luhmann assevera que a Constituição possibilita soluções *jurídicas* aos problemas de autorreferência do sistema político e, por sua vez, soluções *políticas* aos problemas de autorreferência do sistema jurídico¹³⁶.

Nesse sentido, a Constituição assume um sentido diferenciado em cada sistema. Com efeito, para o sistema político, consiste em um instrumento político com dois significados: como política instrumental, *i.e.*, modificadora de situações; e como política simbólica, *i.e.*, não modificadora de situações. Por outro viés, para o sistema jurídico, a Constituição é uma estrutura normativa que possibilita a sua clausura operativa (autopoiese) e um mecanismo reflexivo do sistema jurídico, isto é, a norma das normas¹³⁷. Em um Estado de Direito, o sistema político autorreproduz-se com base no código primário poder superior/poder subordinado, melhor dito, governo/oposição¹³⁸; porém, o código jurídico (lícito/ilícito) ocupa o lugar de codificação secundária do sistema político: “La presencia de la codificación secundaria no conduce a que ‘las preferencias poder y derecho, o ausencia de poder y no-

¹³² Rodríguez, 2010, p. 28.

¹³³ Luhmann, 2005a, p. 508.

¹³⁴ Luhmann, 2010a, p. 274.

¹³⁵ Luhmann, 2010a, p. 131.

¹³⁶ Luhmann, 2005a, p. 548.

¹³⁷ Neves, 2011, p. 209.

¹³⁸ Com a *democracia*, o próprio sistema da Política desenvolveu uma *recodificação* do código poder superior/poder inferior para o código governo/oposição: “Lo que resalta en este desarrollo se deja describir como recodificación del código del poder político. Para el vértice del sistema surge un nuevo código: gobierno/oposición. El código primario superior/inferior en el proceso de diferenciación del sistema político concentra toda la atención en dotar de seguridad, en todos los casos, al superior. Toda debilidad del ‘poder más alto’ debió verse como desventaja, como momento de inseguridad, como ocasión para intentar la deposición del detentador del poder. El cargo por sí solo no debió ofrecer la seguridad requerida, sino al contrario, hizo que se hiciera visible el lugar de asentamiento del poder. La democracia revierte el entendimiento del problema: aprehende la cima del sistema en términos de un mecanismo de toma de decisión y por consiguiente tan sólo como el punto de partida para construir otras posibilidades; aprehende el sistema en su contingencia. En un principio se cree que este nuevo orden se refiere tan sólo al problema de la sucesión sin lucha en el gobierno. Pero en la praxis se llega al desarrollo de un código estrictamente binario de simultánea presencia de gobierno y oposición” (Nafarrate, 2009, p. 170-171).

derecho, sean encubiertas... Esto significa que la distinción poder/ausencia de poder y lícito/ilícito se remiten mutuamente”¹³⁹. Com essa codificação secundária jurídica, o sistema político pode manter sua clausura operativa diante de pressões particularistas ou de outros fatores de seu entorno¹⁴⁰.

Não obstante, nos países periféricos, há uma dificuldade na realização do Estado de Direito. A Constituição não corresponde às expectativas normativas comportamentais congruentemente generalizadas, de modo a perder sua relevância jurídica¹⁴¹. Por conseguinte, o código lícito/ilícito não cumpre, satisfatoriamente, a função de segunda codificação do sistema político¹⁴². A Constituição passa, então, a ser simbólica, havendo a sobreposição da Política ao Direito¹⁴³. Por consequência, denota-se uma débil diferenciação funcional do Direito nos países periféricos, não cumprindo, pois, a sua função.

Conforme Luhmann, é possível que as diferenciações regionais (países periféricos) prejudiquem a autonomia autopoietica dos sistemas funcionais, tipicamente a do sistema jurídico¹⁴⁴. Assim sendo, Neves, de modo mais radical – segundo ele mesmo menciona¹⁴⁵ –, aponta a Constituição simbólica como problema dos países periféricos (modernidade periférica), tratando a Constituição simbólica como alopoiese do sistema jurídico, ou seja, considera que o Direito é determinado diretamente pelo seu entorno, perdendo a sua diferenciação funcional e autopoiese¹⁴⁶. Dessa maneira, a corrupção sistêmica tende à generalização¹⁴⁷. A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 é reputada como simbólica por Neves, tendo em vista não cumprir com as expectativas normativas, não institucionalizando os direitos fundamentais e o Estado de bem-estar¹⁴⁸. A seu turno, na

¹³⁹ Neves, 2011, p. 208.

¹⁴⁰ Neves, 2011, p. 206, 208.

¹⁴¹ Neves, 2011, p. 225.

¹⁴² Neves, 2011, p. 218. O código da política (poder superior/poder inferior ou governo/oposição) requer uma codificação secundária: “el código jurídico legal/ilegal le permite a Ego distinguir un poder legítimo de un poder ilegítimo, y por tanto, le permite motivarse a aceptar el primero” (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 173-174).

¹⁴³ “Enquanto sobreposição do sistema político ao jurídico, a constitucionalização simbólica não se apresenta apenas como mecanismo de bloqueio do direito pelo código-diferença primário da política, ‘poder superior/inferior’, ou seja, não tem um sentido puramente negativo. Através do discurso constitucionalista, da referência retórica ao texto constitucional, é possível, com êxito maior ou menor, construir-se perante o público a imagem de um Estado ou um governo identificado com os valores constitucionais, apesar da ausência de um mínimo de concretização das respectivas normas constitucionais. Trazendo a esse contexto palavras de Luhmann, trata-se de um caso típico de ‘exploração’ do sistema jurídico pela política. Não se configura aqui uma ‘exploração’ eventual ou em aspectos isolados, mas sim uma ‘superexploração’ generalizada. Daí por que se fala de ‘sociedade hiperpolitizada’ em casos de constitucionalização simbólica” (Neves, 2007, p. 151).

¹⁴⁴ Luhmann, 2007, p. 642.

¹⁴⁵ “No presente trabalho, pretendo considerar algo mais radical, a própria falta de autonomia operacional do direito positivo estatal”: Neves, 2007, p. 146.

¹⁴⁶ Neves, 2007, p. 142.

¹⁴⁷ Neves, 2007, p. 147.

¹⁴⁸ Neves, 2007, p. 183 e 185.

Política: “(...) os programas de governo ficam reduzidos a programas de reforma da Constituição; estes são frequentemente executados (quer dizer, as emendas constitucionais são aprovadas e promulgadas), contudo as respectivas estruturas sociais e relações de poder permanecem intocáveis”¹⁴⁹. Muito embora, nesses termos, haja uma sobreposição da Política ao Direito, ocorre que isso não resulta em uma autonomia do sistema político, contudo. Ao revés, segundo Neves¹⁵⁰, sem a codificação secundária do código jurídico, a Política acaba por expor-se ao particularismo das boas relações e, mormente, a exigências econômicas.

Nesse passo, importa esclarecer que um problema fundamental para Luhmann consiste na complexidade. A complexidade é entendida como a existência sempre de mais possibilidades do que se pode realizar¹⁵¹. Do conceito de complexidade, há a noção de *elemento* e de *relação*. A complexidade é melhor compreendida como aumento quantitativo dos elementos, de tal maneira que as possíveis relações entre os elementos aumentam em progressão geométrica nessa hipótese¹⁵². Desse modo, não é mais possível pôr todo elemento em relação com os outros. Assim sendo, convém ressaltar que não se pode mais trabalhar com o conceito de complexidade *simples*¹⁵³. A complexidade *simples* consiste em uma hipótese em que todos os elementos poderiam conectar-se sem uma necessária seleção (limitação). De outro lado, uma complexidade *complexa* exige uma relação seletiva entre os elementos, já que é impossível relacionar todos os elementos com os outros, implicando, pois, uma situação de contingência¹⁵⁴. Dessa maneira, reitera-se que “[j]á não é possível utilizar a conceituação de complexidade guiada pela distinção *simples/complexo*, quando se busca descrever a complexidade moderna”¹⁵⁵. Portanto, registra-se, desde já, que não é possível diferenciar os países periféricos dos países centrais com base na existência de uma complexidade *simples* naqueles: o problema dos países periféricos é mais *complexo*.

O desenvolvimento da sociedade global resultou em uma crescente e veloz complexidade, a qual os países periféricos não conseguem reduzir suficientemente¹⁵⁶, ou seja, há uma complexidade desestruturada ou desorganizada (*complexidade com insuficientes relações seletivas entre os elementos*). Por sua vez, os países periféricos possuem uma

¹⁴⁹ Neves, 2007, p. 187.

¹⁵⁰ Neves, 2011, p. 218.

¹⁵¹ Luhmann, 1983b, p. 45.

¹⁵² Luhmann, 2007, p. 102.

¹⁵³ Luhmann, 2010a, p. 184.

¹⁵⁴ “A contingência reside no fato de que as possibilidades apontadas para as demais expectativas poderiam ser diferentes das esperadas. Disso se deduz que a contingência possui, intrínseca, a possibilidade de desapontamento” (Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 70).

¹⁵⁵ Luhmann, 2010a, p. 186.

¹⁵⁶ Neves, 2012 p. 172.

incapacidade relativa¹⁵⁷ no que concerne à diferenciação funcional dos sistemas parciais da sociedade: “(...) fracassam os sistemas sociais complexos na função seletiva em face do supercomplexo ambiente, no contexto social dos países latino-americanos”¹⁵⁸. E, nesse quadro de países periféricos, enquadram-se os países da América Latina, incluindo, pois, o Brasil e o Chile.¹⁵⁹ É possível que um sistema seja *mais* complexo ou *menos* complexo¹⁶⁰, o que leva a um paradoxo, já que, ao reduzir a complexidade (do entorno), há um aumento da complexidade (do sistema), no sentido de possibilitar um acesso mais variado a operações que não existiriam senão por tal *redução de complexidade*¹⁶¹. Assim, embora a diferenciação funcional no sentido *policêntrico* (multicêntrico) seja um prognóstico nesse contexto, a complexidade da sociedade latino-americana aponta para uma desestabilização de uma sociedade *concêntrica*: “La complejización de las sociedades latinoamericanas, es decir, la creciente densificación, entrelazamiento y secuencialidad de sus elementos y relaciones parecen, en todo caso, apuntar a una desestabilización del ordenamiento concéntrico”¹⁶².

Diante disso, em algumas regiões do mundo, a distinção inclusão/exclusão está a ponto de tomar o papel de *metadiferença* para mediatizar os códigos dos sistemas funcionais¹⁶³. Ainda, essa *metadiferença* é também reconhecida como a diferenciação centro/periferia, de tal modo que, na periferia, há pessoas excluídas da comunicação global e, portanto, da sociedade global¹⁶⁴. A inclusão há de ser compreendida como possibilidade de consideração social das pessoas, melhor dito, a inclusão é a forma cujo lado interior (inclusão) assinala a oportunidade de que as pessoas sejam reconhecidas socialmente e cujo lado exterior se mantém sem assinalar¹⁶⁵. Por pessoas, entendem-se marcas de identidade às quais se referem no processo da comunicação¹⁶⁶. Trata-se a inclusão, em síntese, do *acesso* aos sistemas funcionais da sociedade¹⁶⁷. Por outro lado, os excluídos não são considerados pessoas que orientam a comunicação, *i.e.*, nenhum deles é *alter* cuja compreensão constitui a

¹⁵⁷ Neves, 2012, p. 201.

¹⁵⁸ Neves, 2012, p. 201.

¹⁵⁹ Neves, 2012.

¹⁶⁰ Luhmann, 2010b, p. 74-75.

¹⁶¹ Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 353-364.

¹⁶² Mascareño, 2010, p. 83.

¹⁶³ Luhmann, 2007, p. 501.

¹⁶⁴ Mattheis, 2012, p. 638.

¹⁶⁵ Luhmann, 2007, p. 492.

¹⁶⁶ Luhmann, 2007, p. 492.

¹⁶⁷ Neves, 2011, p. 219.

terceira seleção necessária para que se produza a comunicação¹⁶⁸, diferentemente do que ocorre do lado da inclusão¹⁶⁹.

Em se assumindo uma forma de diferenciação funcional da sociedade, portanto a regulação da inclusão/exclusão dá-se pelos próprios sistemas parciais, de tal modo que não existe uma ordem superior que supervisione os sistemas parciais nesse sentido: “Si el individuo quiere saber si dispone de dinero, y de cuanto, es algo que se decide en el sistema económico. Qué exigencias jurídicas y con qué éxito se pueden validar, es asunto del sistema del derecho”¹⁷⁰. Assim sendo, a inclusão/exclusão não deve ser observada como forma da diferenciação por estratificação¹⁷¹. Portanto, para Luhmann, no âmbito da inclusão, os seres humanos são considerados como pessoas; mas, no âmbito da exclusão, parecem ser considerados unicamente como corpos¹⁷², de modo que, aliás, os Estados não se preocupam mais com a oportunidade de inclusão das pessoas; e sim, com a *corporalidade* dos excluídos, até mesmo como foco de infecções¹⁷³.

A predominância da inclusão nos países centrais é o que mais chama a atenção, ao compará-los com os países periféricos, mormente no que tange à exigência de inclusão da população total na Política e no Direito enquanto sistemas funcionais diferenciados da sociedade mundial¹⁷⁴. Isso decorre, fundamentalmente, da concepção de Estado de bem-estar com a função compensatória de inclusão política realizada, de modo a incorporar toda população às prestações dos distintos sistemas funcionais da sociedade¹⁷⁵, com vistas, igualmente, a “acentuar que um mínimo de realidade dos direitos fundamentais clássicos (liberal-democráticos) depende da institucionalização dos ‘direitos fundamentais sociais’”¹⁷⁶. Nesse ponto, Neves afirma que os países periféricos possuem uma falta de inclusão generalizada no sistema jurídico, uma falta de generalização de direitos e deveres¹⁷⁷. Dessa maneira, uma vez que os países periféricos – em relação aos centrais – se diferenciam devido a um maior *obstáculo* à diferenciação funcional em virtude das condições regionais, há um

¹⁶⁸ Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 441-442.

¹⁶⁹ “Lo que más bien quiere indicarse es que el sistema sociedad predispone a las personas asignándoles lugares en cuyo marco pueden actuar de acuerdo a expectativas complementarias. De manera un tanto romántica podría decirse que, como individuos, se sienten en casa” (Luhmann, 2007, p. 492).

¹⁷⁰ Luhmann, 2007, p. 499.

¹⁷¹ Luhmann, 2007, p. 500. Aliás, justamente nesse sentido afirma Rodríguez: “Todo esto conduce a la sorprendente observación de que la sociedad se encuentra más fuertemente integrada en sus estratos inferiores que en los superiores, lo que es exactamente opuesto a lo que ocurría en los sistemas de estratificación” (Rodríguez, 2010, p. 44).

¹⁷² Luhmann, 2007, p. 502.

¹⁷³ Rodríguez, 2010, p. 40.

¹⁷⁴ Neves, 2011, p. 211-212.

¹⁷⁵ Luhmann, 2002, p. 47.

¹⁷⁶ Neves, 2007, p. 76.

¹⁷⁷ Neves, 2011, p. 219.

grave problema quanto à exclusão das pessoas¹⁷⁸. Assim, nos países centrais, vê-se uma predominância da inclusão sobre a exclusão; e, nos países periféricos, por outro lado, há uma predominância da exclusão sobre a inclusão, mormente no que se refere à Política e ao Direito¹⁷⁹.

No caso do sistema do Direito, antes de submeter-se a seu código binário lícito/ilícito, haverá o filtro da inclusão/exclusão. E não só no sentido de que os excluídos estão também excluídos do Direito, mas no sentido de que, por exemplo, a burocracia e a política decidem, sob seus próprios critérios, se se submetem ao Direito¹⁸⁰. A problemática da insuficiente (ou inexistente) efetividade (eficácia social)¹⁸¹ da norma jurídica relaciona-se com o outro lado da autopoiese, a *heteropoiese*: “A heteropoiese é forte quando o sistema do Direito não consegue operacionalizar o seu fechamento. (...) Se a Constituição não produzir efetividade, corre-se o risco de uma crise autopoietica”¹⁸². Mesmo não havendo uma eliminação *total* da autopoiese do Direito na sociedade atual¹⁸³, há um recorrente desapontamento das expectativas normativas, ocasionando uma insegurança estrutural: “Aunque esto no lleva a la eliminación total de la *autopoiesis* del derecho (impensable en las condiciones presentes), si conduce a una inseguridad considerable de las expectativas y a un continuo orientarse también por otros factores”¹⁸⁴. Ora, a possibilidade de resistência de expectativas normativas repetidamente desapontadas tem seus limites. Nos países periféricos, ocorre, em verdade, uma complexidade menos estruturada nos subsistemas, *i.e.*, há uma maior insegurança nas expectativas pelas quais os subsistemas orientam seus elementos¹⁸⁵. Desse modo, a diferenciação países

¹⁷⁸ Entendendo-se a *inclusão de pessoas* como consideração social, como direções no processo de comunicação; não se trata, então, da *inclusão de indivíduos* na sociedade, isso porque eles são reputados sistemas psíquicos e, por sua vez, entorno do sistema social e, por consequência, da sociedade.

¹⁷⁹ Neves, 2011, p. 223.

¹⁸⁰ Luhmann, 2007, p. 501.

¹⁸¹ Tradicionalmente, a eficácia pode ser *jurídica* ou *social* (neste caso: efetividade): a eficácia jurídica da norma tem a ver com a aplicabilidade no plano da realização normativa, onde se supõe a necessidade de enlacs entre diversas normas (assim há graus: *eficácia plena*, *eficácia contida*, *eficácia limitada*); a eficácia social tem a ver com a capacidade de produzir efeitos fáticos, efetivamente aplicada a casos concretos. Para estudo mais detalhado: Neves, 2007, p. 42 e segs.

¹⁸² Rocha; King; Schwartz, 2009, p. 38.

¹⁸³ Como visto anteriormente, Neves, radicalmente, entende haver uma *alopoiese* do sistema do Direito nos países periféricos, considerando que o Direito é determinado diretamente pelo seu entorno, perdendo a sua diferenciação funcional e autopoiese (Neves, 2007, p. 142). Embora seja grave o problema da diferenciação funcional e da autopoiese do Direito nos países periféricos, não se pode olvidar de que, geralmente, mesmo nesses países, quando há um *ilícito*, se clama ou por mais leis ou pelo cumprimento das leis ou, ainda, pela aplicação das leis (Tribunais), de tal modo que não se desconsidera o subsistema do Direito. Pode-se dizer, assim, que, nos países periféricos, há uma predominância do *ilícito* em comparação aos países centrais, havendo muitos desapontamentos de expectativas normativas, dificultando estabilização dessas expectativas (função do Direito).

¹⁸⁴ Luhmann, 2007, p. 501.

¹⁸⁵ As estruturas podem ser definidas como *seleção de seleções*, ou seja, as estruturas produzem o *âmbito de conexão* com base no qual o sistema produz os seus próprios elementos. No caso dos sistemas sociais (incluindo,

centrais/países periféricos constitui um paradoxo dentro da sociedade global, revelando uma dificuldade na diferenciação funcional. E, nesse ponto – embora não se duvide ser uma teoria sociológica –, vê-se a possibilidade de ler Luhmann com uma certa *normatividade*¹⁸⁶. É dizer, atualmente, em uma sociedade mundial, a forma de diferenciação mais racional¹⁸⁷ é (deve ser) a diferenciação funcional da sociedade¹⁸⁸.

2.2. ENTORNO E SISTEMA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

A teoria dos sistemas experimentou duas mudanças em seus paradigmas¹⁸⁹. Primeiramente, ocorreu a mudança do antigo paradigma aristotélico, segundo o qual o todo é mais do que a soma das partes (parte/todo)¹⁹⁰, para o paradigma “sistemas abiertos a su entorno”¹⁹¹ (sistema/entorno) com base nos estudos de Ludwig von Bertalanffy. Por sua vez, a segunda mudança de paradigmas na teoria dos sistemas consiste no surgimento do “paradigma autorreferencial”¹⁹², substituindo as noções de sistemas fechados e de sistemas abertos de Bertalanffy. Com efeito, o sistema autorreferente inclui a diferença sistema/entorno como parte do processo interno da autorreferência¹⁹³. Portanto, o sistema refere-se a si mesmo na distinção em face do entorno tanto na constituição de seus elementos como na constituição de suas operações fundamentais¹⁹⁴.

Diante disso, os sistemas autopoieticos são autorreferenciais, porquanto toda operação realizada pelos sistemas autorreferentes está subordinada à própria autopoiese¹⁹⁵. Outrossim, a distinção sistema/entorno é constitutiva para o sistema, ou seja, o entorno deixou de ser um fator condicionante (*input/output*) para tornar-se um fator constituinte da construção do

pois, a sociedade), as estruturas são *estructuras de expectativas*, as quais apresentam algumas possibilidades de comunicação mediante as quais o sistema pode-se orientar (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 106 e seguintes).

¹⁸⁶ Hellmann, 2009, p. 68-72. “La normatividad de la teoría de sistemas se encontraría en el concepto de ‘diferenciación funcional’, sobre todo cuando se trata de la investigación de la política de la sociedad moderna” (Hellman, 2009, p. 71).

¹⁸⁷ “E, com isso, relaciona-se o conceito de racionalidade, pois, em Luhmann, o problema da racionalidade pressupõe a questão de ‘como é possível, aumentar complexidade mediante a redução de complexidade apreensível’” (Neves, 2012, p. 200).

¹⁸⁸ Neves, 2012, p. 200.

¹⁸⁹ “Un cambio paradigmático tiene lugar cuando el nuevo paradigma incorpora al antiguo, dando cuenta de un modo nuevo de éste y sus planteamientos centrales.” (Rodríguez; Arnold, 2007, p. 90-91).

¹⁹⁰ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 90.

¹⁹¹ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 90.

¹⁹² Rodríguez; Arnold, 2007, p. 93.

¹⁹³ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 93. Ademais, essa distinção consiste na reintrodução (*re-entry*) da distinção, como na lógica de Spencer-Brown (*draw a distinction*).

¹⁹⁴ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 93.

¹⁹⁵ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 94.

sistema¹⁹⁶. Por conseguinte, a concepção luhmanniana distancia-se da posição teórica entre sistema fechado e sistema aberto. No sistema autopoietico – que é autorreferencial –, sua clausura (fechamento) não significa isolamento¹⁹⁷, de tal modo que sua clausura operativa “(...) es más bien una condición de la posibilidad de apertura. Toda apertura parte de un estado cerrado (...)”¹⁹⁸. É dizer, quando se diz aberto, quer-se dizer aberto em um sentido fechado/clausurado¹⁹⁹.

Luhmann destaca três formas de autorreferência, considerando as distinções para indicar o *auto*, ou seja, dependendo da operação que indica algo²⁰⁰. Há uma autorreferência *elementar* ou *de base*, que se assenta na diferença entre elemento e relação²⁰¹, segundo a qual se trata de um elemento do sistema (comunicação; pensamento; célula) se referindo a si mesmo e é considerada a forma mínima de autorreferência, sem a qual não é possível a autopoiese²⁰². A distinção que permite ao elemento se autorreferir é a distinção entre elemento e relação, de tal modo que as operações do sistema formam uma circularidade de referências a si mesmas mediante a *relação* com outras operações do sistema²⁰³. Portanto, nos sistemas sociais, há autorreferência de base quando as comunicações não possuem outra referência senão outras comunicações²⁰⁴. A seu turno, a *reflexividade* (autorreferência processual) consiste na referência de um processo²⁰⁵ a si mesmo, sendo a diferença antes/depois sua base²⁰⁶. Assim, a reflexividade recorre a uma formação de unidade que reúne uma pluralidade de elementos, de tal forma que, durante um processo comunicacional, se pode comunicar acerca de tal processo. Um exemplo é o aprender a aprender ou a normatização da normatização, referindo-se, pois, ao processo mesmo de aprender ou normatizar²⁰⁷. A última forma de autorreferência é a *reflexão*, que, pressupondo a autorreferência de base e a reflexividade, se assenta na diferença sistema/entorno, *i.e.*, é ao próprio sistema como um

¹⁹⁶ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 84.

¹⁹⁷ Neves, 2008, p. 63.

¹⁹⁸ Luhmann, 1991, p. 444.

¹⁹⁹ “Para citar o celebrado paradoxo de Gunther Teubner, que ‘ao que parece colocou ares de consternação – senão de apoplexia – nos rostos dos incrédulos’, numa palestra em Florença: ‘Quando digo ‘aberto’, quero dizer ‘aberto’ num sentido fechado’ (!)” (Rocha; King; Schwartz, 2009, p. 65-66).

²⁰⁰ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 45.

²⁰¹ Luhmann, 1991, p. 440.

²⁰² Luhmann, 1991, p. 440.

²⁰³ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 45.

²⁰⁴ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 45.

²⁰⁵ “La limitación de posibilidades impuesta por la forma procesal permite determinar las relaciones que cada evento particular tiene en la situación en la que acontece. Esta limitación asume en otros términos la forma de horizonte de referencia para la posibilidad de otras comunicaciones (para los sistemas sociales) (...)” (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 179).

²⁰⁶ Luhmann, 1991, p. 441.

²⁰⁷ “(...) reflexividade como mecanismo no interior de um sistema autopoietico implica que o processo referente e o processo referido são estruturados pelo mesmo código binário e que, em conexão com isso, critérios e programas do primeiro reaparecem em parte no segundo” (Neves, 2007, p. 132).

todo que se atribui a operação autorreferencial²⁰⁸. E, assim, o próprio sistema realiza-se como uma operação a partir da qual o sistema se auto-observa e se autodescreve, diferenciando-se de seu entorno²⁰⁹.

A teoria dos sistemas sociais de Luhmann pressupõe que existem, de fato, sistemas²¹⁰. E a função do sistema consiste na compreensão e redução da complexidade do mundo²¹¹, diferenciando-se, então, sistema em face do entorno autorreferencialmente, de tal maneira que há a reentrada da diferença entre sistema e entorno no próprio sistema (*re-entry*), portanto o sistema observa o entorno a partir do sistema²¹². Há dois entornos: entorno externo comum a todos os subsistemas e um entorno interno específico a cada subsistema²¹³.

A complexidade é entendida como existência sempre de mais possibilidades do que se pode realizar²¹⁴. E, como dito alhures, mais tecnicamente, o conceito de complexidade implica a noção de *elemento* e de *relação*, de tal modo que não é mais possível pôr todo elemento em relação com os outros. Assim, faz-se necessário uma seleção forçada²¹⁵, que implica contingência, a qual significa que algo pode ou não ser, *i.e.*, é algo não necessário nem impossível²¹⁶, reconhecendo-se que as possibilidades apontadas poderiam ser diferentes das esperadas. Diante disso, vê-se que a distinção entre sistema e entorno se caracteriza pela diferença dos graus de complexidade: “No plano da diferença entre sistema e ambiente [entorno] não é, portanto, a própria complexidade que é decisiva, mas sim o desnível entre complexidade do ambiente [entorno] e complexidade do sistema (...)”²¹⁷. Nesse sentido, Luhmann utiliza a conceituação de Ashby sobre a lei da *requisite variety*, de acordo com a qual somente a variedade pode destruir a variedade, razão por que a relação sistema/entorno é definida como uma relação de complexidade²¹⁸. Por conseguinte, o entorno é mais complexo que o sistema, de tal maneira que suas inúmeras possibilidades implicam que o sistema atue seletivamente e, assim, reduzindo a complexidade. O entorno, pois, é constitutivo do sistema; e, na constituição do sistema, reduzem-se possibilidades, tendo o sistema que transformar a desordem do entorno em ordem de maneira altamente seletiva.

²⁰⁸ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 46.

²⁰⁹ Luhmann, 1991, p. 441. Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, 187-188.

²¹⁰ Luhmann, 1991, p. 35 segs.

²¹¹ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 113.

²¹² Luhmann, 2006a, p. 54.

²¹³ Luhmann, 1977, p. 31.

²¹⁴ Luhmann, 1983b, p. 45.

²¹⁵ Luhmann, 1983b, p. 46.

²¹⁶ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 103.

²¹⁷ Neves, 2012, p. 200.

²¹⁸ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 48, 100.

Ao reduzir a complexidade do mundo, realiza-se uma observação. A observação é um modo específico de operação que utiliza uma distinção para indicar um lado ou o outro da própria distinção: “se da una observación cada vez que un sistema opera con base en distinciones, y puede obtener y transformar informaciones”²¹⁹. Para tanto, Luhmann refere-se à teoria da forma de Spencer-Brown (*Law of Form*), segundo a qual a observação se inicia com uma distinção (*draw a distinction*), ou seja, uma *forma* de uma distinção, realizando-se uma diferença entre *marked space* e *unmarked space*²²⁰. Então, uma distinção subdivide um espaço em dois e, ao mesmo tempo, indica (*indication*) um dos dois lados (sistema), podendo apenas ver um dos lados (*black box*); o lado que não se pode ver (*distinction*) é, pois, o entorno. Entretanto, Luhmann utiliza o conceito de *re-entry* de Spencer-Brown para esclarecer a capacidade dos sistemas autopoieticos de constituir a unidade do sistema ao reintroduzir a distinção sistema/entorno no sistema e utilizá-la para a estruturação das próprias operações²²¹. Assim, o entorno reintroduzido no sistema pela diferença sistema/entorno não se equivale ao entorno externo – este ele não vê: “um sistema somente pode ver o que pode ver; não pode ver o que não pode ver. Tampouco pode ver que não vê o que não vê”²²².

Com efeito, o mundo permanece um ponto cego para o sistema. Ora, do ponto de vista do sistema, o mundo é a unidade da diferença sistema/entorno²²³. Trata-se o mundo do *unmarked space*, portanto²²⁴. Desse modo, como já dito, a função do sistema consiste na compreensão e na redução da complexidade do mundo; assim sendo, a diferença sistema/entorno é o ponto de partida para a teoria dos sistemas de Niklas Luhmann²²⁵. Em consonância com isso é a concepção luhmanniana de *construtivismo*, que se refere a uma visão construtivista realista do comunicacional. A construção da realidade depende de cada sistema em vista da diferenciação funcional dos sistemas da sociedade, de modo que cada sistema tem uma realidade própria: “Logo, o que é real depende exclusivamente da observação da realidade em um determinado sistema”²²⁶. Diante disso tudo, nota-se que o entorno é muito mais complexo que o sistema, sendo que a diferença sistema/entorno realizada por um sistema constrói sua própria realidade; portanto, dependendo do sistema de referência, haverá uma outra observação e outra realidade, de tal modo que, pois, o sistema

²¹⁹ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 160.

²²⁰ Aguirre, 2012, p. 21.

²²¹ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 184.

²²² Amado, 2004, p. 324.

²²³ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 156.

²²⁴ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 157.

²²⁵ Amado, 2004, p. 202.

²²⁶ Schwartz, 2014, p. 113.

químico da célula é entorno do cérebro para o cérebro, e a consciência da pessoa é entorno do sistema social para o sistema social²²⁷.

É nesse sentido que a diferenciação funcional do sistema da sociedade realiza uma redução da complexidade interna da sociedade²²⁸. A diferenciação social fundamenta-se nas relações entre sistema e entorno aplicadas na sociedade, de tal maneira que os processos de diferenciação da sociedade consistem na reduplicação de novas distinções sistema/entorno no interior da própria sociedade, cujos processos de diferenciações, ao longo da evolução social, geram a aparição de novos sistemas no interior da sociedade: “La diferenciación social al interior de las sociedades es una forma recurrente de sistemas, de reducción de complejidad, de selecciones y de diferenciaciones”²²⁹. Em vista disso, como explanado anteriormente, a sociedade diferencia-se, predominantemente, por funções, ou seja, em subsistemas respectivamente competentes para a solução de um problema (Economia, Direito, Política, Arte, Ciência etc.).

Nesse passo, assim como a sociedade é hoje global, um novo Direito²³⁰ começa a tomar corpo. A propósito, Luhmann lançara tal previsão²³¹. Na atual sociedade, o Direito não se identifica tão só na forma de Estados. Trata-se, em verdade, de um sistema jurídico global, que conta com uma multiplicidade de contradições internas²³². Ora, os sistemas funcionais constroem seus limites através do sentido, que é obtido mediante o estabelecimento de diferenças com o entorno, razão por que os seus limites não são *físicos*, ainda que alguns limites físicos (p. ex., Estado) possam simbolizar limites de sentido²³³. E a construção de uma unidade jurídica global sem contradições é altamente improvável²³⁴. Em verdade, o Direito é fragmentado, o que é uma consequência da fragmentação da sociedade global²³⁵. Ademais, essa fragmentação do Direito não pode ser combatida, devendo-se estabelecer, pois, *networks*

²²⁷ Luhmann, 1991, p. 191.

²²⁸ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 135.

²²⁹ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 137.

²³⁰ “A transnacionalização é a união de dois pólos espaciais inconciliáveis na lógica tradicional: o local e o universal. Para muitos, pareceria a recuperação da dialética, porém não se trata da possibilidade de nenhuma síntese. Trata-se da produção da simultaneidade entre a presença e a ausência que somente é possível devido a sua impossibilidade. Este paradoxo é constitutivo da nova forma de sociedade que começamos a experimentar, e, nesse sentido, é um convite a reinventar, uma vez mais, o político e o Direito” (Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 45).

²³¹ “Predictions of future events tend to be a rarity within the social sciences. It is an even more rare occurrence when predicted events come to pass. Niklas Luhmann’s prediction on the future of global law is a memorable exception” (Fischer-Lescano; Teubner, 2004, p. 999-1000).

²³² Fischer-Lescano; Teubner, 2004, p. 1008.

²³³ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 84.

²³⁴ Schwartz, 2007b, p. 09.

²³⁵ Fischer-Lescano; Teubner, 2004, p. 1004.

lógicas²³⁶ ou um sistema jurídico mundial de níveis múltiplos²³⁷. Não se trata – frise-se – da existência de uma ordem jurídica superior ou um sistema jurídico superior, isso porque não há uma hierarquia entre os sistemas jurídicos fragmentados²³⁸.

Aliás, a noção de fronteira está esvaecendo-se na atual sociedade. Em verdade, Arnaud aponta uma porosidade das fronteiras: “A noção de ‘fronteira’, e o que está sendo chamado, após publicação do Relatório da Comissão sobre a Governança Global, de ‘porosidade de fronteiras’ é o que, na verdade, transparece por detrás de todos esses questionamentos”²³⁹. O Direito defronta-se com novos problemas que colocam em dúvida a tríade Constituição/Estado-nação/Soberania, tais como a *digitalização*, a *privatização* e a *globalização*. Por essa razão, impõe-se afastar de uma noção hierárquica de ordenamento jurídico²⁴⁰. A *lei fundamental* como última norma jurídica consiste em um mito que oculta a circularidade do Direito e os paradoxos da autorreferência²⁴¹. O modelo jurídico de hierarquia baseado num Estado-nação não resolve suficientemente os problemas atuais do Direito, deixando uma lacuna²⁴². Ora, o Direito global apresenta características significativamente diferentes do Direito estatal: (i) as suas fronteiras são formadas por invisíveis mercados, invisíveis comunidades profissionais, invisível *network* social; (ii) as suas fontes jurídicas não se referem ao processo legislativo em geral, o Direito global é produzido no processo auto-organizado de acoplamentos estruturais; (iii) e, no Direito global, a unidade jurídica constitui uma ameaça à sua cultura, de tal maneira que ele deve resolver o problema de como garantir uma suficiente variedade de fontes jurídicas²⁴³.

²³⁶ Schwartz, 2007b, p. 09.

²³⁷ Veja-se que Neves discorda da ideia de *fragmentos*, uma vez que – sem *conexão* – podem ter efeitos paralisantes ou destrutivos para os outros *fragmentos* (Neves, 2013b, p. 287), por isso propugna por um “sistema mundial de níveis múltiplos” (Neves, 2013b, p. 235 e segs).

²³⁸ No último capítulo, ver-se-á que o sistema do Direito realiza *networks* entre seus fragmentos, a partir do seu centro, qual seja, os Tribunais. Trata-se do **transconstitucionalismo** (Neves, 2013b).

²³⁹ Arnaud, 2007, p. 16.

²⁴⁰ Schwartz, 2007b, p. 04. Nesse sentido, pode-se ver o conceito de *validade jurídica* lançado por Luhmann (2005a, p. 154-167) consistente em um símbolo da unidade do Direito, substituindo a pergunta sobre as “fontes do Direito”, de modo a tratar a unidade do Direito como uma “coisa puramente interna que circula dentro do sistema”. Em suma, validade jurídica refere-se à modificação das disposições do Direito, de tal modo que consiste na unidade da diferença entre um *estado de direito vigente anterior* a um *estado de direito vigente posterior*, produzindo a validade das *conexões* dentro do sistema: “Por conseguinte la validez se asegura únicamente mediante la integración recursiva de las operaciones a la red, con el mínimo de esfuerzo com respecto a la información (redundancia) (...). En cambio, la permuta que se hace de jerarquia por tiempo permite renunciar a la fundamentación normativa de la validez a partir de una ‘norma superior’. Cualquier fundamentación normativa de la validez se perdería en un regreso al infinito; o dicho de otro modo: tendría que presuponerse a sí mismo, tendría que presuponer su próprio etcétera.” (Luhmann, 2005a, p. 166).

²⁴¹ Teubner, 1997a, p. 151-152.

²⁴² Fischer-Lescano; Teubner, 2004, p. 1002.

²⁴³ Teubner, 1997b, p. 05.

Por conseguinte, somente uma nova *matriz jurídica* pode ajudar na reconstrução da teoria jurídica contemporânea, até então impotente para a compreensão e transformação da sociedade atual²⁴⁴. Trata-se da *matriz pragmático-sistêmica* em Luhmann, onde se compreende que, em um mundo altamente complexo e contingente, o comportamento social exige a realização de graduações que possibilitem expectativas comportamentais recíprocas, orientadas a partir de expectativas sobre tais expectativas²⁴⁵. É nessa linha de ideias que observar o Direito dentro da globalização implica relacioná-lo com a complexidade, com todos os processos de diferenciação e regulação social que estão surgindo: “usamos o Direito como um controle do tempo baseado no passado, baseado na Constituição, por exemplo, e, ao mesmo tempo, temos de agir de maneira diferente, baseados no futuro”²⁴⁶. O Direito global é um paradoxo, devendo ser reconhecido como simultaneamente fechado e aberto a partir da teoria *pragmático-sistêmica*, vendo aquilo que normalmente não se pode ver²⁴⁷.

Com efeito, Teubner assevera que os elementos do Direito são identificados por uma *mal-compreensão produtiva* (“*productive misunderstanding*”²⁴⁸), isto é, pela operação do código binário lícito/ilícito, observado como unidade da diferença: um sistema simultaneamente aberto e fechado, que tem repetição e diferença (paradoxo)²⁴⁹. Noutras palavras, as informações do entorno são *juridicamente* relevantes quando introduzidas na recursividade do Direito e submetidas ao seu processamento interno: “The lawyers observe economic actions under the code legal/illegal and misread economic processes and structures as sources of law. Vice versa, clever economic actors misread legal norms under the economic code as bargaining chips, as new opportunities for profit-making”²⁵⁰.

A própria institucionalização dos direitos humanos indica a existência de um sistema jurídico global²⁵¹, embora fragmentado. Aqui, toma-se o conceito de institucionalização como expectativas de comportamento congruentemente generalizadas, incluindo, pois, as dimensões temporal, social e prática (material)²⁵². Vale dizer, os direitos humanos estabilizam expectativas normativas através da normatização (temporal), as expectativas são apoiadas

²⁴⁴ Rocha, 1998, p. 89 e segs.

²⁴⁵ Rocha, 1998, p. 96.

²⁴⁶ Rocha, 2001, p. 134.

²⁴⁷ “Se continuarmos usando os mesmos critérios, só veremos as mesmas coisas. Precisamos observar aquilo que não é possível ser observado. Então, quando eu falo em paradoxo é nesse sentido, ver aquilo que normalmente não se pode ver. Somente uma nova Sociologia do Direito pode observá-lo criticamente na forma de sociedade globalizada” (Rocha, 2001, p. 137).

²⁴⁸ Teubner, 1997a, p. 160-161.

²⁴⁹ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 38.

²⁵⁰ Teubner, 1997a, p. 161.

²⁵¹ Luhmann, 2005a p. 651 e seguintes.

²⁵² Conforme aponta Neves na nota de rodapé n.º 74: Neves, 2007, p. 74.

sobre o consenso suposto de terceiro (social) e as expectativas são fixadas através de um sentido único (prática ou material)²⁵³. Nota-se uma atuação intensa das Cortes Internacionais, sendo que a “atuação intensa do Poder Judiciário na efetivação dos direitos fundamentais deve ser entendida como critério decisório a embasar a dinâmica autopoietica e organizacional do sistema jurídico”²⁵⁴.

Diante disso, embora global, como consequência da desdiferenciação do sistema da sociedade, o Direito também é fragmentado, mas com *networks*. Desse modo, quer-se dizer que, em um sistema funcional da sociedade – o Direito –, há o Direito do Chile e o Direito do Brasil, o que não rechaça a sua diferenciação funcional. Portanto, dentro do sistema funcional do Direito (global) há outros sistemas jurídicos autorreferentes (p. ex., os já ditos Direito do Brasil e Direito do Chile) com diversos programas e critérios cada qual, cujas operações – frise-se – se subordinam ao mesmo código binário, qual seja, lícito/ilícito. Em outros termos, Neves aponta: “Ou seja, dentro de um mesmo sistema funcional da sociedade mundial moderna, o direito, proliferam ordens jurídicas diferenciadas, subordinadas ao mesmo código binário, isto é, ‘lícito/ilícito’, mas com diversos programas e critérios”²⁵⁵. Com efeito, o Direito brasileiro possui sua Constituição própria com disposições peculiares, promulgada em 1988, e leis próprias, tais como o Código Penal (Decreto-lei n.º 3.914/41) e o Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66); a seu turno, o Direito chileno também possui sua própria Constituição com normas peculiares, aprovada por um plebiscito em 1980, e leis próprias, tais como o Código Penal, o Código Tributario (Decreto Ley n.º 830/74), a *Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios* (Decreto Ley n.º 825) e a *Ley sobre Impuesto a la Renta* (Decreto Ley n.º 824). Embora tenham normas jurídicas (programas) diversas, o Direito do Brasil e o Direito do Chile possuem o mesmo código binário, *i.e.*, observam-se pelo código binário lícito/ilícito.

A sociedade atual é muito mais complexa do que qualquer outra formação social anterior, é dizer, a sociedade moderna diferenciada funcionalmente é *supercomplexa*²⁵⁶. A crescente complexidade da sociedade é, pois, o motor da evolução social²⁵⁷. Nesse passo, vê-se o conceito de aquisição evolutiva no sentido de que a redução da complexidade implica um aumento da complexidade²⁵⁸. Devido à possibilidade dos sistemas autopoieticos serem *irritados* pelo ruído do entorno, o sistema pode vir a alterar sua estrutura de modo a tornar

²⁵³ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 31.

²⁵⁴ Schwartz, 2007b, p. 11.

²⁵⁵ Neves, 2013b, p. 115.

²⁵⁶ Neves, 2008, p. 15.

²⁵⁷ Neves, 2008, p. 15.

²⁵⁸ Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 361.

mais provável a aceitação e mais improvável a negação da irritação do entorno, mantendo-se – sempre – o desnível de complexidade entre sistema e entorno²⁵⁹. Por conseguinte, ao reduzir a complexidade do entorno, o sistema também aumenta a sua complexidade interna.

Para efetivar-se a evolução social, os processos evolutivos ocorrem com base em três mecanismos distintos, podendo-se falar, aliás, de evolução somente quando os três tipos de mecanismos distintos se relacionam em sentido circular²⁶⁰. O primeiro mecanismo é o da *variação*, que consiste no incremento das possibilidades de ação e experiência disponíveis na sociedade, desenvolvendo-se fundamentalmente por meio da linguagem e da capacidade de negação²⁶¹; noutras palavras, a variação ocorre quando a comunicação se desvia do modelo estrutural de reprodução social, *i.e.*, trata-se de uma comunicação inesperada, negando as estruturas estabilizadas²⁶². É a reprodução desviante dos elementos através dos elementos do sistema. O segundo mecanismo é a *seleção*, a qual se aplica nas inúmeras variáveis, isto é, conduz que comunicações desviantes sejam escolhidas para a condensação de expectativas que sejam aptas a atuar como diretivas das comunicações ulteriores²⁶³. É a continuação da reprodução do elemento inovador mediante a criação de uma estrutura (expectativa). O último mecanismo consiste na *restabilização*²⁶⁴, que se ocupa com a inserção das novas estruturas no complexo de estruturas já existentes: “La reestabilización se refiere al estado del sistema que evoluciona, una vez hecha una selección, sea en un sentido positivo de aceptación o en el negativo de rechazo de la comunicación desviante”²⁶⁵. Ela garante a capacidade de resistência da nova estrutura, *i.e.*, garante que as estruturas preexistentes se rearticulem para adequar-se às novas estruturas (expectativas)²⁶⁶.

Em síntese, no caso da evolução do Direito, nas sociedades arcaicas, o direito afirmava-se através da autodefesa da vítima ou de seu clã, em havendo o desapontamento da expectativa, de modo que era inconcebível a presença de um procedimento de aplicação ou execução normativo-jurídica²⁶⁷; naquela sociedade arcaica, o impasse da evolução está na variação e na insuportabilidade *estrutural* do desvio inovador²⁶⁸, melhor dito, na insuportabilidade *estrutural* da “comunicação de expectativas normativas inesperadas”²⁶⁹

²⁵⁹ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 105.

²⁶⁰ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 105.

²⁶¹ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 141.

²⁶² Neves, 2008, p. 06.

²⁶³ Neves, 2008, p. 06.

²⁶⁴ Neves, 2008, p. 07.

²⁶⁵ Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 328.

²⁶⁶ Luhmann, 2007, p. 393 e segs.

²⁶⁷ Neves, 2008, p. 20.

²⁶⁸ Neves, 2008, p. 21.

²⁶⁹ Neves, 2008, p. 18.

(variação no Direito). Posteriormente, o direito das culturas avançadas pré-modernas implementa a institucionalização de procedimentos de aplicação jurídica, havendo uma diferenciação hierárquica da sociedade, onde a dominação política se encontra no topo²⁷⁰; ocorre que, ao fundamentar-se o procedimento de aplicação jurídica em uma ordem supostamente estável, a *seleção* não se distingue da *restabilização* do sistema, de tal maneira que a sociedade das culturas avançadas pré-modernas se caracteriza pela deficiência na seletividade diante da crescente variação de expectativas normativas comunicadas²⁷¹. A sociedade moderna e atual caracteriza-se pela conquista da positivação do Direito, no sentido de que o Direito passa a ser regularmente posto e alterável por decisão, servindo como fundamento de validade jurídica²⁷². O fator historicamente novo da positividade do Direito é a “*legalização de mudanças legislativas*, com todos os riscos que isso acarreta”²⁷³, de tal modo que a vigência do Direito está referida a um fator variável, qual seja, uma decisão²⁷⁴. Dessa maneira, a constância das possibilidades de modificação do Direito então vigente é resultante de uma *seleção*, que é a qualquer momento modificável, implicando, pois, contingência. Pela positivação do Direito, vê-se também a *reflexividade da normatização*, isto é, a normatização do estabelecimento de normas, de tal modo que existem normas que normatizam a normatização, tal como a Constituição, que regulamenta a forma de seleção do direito variável²⁷⁵.

Assim, o direito positivo torna possível a diferenciação funcional do Direito, bem como a autopoiese do sistema jurídico. A positividade do Direito implica uma seletividade intensificada do Direito, sendo que sua positividade resulta “(...) do desenvolvimento social e está correlacionada com uma estrutura social que gera uma superabundância de possibilidades através da diferenciação funcional, apresentando por isso a tendência de fazer com que todo o direito pareça contingente”²⁷⁶. E, melhor moldando o conceito de positividade – que, por vezes, era compreendido como *decisionista* –, Luhmann sinala que o Direito da sociedade contemporânea é *autopoiético*, passando a constituir o cerne do conceito de positividade²⁷⁷. A positivação do Direito na sociedade contemporânea implica o controle do código binário

²⁷⁰ Neves, 2008, p. 21-22.

²⁷¹ Neves, 2008, p. 23.

²⁷² Neves, 2008, p. 23-24.

²⁷³ Luhmann, 1985, p. 09.

²⁷⁴ Luhmann, 1985, p. 08.

²⁷⁵ Luhmann, 1985, p. 13-14.

²⁷⁶ Luhmann, 1983b, p. 238.

²⁷⁷ Neves, 2008, p. 80.

lícito/ilícito, exclusivamente, pelo sistema jurídico, que adquire, com isso, o seu fechamento operativo²⁷⁸.

E, a partir da diferenciação funcional da sociedade, havendo uma combinação de *universalismo* e de *especificação*, o Direito acaba produzindo cada vez mais fatos jurídicos, ou seja, produzindo uma universalização do código lícito/ilícito²⁷⁹: “(...) el proceso de diferenciación del sistema del derecho lleva hacia una universalización del propio código y que no hay ningún estado de cosas (por ejemplo: asuntos internos familiares) que no entren en consideración em las regulaciones jurídicas”²⁸⁰. *Grosso modo*, pode-se dizer que a diferenciação funcional do Direito torna tudo jurídico a partir do sistema do Direito – o que, então, é consequência da diferenciação funcional da sociedade. Dessarte, a positividade do Direito implica uma maior complexidade; como exemplo dessa maior complexidade do Direito, é o fato de que a sua complexidade levou o indivíduo a não mais poder conhecê-lo²⁸¹.

Trata-se, pois, da ampliação dos temas juridicizáveis²⁸² (também chamados de juridificáveis²⁸³): “Conceituada ‘para fora’ como expansão do direito e ‘para dentro’ como seu detalhamento e especialização (condensação) (...)”²⁸⁴. Assim sendo, o Direito também passa a lidar com a sua complexidade, é dizer, além da sociedade supercomplexa, o Direito torna-se supercomplexo. Com efeito, ao reduzir a complexidade, permite-se mais complexidade em seu interior. E é diante desse detalhamento e especialização (condensação) – *i.e.*, juridicização *para dentro* do sistema jurídico – que pode-se ver uma *especificação e derivação* do Direito em também *Direito Tributário*. Portanto, além de o Direito global ser fragmentado – encontrando-se, pois, um Direito brasileiro e um Direito chileno –, o Direito

²⁷⁸ Neves, 2008, p. 80.

²⁷⁹ Registre-se que não se abordará os aspectos positivos e os negativos dessa ampliação do Direito: “Os efeitos juridificantes sobre a sociedade foram, de um lado, avaliados negativamente (alienação, burocratização, ‘colonização do mundo da vida’), de outro, positivamente (asseguramento da liberdade e do *status*) (Neves, 2007, p. 166).

²⁸⁰ Luhmann, 2005a, p. 358.

²⁸¹ Luhmann, 1985, p. 55.

²⁸² Ao se referir à Constituição: “No entanto, quando parte integrante do sistema jurídico, a Constituição toma o importante papel de filtrar as comunicações provenientes do entorno (onde existem outros subsistemas diferenciados – Política -), **juridicizando** o *noise*, possibilitando, assim, *order*” [grifo nosso] (Schwartz, 2007b, p. 09).

²⁸³ “O processo de juridificação desenvolveu-se no Estado moderno em quatro fases. Na primeira, a juridificação conduz ao conceito de ‘Estado burguês’. Em um segundo período, ela implica a positivação dos direitos subjetivos públicos de caráter liberal, correspondendo ao ‘Estado burguês de direito’. Posteriormente, com o surgimento do Estado democrático de direito, ocorre a emergência dos direitos subjetivos públicos democráticos (juridificação do processo de legitimação) ‘na forma de direito de voto geral e igual, assim como do reconhecimento da liberdade de organização das associações políticas e partidos. Por último, apresenta-se a questão da juridificação no âmbito do Estado social e democrático de direito, que trouxe consigo a positivação dos direitos sociais, a intervenção compensatória na estrutura de classes e na economia, a política social do Estado, a regulamentação jurídica das relações familiares e educacionais” (Neves, 2007, p. 165 e seguintes).

²⁸⁴ Neves, 2007, p. 165.

brasileiro também pode-se especificar em *Direito Tributário brasileiro*, bem como o Direito chileno em *Direito Tributário chileno*.

Nesse passo, Neves²⁸⁵ aponta que a autorreferência elementar (ou de base) do sistema do Direito consiste na “legalidade”, uma vez que se define como a capacidade de conexão consistente das unidades elementares do sistema (comunicações, atos jurídicos) com base no mesmo código generalizado da diferença entre lícito e ilícito; por sua vez, o mecanismo de reflexividade (autorreferência processual) mais abrangente do Direito é a “constitucionalidade”, ou seja, como a normatização mais compreensiva de processos de normatização do direito positivo; por fim, trata a reflexão do Direito como a “legitimidade”, pela qual o sistema orienta e reorienta as expectativas normativas de base nas suas próprias diferenças e critérios, dividindo-a em dois níveis: a “dogmática jurídica” como reflexão limitada, prevalecendo o princípio da proibição de negação da identidade do sistema; e “teoria do direito” como reflexão abrangente, possibilitando o questionamento da identidade do sistema. No sistema do Direito Tributário, pode-se ver uma *especificação* desses momentos da autorreferência, como ocorre com o seu código binário (lícito tributário/ilícito tributário), a constitucionalidade referente ao Direito Tributário – tal como a normatização da normatização do tributo, outorgando competência para instituí-los na Constituição Federal do Brasil e como os direitos fundamentais dos contribuintes estipulados na Constituição do Chile – e a dogmática jurídica e teoria do direito concernente ao Direito Tributário.

Diante disso, o Direito Tributário do Brasil e do Chile constituem-se em sistemas autopoieticos e autorreferenciais. Sendo assim, para o Direito Tributário brasileiro, o Direito Tributário chileno faz parte de seu entorno; e, para o Direito Tributário chileno, o Direito Tributário brasileiro é que faz parte de seu entorno. Uma vez sendo autopoieticos e autorreferenciais, o Direito Tributário de cada qual deve *reconstruir* o sentido de seu entorno²⁸⁶: “(...) que envolve uma certa desconstrução do outro e uma autodesconstrução: tanto conteúdos do ‘outro’ são desarticulados (falsificados!) e rearticulados internamente, quanto conteúdos de sentido originários da própria ordem [jurídica] são desarticulados (falsificados!) e rearticulados em face da introdução do ‘outro’”²⁸⁷.

Ademais, com relação ao tributo, Luhmann considerou-o como um acoplamento estrutural entre a Política e a Economia²⁸⁸. De todo modo, de acordo com Neves²⁸⁹, o tributo

²⁸⁵ Neves, 2007, p. 153-154.

²⁸⁶ E, como será visto no último capítulo, o melhor enfrentamento dessa *reconstrução* dá-se pelo **transconstitucionalismo** (Neves, 2009).

²⁸⁷ Neves, 2013, p. 118.

²⁸⁸ Luhmann, 2007, p. 618-619. Luhmann, 1990, p. 166, na nota de rodapé n.º 36

também pode ser reconhecido como um acoplamento estrutural entre Direito, Política e Economia. Além disso, pode considerar-se que o regime fiscal de arrecadação e o regime fiscal de despesas públicas são um mecanismo de acoplamento estrutural entre tais sistemas da sociedade (Direito, Economia e Política). Com efeito, o acoplamento estrutural implica que um sistema suponha determinadas características de seu entorno de modo duradouro, confiando estruturalmente nele²⁹⁰. O acoplamento estrutural está em concordância com sua clausura operativa, de modo que se coloca de maneira ortogonal a ele, é dizer, possibilita que o sistema, de modo duradouro, transforme desordem (do entorno) em ordem de maneira altamente seletiva²⁹¹, possibilitando a *abertura cognitiva* de maneira *clausurada* (paradoxo). Dessa forma, o acoplamento permite a irritação e a ressonância²⁹² recíproca entre sistemas diversos: “Proviene de Humberto Maturana y designa relaciones (Maturana: ‘interacciones’) entre sistema y entorno, que aunque no intervienen determinando estructuralmente en el sistema y, por lo tanto, son compatibles con la autopoiesis, vistas a largo plazo influyen en las estructuras auto producidas en el sistema mismo y, en este sentido, desencadenan una ‘estructural drift’ (deriva estructural) (...)”²⁹³.

O tributo é um fato econômico, jurídico e político, tratando diretamente desses sistemas²⁹⁴. Efetivamente, aos agentes econômicos é-lhes indispensável que as políticas de arrecadação e de despesas públicas estejam presentes, para que os negócios jurídicos se desenvolvam (êxito econômico)²⁹⁵; ao mesmo tempo, o funcionamento regular da economia é indispensável para que haja um sistema equilibrado de despesas e ingressos, que possibilite a manutenção do Estado (êxito político); e, também, pode-se verificar que, por exemplo, a criação ou o aumento de algum tributo estabiliza uma expectativa normativa de que todos contribuirão para as despesas públicas, de que haverá um retorno – ainda que indireto – e de que os tributos não serão confiscatórios (êxito jurídico).

²⁸⁹ Neves, 2013, p. 50-51.

²⁹⁰ Luhmann, 2005a, p. 508.

²⁹¹ Luhmann, 2005a, p. 131.

²⁹² “Si bien la teoría de los sistemas sociales se basa más que en la unidad de las sociedades en sus diferencias internas y externas, Luhmann no descuida este problema, y para su comprensión ocupa dos conceptos: el de resonancia y el de irritación. Existen condiciones estructurales y operativas que fijan la capacidad de resonancia de los sistemas funcionales; éstos reaccionan a irritación de su entorno, procesándolas de acuerdo con el código específico de cada uno de ellos. Esa es la única posibilidad de apertura comunicativa con el entorno por parte de los sistemas parciales a nivel de sus operaciones autorreferentes.” (Rodríguez; Arnold, 2007, p. 172).

²⁹³ Luhmann, 2010b, p. 455-456.

²⁹⁴ Neves, 2013, p. 50.

²⁹⁵ Ora, por um lado, havendo a arrecadação de dinheiro por tributos pelo Estado, garante-se a propriedade privada, uma vez que não precisaria tributar, se tudo já lhe pertencesse. Por outro lado, as despesas públicas efetivadas em *investimentos sociais relevantes* atraem investidores; ademais, um Estado com uma situação fiscal boa perante o mercado global traz maior segurança no investimento.

Nesses termos, por vezes, vê-se a Política majorando/criando os tributos para aumentar seu ingresso de dinheiro (receita pública) e, assim, poder realizar mais prestações públicas; a Economia analisando os preços do produto/serviço com o intuito de neutralizá-los da carga dos tributos; e o Direito considerando a legalidade/constitucionalidade do tributo.

Com efeito, para Luhmann, a Economia diferencia-se funcionalmente quando se torna uma economia monetária, considerando-se o dinheiro como codificação das operações econômicas, e considerando-se essa codificação como duplicação da escassez (escassez de bens e escassez de dinheiro)²⁹⁶. Uma vez que a intenção de eliminar a escassez mediante o acesso aos bens cria o problema da escassez (paradoxo)²⁹⁷, a função da Economia consiste propriamente em realizar um “*enlace a uma provisión estable en el futuro con cada distribución actual*”²⁹⁸. Portanto, na economia atual, “todo pago genera, en efecto, al mismo tiempo, la capacidad de pagar de quien lo recibe e incapacidad de pagar en quien lo efectúa (...)”²⁹⁹. Assim, o dinheiro é fundamental para o sistema econômico e, então, permite que os pagamentos somente sejam possíveis sobre a base de outros pagamentos, não tendo outra finalidade senão a de permitir pagamentos em uma relação recursiva (autopoiética)³⁰⁰.

Para o sistema do Direito Tributário, isso foi dando força para que o tributo fosse deixando de ser uma prestação *in natura*, como o era na Idade Média³⁰¹. Então, o tributo começou a consistir em uma obrigação de pagar uma quantia em dinheiro. No Brasil, a propósito, o tributo é, legalmente, conceituado como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída por lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada³⁰². No Chile, embora não haja definição de tributo pela legislação³⁰³, a doutrina aponta para o mesmo sentido³⁰⁴.

A seu turno, em síntese, a Política tem a função de empregar a capacidade de impor decisões coletivamente vinculantes³⁰⁵. No sistema político, há uma distinção decisiva que serve para orientar as interações do sistema: política/administração/público³⁰⁶. Para esse propósito, veja-se que a política promete realizar *política públicas* ao público – pretendendo

²⁹⁶ Luhmann, 2013, p. 03.

²⁹⁷ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 93.

²⁹⁸ Luhmann, 2013, p. 12.

²⁹⁹ Luhmann, 2013, p. 03-04.

³⁰⁰ Luhmann, 2013, p. 06.

³⁰¹ Sartori, 2006, p. 49.

³⁰² Lei n.º 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), art. 3º.

³⁰³ Ortiz, 2003, p. 09.

³⁰⁴ Pérez, 2013, p. 03-04.

³⁰⁵ Luhmann, 2002, p. 94.

³⁰⁶ Nafarrate, 2009, p. 279-280.

convencer que os eleja –, cujas políticas devem realizar-se pela administração, onde há um controle jurídico³⁰⁷. Desse modo, é possível verificar uma interpenetração entre o Direito Tributário e principalmente a administração pública com base no tributo, quando, por exemplo, se aumentam os tributos, cuja legalidade será analisada pelo Direito Tributário.

Como ocorre com a Constituição, o acoplamento estrutural possibilita uma *codificação secundária* para um dos sistemas³⁰⁸. Em termos semelhantes, o tributo implica que o código jurídico sirva de código secundário à Política. Assim, ao submeter-se, secundariamente, ao código jurídico, o *poder de tributar* permite uma distinção entre um *poder de tributar legítimo* e um *poder de tributar ilegítimo*. Com efeito, o tributo é um meio *lícito* de a Política (mormente a *administração*) arrecadar dinheiro para financiar os serviços públicos.

A seu turno, no acoplamento estrutural entre Economia e Direito, pode-se perceber o código econômico como codificação secundária ao Direito³⁰⁹. Nesse sentido, acrescentando à licitude tributária/ilicitude tributária, o código binário ter/não ter³¹⁰ exige que a tributação agrave a capacidade econômica das pessoas. Ora, em uma sociedade diferenciada primariamente por funções, o tributo não pode incidir conforme os *estratos sociais*, mas, sim, deve incidir – cada vez mais – sobre bases econômicas, observando a capacidade econômica (princípio da capacidade contributiva)³¹¹: “Lo novedoso no consiste en la creciente dependencia del dinero que experimenta la nobleza, sino en la creciente independencia del dinero respecto a la nobleza”³¹². E, na mesma linha, pode-se verificar a Política em um Estado de bem-estar – onde surgem progressivamente mais tarefas estatais de inclusão política³¹³ –, dado que a propriedade privada (ter) é *confirmada* com a tributação como meio de

³⁰⁷ Nafarrate, 2009, p. 283-289.

³⁰⁸ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 173-174.

³⁰⁹ Isso dá-se muito em razão do meio de comunicação simbolicamente generalizado *dinheiro*: “El dinero es más bien (...) aquel medio que influye en los demás y que es social y factualmente más infinita y universalmente utilizable que los demás medios” (Schimank, 2013, p. 05).

³¹⁰ Registre-se que, com a *monetarização* (dinheiro), a Economia passa a ter ela própria uma codificação secundária, qual seja, pagamento/não pagamento (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 88).

³¹¹ Trata-se do *princípio da capacidade contributiva*. No entanto, sabe-se que tal princípio se aplica de modo distinto conforme as características das espécies de tributos. De todo modo, serve como *limite extremo*, isto é, principalmente a vedação ao confisco (Paulsen, 2010, p. 79). Inclusive nos tributos indiretos, como é o caso da, cada vez maior, exigência da *não cumulatividade*, ou seja, afastando uma dupla incidência (efeito cascata). Isso tem influência até mesmo sobre a *base de cálculo* do tributo, como se verá ao falar sobre esse princípio adiante.

³¹² Luhmann, 2007, p. 574.

³¹³ “La realización del principio de inclusión en el ámbito funcional de la política tiene como consecuencia el tránsito al Estado de Bienestar. (...) Las mejoras discurren, por tanto, no sólo en la dirección del aumento de los niveles mínimos, sino también en la del descubrimiento continuo de nuevos problemas que competen a las autoridades públicas” (Luhmann, 2002, p. 49).

arrecadação do Estado para a realização de políticas públicas, de modo a *justificar*³¹⁴ a tributação e o seu aumento respectivamente: “Tributação é participação (Teilhabe) na *propriedade privada*, na economia privada. Tributos não são necessários, se ao Estado tudo já pertence e se a Economia é exercitada pelo Estado sozinho. Por isso é confirmada mediante a instituição da tributação a utilização da propriedade e da economia”³¹⁵.

2.3. FUNÇÃO E CÓDIGO BINÁRIO DOS SISTEMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO DO BRASIL E DO CHILE

A sociedade global é fragmentada em funções específicas e universais relativamente à sua determinada função³¹⁶, que faz referência a um problema da sociedade³¹⁷. A função do Direito (subsistema da sociedade), por sua vez, consiste em sua eficiência seletiva de expectativas normativas de comportamentos que possam ser generalizadas congruentemente na dimensão social, temporal e objetiva (ou prática)³¹⁸, estabilizando as expectativas normativas com base nessas três dimensões³¹⁹. Dado que a função do Direito reside na estabilização de expectativas normativas, há uma diferença entre expectativas *normativas* e expectativas *cognitivas*. Essa diferença possui como enfoque o problema do desapontamento: a racionalização dessas expectativas abarca a dosagem da relação entre uma complexidade sustentável e a carga suportável de desapontamentos³²⁰. Em vista disso, a expectativa *cognitiva* é aquela modificada diante do desapontamento, adaptando-se à realidade decepcionante; por outro lado, a expectativa *normativa* consiste naquela que se mantém, apesar de ser desapontada, seguindo a vida protestando contra a realidade decepcionante³²¹.

Dessa maneira, as expectativas cognitivas são caracterizadas por uma disposição de assimilação em termos de aprendizado; as expectativas normativas caracterizam-se por não assimilarem desapontamentos, *i.e.*, embora seja previsto como possível (devido à

³¹⁴ O tributo como acoplamento estrutural entre Política e Economia permitiu uma mais adequada *justificação* de seu aumento: “El acoplamiento estructural entre política y economía resuelve una discusión que viene desde la Edad Media acerca de cómo justificar el aumento de los impuestos” (Nafarrate, p. 2009, p. 387).

³¹⁵ Tipke; Lang, 2008, p. 53

³¹⁶ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 73 e seguintes.

³¹⁷ Luhmann, 2007, p. 591.

³¹⁸ Luhmann, 1983b, p. 116.

³¹⁹ Luhmann, 2005a, p. 188.

³²⁰ Luhmann, 1983b, p. 55.

³²¹ Luhmann, 1983b, p. 63. Luhmann dá o exemplo de quando se espera uma secretária nova: que ela seja jovem, bonita, loira só se pode esperar cognitivamente, sendo necessária a adaptação no caso de desapontamentos; por outro lado, que ela tenha determinadas capacidades de trabalho se espera normativamente e, ocorrendo o desapontamento neste caso, não há a sensação de que a expectativa estava errada, mas sim que o comportamento foi divergente (Luhmann, 1983b, p. 56).

contingência), o desapontamento é reputado irrelevante para a expectativa³²². Nesse sentido, as expectativas normativas são contrafáticas, independentemente de sua satisfação fática, razão por que o “(...) símbolo do ‘dever ser’ expressa principalmente a expectativa dessa vigência contrafática, sem colocar em discussão essa própria qualidade – aí estão o sentido e a função do ‘dever ser’”³²³. Com efeito, Luhmann aponta que, em termos contrafáticos, o dever ser não é menos fático que o de ser, sendo que toda expectativa é fática, porque, seja na sua satisfação ou no seu desapontamento, o fático abrange o normativo: “A contraposição convencional do fático ao normativo deve, portanto, ser abandonada”³²⁴. Em face disso, considera-se que, em verdade, o oposto ao normativo não é o fático, mas, sim, é o cognitivo, de tal maneira que somente é possível optar-se coerentemente entre essas duas orientações com relação ao tratamento de desapontamentos, e não entre o fático e o normativo³²⁵. Por conseguinte, a diferenciação social entre expectativas normativas e cognitivas torna sustentável o alto nível de complexidade e de contingência³²⁶.

Ademais, importa destacar que, nas expectativas cognitivas, há também a possibilidade de o desapontamento não ser assimilado, de tal modo que, mesmo nas expectativas cognitivas, nem todo desapontamento leva à adaptação, é dizer, de início, pode-se buscar reconhecer tal desapontamento como *exceção*³²⁷. Igualmente, nas expectativas normativas, existem possibilidades de assimilação, de tal maneira que, em havendo a perseverança nos desapontamentos, a expectativa normativa revela ter limites³²⁸.

De outro lado, além da diferenciação entre expectativas cognitivas e normativas, há ainda a possibilidade de “combinação de expectativas cognitivas e normativas”³²⁹, baseando-se nas *expectativas sobre expectativas*, ou seja, A pode esperar cognitivamente (ou normativamente) que B tenha expectativas cognitivas ou normativas, de tal modo que também quem *age* tem de esperar algo daquele que *espera* e que, sem a expectativa de uma *ação* do que *espera*, não é possível ter expectativa sobre qual *ação* é *esperada*³³⁰. Daí por que a diferenciação entre expectativas normativas e cognitivas somente se torna socialmente regulada se a própria opção por uma dessas expectativas é expectável³³¹. Nesse ponto, exsurge a dupla contingência, segundo a qual tanto *ego* como *alter* observam as expectativas do outro

³²² Luhmann, 1983b, p. 56.

³²³ Luhmann, 1983b, p. 57.

³²⁴ Luhmann, 1983b, p. 57.

³²⁵ Luhmann, 1983b p. 57.

³²⁶ Luhmann, 1983b, p. 58.

³²⁷ Luhmann, 1983b, p. 63.

³²⁸ Luhmann, 1983b, p. 63.

³²⁹ Luhmann, 1983b, p. 64.

³³⁰ Luhmann, 1983b, p. 78.

³³¹ Luhmann, 1983b, p. 65.

como contingentes³³², ou seja, como a possibilidade de serem diferentes do esperado, revelando-se o perigo do desapontamento e a necessidade de assumir-se riscos³³³. Nesse contexto, a legitimidade do Direito consiste no fato de que se sugere a todos “*que esperem irrefutavelmente que terceiros esperem normativamente que todos os atingidos se orientem cognitivamente, isto é, dispostos a assimilar o que for normatizado por decisões vinculativas*”³³⁴. E, desde já³³⁵, é possível notar a recursividade do Direito, ao fundamentá-lo não em uma hierarquia de fontes, mas, sim, nos “(..) processos reflexivos da expectativa de expectativas, que permitem uma diferenciação entre expectativas cognitivas e normativas podendo, assim, por meio de diferentes constelações, fazer juz (*sic*) a exigências as mais diferenciadas”³³⁶.

Dado que as expectativas normativas não podem ser repetidamente expostas a desapontamentos, há também o mecanismo da *institucionalização* de expectativas comportamentais, a partir do qual expectativas podem estar apoiadas sobre expectativas de expectativas supostas em terceiros³³⁷. Trata-se, pois, da estabilização de expectativas normativas na dimensão social, no sentido de que quase todos suponham (que quase todos suponham) que quase todos concordem³³⁸. No caso da dimensão prática (ou objetiva) da estabilização de expectativas normativas, trata-se da delimitação de um sentido idêntico, de uma generalização de expectativas comportamentais, é dizer, o *sentido* serve como síntese de multiplicidades instantâneas, sendo acessível intersubjetivamente pela expectativa de expectativas, uma vez que não é possível participar da consciência de outras pessoas³³⁹. Assim, as identificações de sentido estão em um nível mais alto de abstração correspondentemente a um grau de indiferença, referindo-se a apenas alguns tipos abstratos que sejam constantes e que atuem como regras geradoras das diversas expectativas³⁴⁰; com efeito, Luhmann aponta, entre diversos planos de abstração, que as expectativas comportamentais podem referir-se a *pessoas, papéis, programas* ou *valores*³⁴¹.

³³² Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 90.

³³³ Luhmann, 1983b, p. 45-46.

³³⁴ Luhmann, 1985, p. 67.

³³⁵ *Desde já* no sentido de ser antes da denominada *fase autopoietica* do sistemismo luhmanniano (Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 51 e seguintes).

³³⁶ Luhmann, 1983b, p. 66.

³³⁷ Luhmann, 1983b, p. 77.

³³⁸ Luhmann, 1983b, p. 84.

³³⁹ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 81.

³⁴⁰ Luhmann, 1983b, p. 97.

³⁴¹ Luhmann, 1983b, p. 99.

Em sua dimensão temporal, a estabilização de expectativas normativas consiste na normatização, *i.e.*, na instituição de normas jurídicas (leis)³⁴². As normas jurídicas são expectativas comportamentais estabilizadas em termos contrafáticos, antecipando-se ao desapontamento, portanto³⁴³. Daí por que, a princípio, o comum não é normatizado, ou seja, expectativas normativas que são satisfeitas não necessitam da criação de normas jurídicas. Assim, o desapontamento de expectativas normativas pode implicar a criação de normas jurídicas (leis) *a posteriori*³⁴⁴. Nessa perspectiva, o próprio fato de o comportamento desapontador ser considerado um desvio confirma a norma jurídica; trata-se, assim, de uma *imputação* do desvio/discrepância, apontando que não era a expectativa que estava errada, mas, sim, o comportamento que foi errado ou incomum³⁴⁵: “Dessa forma a norma está salva, e aquele que a rompe está quase que perdido”³⁴⁶. Por conseguinte, a norma jurídica (lei) não assegura o comportamento; a norma assegura a expectativa, ou seja, protege quem tem a expectativa sobre tal comportamento³⁴⁷. Em vista disso, quando existe um desapontamento de uma expectativa, a norma jurídica mantém-na contrafaticamente; é o que ocorre, p. ex., no crime de homicídio, é dizer, a norma estabiliza a expectativa de que não se deve esperar que alguém mate outra pessoa, embora tal fato ocorra, de modo que não se põe em dúvida tal expectativa. Reconhece-se, então, que o erro está no fato de matar alguém, e não na expectativa de que alguém *não* mate.

Diante disso, a função do Direito consiste na estabilização de expectativas contra desapontamentos mediante a normatização na dimensão temporal; consiste no suporte sobre o consenso esperado de terceiros (institucionalização) na dimensão social; e, na dimensão prática (ou objetiva), consiste na delimitação do sentido idêntico³⁴⁸. Considerando essa estabilização de expectativas normativas mediante a regulação da generalização temporal, prática (ou objetiva) e social, o Direito permite saber quais expectativas têm um respaldo social. Permite-se, então, um maior grau de *confiança*, isto é, é possível viver em uma sociedade mais complexa³⁴⁹: “Si se pretende evaluar tanto la función como las prestaciones

³⁴² Não obstante os estudos acerca da distinção entre texto normativo (lei) [significante] e norma jurídica [significado] (Neves, 2013a, p. 01 e segs.; Ávila, 2006, p. 30 e segs.), **para o propósito deste trabalho**, não se distinguirá a expressão lei (texto jurídico) da expressão norma jurídica, tratando-as como sinônimas, a não ser quando se explicitar tal distinção contextualmente. Por essa razão, por vezes, a expressão norma jurídica referir-se-á ao próprio texto normativo (lei).

³⁴³ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 80.

³⁴⁴ Luhmann, 1983b, p. 59.

³⁴⁵ Luhmann, 1983b, p. 68.

³⁴⁶ Luhmann, 1983b, p. 68.

³⁴⁷ Luhmann, 2005a, p. 192.

³⁴⁸ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 31.

³⁴⁹ Luhmann, 2005a, p. 189.

del sistema jurídico en su conjunto, sale a relucir la imagen del sistema inmunológico (...)”³⁵⁰. Entretanto, como dito alhures, reconhece-se que é possível uma *crise* na confiança, dependendo do grau em que não se respeita o Direito – colocando em dúvida a própria expectativa normativa –, de maneira que o sistema do Direito tenha que restaurar, novamente, a confiança³⁵¹.

Essa, pois, é a função do Direito. Nesse passo, veja-se que, muito embora cada sistema parcial da sociedade tenha somente uma função, que é referente a um problema, pode-se subdividi-la em *problemas* subsequentes e, portanto, em *subfunções*³⁵². Então, é nesse contexto que se pode falar em uma função do sistema do Direito Tributário³⁵³. Tratando-se de estabilização de expectativas normativas, é inerente ao Direito a existência da norma contrafática, *i.e.*, somente se conhece a expectativa pelo desapontamento e somente se reafirma a norma pela violação³⁵⁴: “Normas são reconhecidas por meio de suas violações; e os direitos humanos na medida em que são descumpridos. Assim, como frequentemente as expectativas tornam-se conscientes por via de sua frustração, assim também as normas frequentemente pela ofensa a elas”³⁵⁵. Exsurge, pois, a indagação sobre qual é a expectativa desapontada no caso do Direito Tributário. Com efeito, o Direito Tributário estabiliza expectativas normativas *tributárias*.

O Direito Tributário leva em consideração as expectativas *tributárias*, isto é, expectativas normativas relacionadas primariamente ao *tributo*, à obrigação/dever³⁵⁶ de recolher/dar dinheiro aos cofres públicos. Como referência à positivação do Direito Tributário – embora de maneira incipiente –, há a *Magna Carta* ao rei John em 1215 na Inglaterra, segundo a qual houve uma limitação ao poder político de tributar, ao limitar a criação de três tributos tradicionalmente admitidos (visando ao resgate do Rei, por força da investidura do primeiro filho como cavaleiro e do matrimônio da primeira filha) e estabelecer a necessidade

³⁵⁰ Luhmann, 2005a, p. 219.

³⁵¹ Luhmann, 2005a, p. 189.

³⁵² “En todo caso partimos de la idea de que el derecho se encarga de *sólo una función* – que por supuesto se puede subdividir en problemas subsecuentes, y, por lo tanto, em subfunciones” (Luhmann, 2005a, p. 189).

³⁵³ Reconhece-se que Luhmann não apontou tal possibilidade no que tange às “áreas” do Direito (Penal, Tributário, Civil, Administrativo etc.). Ademais, conquanto tenha diferenciado internamente a Política (*política/administração/público*) e a Economia (*produção/distribuição/consumo*), afirma não serem considerados *subsistemas* (respectivamente: Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 178; Luhmann, 2013, p. 16-17). Embora isso, Luhmann mostra *entornos* entre essas diferenciações (principalmente na Política: Luhmann, 2002, p. 63 e segs.). De todo modo, o sistema do Direito Tributário será considerado como uma *especialização e derivação* do próprio sistema do Direito em razão de sua *supercomplexidade*, como se viu e se verá adiante.

³⁵⁴ Schwartz, 2004, p. 128.

³⁵⁵ Luhmann, 2000, p. 158.

³⁵⁶ O Código Tributário Nacional classifica o tributo como uma *obrigação* (art. 113, *caput*, §§1º, 2º e 3º), ou seja, tributo como objeto da obrigação tributária (Ataliba, 2010, p. 21-23). Porém, além disso, hodiernamente, a dogmática vem conceituando-o como um *dever*, um *dever fundamental* (Tipke; Yamashita, 2002, p. 13) (Nabais, 2009a).

de um concílio para autorizar a cobrança de outros tributos pelo Rei, incluindo o *scutage*, montante cobrado pela não prestação do serviço militar³⁵⁷. Outrossim, a dogmática aponta como nascimento do Direito Tributário a edição da Lei Tributária Alemã de 1919, iniciando-se seu afastamento da Ciência das Finanças, Direito Financeiro e Direito Administrativo, em cujas áreas a tributação era reputada como objeto delas³⁵⁸. O processo histórico da positividade ou positividade do Direito Tributário corresponde à sua diferenciação interna do sistema do Direito³⁵⁹; é nesse sentido o CTN, a própria Constituição Federal e legislações esparsas no (sub)sistema do *Direito Tributário brasileiro* e o Código Tributario, a Constituição, a *Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios* e demais leis esparsas no (sub)sistema do *Direito Tributário chileno*.

A dogmática do Direito Tributário, claramente, fundamenta a tributação com base na “necessidade de recursos para manter as atividades a cargo do Poder Público ou, ao menos, atividades que são do interesse público, ainda que desenvolvidas por outros entes”³⁶⁰, é dizer, com vistas à obtenção de recursos para o financiamento geral do Estado ou para o financiamento de atividades ou fins específicos e promovidos pelo próprio Estado ou por terceiros no interesse público³⁶¹. Assim, o Direito Tributário assume o papel de criar o tributo como instrumento jurídico de abastecimento dos cofres públicos³⁶², para que o Estado possa realizar os seus fins sociais³⁶³. Todavia, a partir da teoria dos sistemas sociais autopoieticos de Niklas Luhmann, impõe-se observar o Direito Tributário com base em sua função, ou seja, na função de *estabilizar expectativas normativas tributárias*, de modo a estabilizar expectativas primariamente sobre *tributos* que não assimilam a realidade decepcionante. Com efeito, a distinção autorreferência/heterorreferência do Direito Tributário permite que ele reconheça/reconstrua seu limite, já que os problemas de referência consistem na distinção autorreferência/heterorreferência, de modo que a unidade dessa distinção tem a função de ocultar a diferença sistema/entorno, é dizer, distinguindo entre o que pertence ao Direito Tributário e o que não pertence ao Direito Tributário³⁶⁴. É nesse ângulo que a própria lei tributária brasileira estabelece que não poderá alterar conceitos de *direito privado*, o que,

³⁵⁷ Paulsen, 2010, p. 13.

³⁵⁸ Greco, 2011, p. 57-58.

³⁵⁹ Nesse sentido, aliás, aponta Neves (2007, p. 69) com relação ao Direito Constitucional, ao tratar a Constituição como *subsistema* do sistema jurídico (Neves, 2007, p. 67).

³⁶⁰ Paulsen, 2010, p. 24.

³⁶¹ Paulsen, 2010, p. 24.

³⁶² Ataliba, 2010, p. 29.

³⁶³ Machado, 2010, p. 30.

³⁶⁴ Luhmann, 2005b, p. 314. No mais, cumpre registrar que – embora sejam distinções diferentes – as distinções de referência e as distinções do código se encontram em uma relação ortogonal entre si (Luhmann, 2005b, p. 314-315).

contudo, não afasta a definição dos efeitos tributários pelo próprio Direito Tributário (arts. 109 e 110 do CTN). E o *tributo* ocupa, primariamente, a posição de autorreferência do Direito Tributário, e o *não tributo* a de heterorreferência. É por essa razão que a função do Direito Tributário é a de estabilizar expectativas normativas, primariamente, relativas aos *tributos*, é dizer, estabilizar expectativas normativas tributárias.

Diante disso, no Direito Tributário, é possível verificar no Direito Tributário a estabilização de expectativas normativas de que o Estado cobre tributos nos termos da lei e, evidentemente, da Constituição. Assim, além da legalidade em um sentido geral, *i.e.*, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei³⁶⁵, o ente tributante tão somente pode instituir e aumentar tributo se houver lei que o estabeleça³⁶⁶, bem como ocorre no Chile pelo denominado princípio da reserva legal, somente se pode impor, suprimir, reduzir ou cobrar tributos de qualquer natureza por lei³⁶⁷, de modo a estabilizar o desapontamento histórico do abuso do poder político de tributar do Estado³⁶⁸. De outra banda, vê-se que o Direito Tributário serve para estabilizar a expectativa frustrada – muitas vezes – de que a contribuição tributária possua uma limitação em face de seu patrimônio. Trata-se da norma jurídica de proibição do confisco em matéria tributária, onde uma carga demasiadamente elevada pode comprometer substancialmente o direito à propriedade³⁶⁹. Ainda, há a estabilização da expectativa de que haja uma distribuição equânime da carga tributária pela norma jurídica denominada *princípio da capacidade contributiva*, baseando-se a tributação, pois, na capacidade econômica das pessoas.

Além disso, o Direito Tributário estabiliza expectativas normativas com relação a um retorno social, embora muitas vezes *indireto*, em face do pagamento do tributo, melhor dito, corresponde à expectativa frustrada de que haja um retorno social pelo Estado relativamente ao tributo pago³⁷⁰. Com feito, no caso do Brasil, a espécie tributária taxa³⁷¹ pressupõe a atuação administrativa do Estado diretamente relacionada ao contribuinte³⁷², de modo a

³⁶⁵ Art. 5, II da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

³⁶⁶ Art. 150, I da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

³⁶⁷ Art. 63, n.º 14 e art. 62, n.º 1 ambos da *Constitución Política de la República de Chile*.

³⁶⁸ Paulsen, 2010, p. 13-14.

³⁶⁹ Paulsen, 2010, p. 98.

³⁷⁰ Fala-se de um retorno *indireto*, isso porque é o Direito Financeiro (propriamente o *orçamentário*) que tem parece ter a função de estabilizar a expectativa normativa de um retorno *direto* por meio, justamente, do orçamento – muito embora se conheça das teorias sobre a *força normativa* do orçamento (orçamento autorizativo/orçamento impositivo).

³⁷¹ Constituição da República Federativa do Brasil. Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (...) II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; (...).

³⁷² Paulsen, 2010, p. 37.

esperar-se um retorno *direto* pelo pagamento do tributo inclusive no que tange ao quanto devido (*quantum debeat*): “deve haver uma equivalência razoável entre o custo real dos serviços e o montante a que pode ser compelido o contribuinte a pagar”³⁷³. Por sua vez, os impostos³⁷⁴ estabilizam expectativas de um retorno *indireto*, porquanto a própria Constituição da República Federativa do Brasil proíbe a vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvados os percentuais constitucionais para a saúde, educação e administração tributária³⁷⁵; assim, no caso dos impostos no Brasil, a destinação de sua receita está vinculada com base na previsão de *lei orçamentária*³⁷⁶. No mesmo sentido, no Chile, a espécie tributária imposto consiste numa imposição tributária que se exige para custear os gastos gerais do Estado, sem que o contribuinte receba outro benefício senão aquele indeterminado que obtêm todos os cidadãos de um país, *i.e.*, de um funcionamento dos serviços públicos³⁷⁷, sendo que a arrecadação do imposto ingressará nas receitas gerais da Nação, formando parte do orçamento anual³⁷⁸. De outra banda, no Brasil, as contribuições especiais caracterizam-se por, apesar de terem hipótese de incidência desvinculada de atuações estatais, ser juridicamente afetadas à realização de finalidade específica³⁷⁹, como ocorre nas contribuições sociais, cuja validade da contribuição dependerá da finalidade afetada necessariamente aos dispositivos constitucionais atinentes à Ordem Social³⁸⁰ (saúde; previdência; assistência social; educação; cultura; desporto; meio ambiente). Em comparação aos outros tributos, no caso das contribuições especiais, nota-se que há uma expectativa de retorno social *menos indireto* em face do pagamento do tributo, tendo inclusive o Judiciário brasileiro *reafirmado* tal expectativa, decidindo pela inconstitucionalidade de *legislação* que autorizou desvios de recursos angariados com a contribuição da seguridade social dos servidores públicos federais³⁸¹ e com a contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE)³⁸², ou seja, proíbe-se a

³⁷³ Paulsen, 2010, p. 38.

³⁷⁴ CTN, art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

³⁷⁵ Art. 167 da CF.

³⁷⁶ Paulsen, 2010, p. 112.

³⁷⁷ Pérez, 2013, p. 10.

³⁷⁸ Pérez, 2013, p. 11.

³⁷⁹ Paulsen; Velloso, 2010, p. 45.

³⁸⁰ Paulsen, 2010, p. 45.b

³⁸¹ “A contribuição de seguridade social, como acentuei em passagem anterior deste voto, não só se qualifica como modalidade autônoma de tributo (RTJ 143/684), como, também, representa espécie tributária essencialmente vinculada ao financiamento da seguridade social, em função de específica destinação constitucional (RTJ 149/654)” (Brasil, *Supremo Tribunal Federal*. ADI-MC n.º 2010, Min. Rel. Celso de Mello, Tribunal Pleno, Dje: 12/04/2002).

³⁸² “Argumenta-se que se acabou por lançar mão, muito embora de forma limitada, de recursos que a própria Carta Federal revela com destinação específica. Busca-se, justamente, a guarda da Constituição pelo Supremo Tribunal Federal, no que a lei orçamentária estaria a conflitar, de modo frontal, com texto nela contido, mais

destinação da receita à finalidade (prestação política) diversa da qual se fundamentou a contribuição especial³⁸³.

Veja-se que o funcional estruturalismo de Luhmann – diferenciando-se do estrutural funcionalismo de Parsons – consiste no fato de que o sistema está orientado a partir de sua função, de maneira a privilegiar a “contínua modificação da estrutura, que deve ser vista como a *pré-seleção de possíveis relações entre os elementos admitidos em dado momento*. Dessa maneira, ao término, a função será satisfeita”³⁸⁴. De fato, embora não possam existir sistemas sem estruturas, e embora as estruturas sempre sejam estruturas de um sistema, sistema e estrutura não coincidem³⁸⁵. Portanto, a identidade do sistema mantém-se, mesmo que suas estruturas se transformem/mudem (estabilidade dinâmica). Aliás, com base na mudança das estruturas, o sistema é capaz de *aprender* e de *evoluir*³⁸⁶. E a positividade significa a variabilidade estrutural do Direito³⁸⁷, cujas estruturas do Direito consistem nas “reglas, normas y textos”³⁸⁸, são, pois, as normas jurídicas. Por consequência, a aprendizagem do sistema do Direito reside na modificação das normas jurídicas³⁸⁹, de tal modo que, dado a positividade do Direito e sua auto-organização – ou seja, o fato de ser um sistema operativamente clausurado que utiliza operações próprias para construir estruturas e que, a seu turno, pode modificá-las³⁹⁰ –, a modificação do Direito somente é possível mediante as formas que o próprio sistema jurídico selecione³⁹¹, o que ocorre através, predominantemente³⁹², da criação e da revogação de normas jurídicas. Nesse sentido.

precisamente com o disposto no artigo 177, §4º” (Brasil, *Supremo Tribunal Federal*. ADI n.º 2.925, Min. Rel. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, Dje: 04/03/2005).

³⁸³ “Pois bem, o requisito de validade que advém do emprego da técnica de validação finalística diz respeito justamente à persecução da finalidade especificada constitucionalmente. Se a Constituição outorga competência para que se realize uma finalidade *determinada*, é óbvio que, ao exercê-la, o legislador está obrigado a perseguir de forma efetiva e plena” (Paulsen; Velloso, 2010, p. 49). Ainda, referindo-se às contribuições especiais: “É o caso da instituição de regras de competência com menção, expressa ou implícita, de que o exercício do poder deve servir de instrumento para promover determinadas finalidades. Nessa hipótese, a escolha do comportamento foi previamente feita pela Constituição, com a determinação de que o exercício do poder deve estar vinculado à promoção de determinadas finalidades” (Ávila, 2010a, p. 259). Como se verá melhor adiante, trata-se também de uma *programação condicional*, já que não se depende do futuro para decidir sobre a *licitude tributária/ilicitude tributária*, de tal modo que, por exemplo, a *finalidade jurídica* é, em verdade, um guia para determinar as condições que podem embasar a decisão sobre a *licitude* da contribuição especial ou a *ilicitude* da contribuição especial.

³⁸⁴ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 62.

³⁸⁵ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 97-99.

³⁸⁶ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 97-99.

³⁸⁷ Luhmann, 1985, p. 42.

³⁸⁸ Luhmann, 2005a, 96.

³⁸⁹ Luhmann, 2005a, p. 137.

³⁹⁰ Luhmann, 2005b, 309.

³⁹¹ Luhmann, 2005a, p. 150.

³⁹² Luhmann reconhece a possibilidade de modificação do Direito mediante os Tribunais: “No sentido inverso, também as expectativas normativas não estão atadas à sua proclamada resistência à assimilação. A possibilidade de perseverança interna de expectativas repetidamente desapontadas tem seus limites (...). A isso acrescenta-se

Portanto, ainda que haja expectativas normativas diversas, como visto, tendo em vista as normas jurídico-tributárias, a função do Direito Tributário não se altera. Desse modo, o Direito Tributário tem como função a estabilização de expectativas normativas *tributárias*, *i.e.*, estabilização de expectativas primariamente sobre os *tributos*.

Ademais, de outra banda, uma vez tendo o (sub)sistema do Direito Tributário uma função, tal sistema também possui uma *prestação* consistente na observação de outros sistemas e uma *reflexão* consistente na observação do próprio sistema³⁹³. Assim, as relações do Direito Tributário com outros sistemas podem ser designadas como *prestações*. É justamente nesse aspecto que se pode enquadrar a conceituação atribuída pela dogmática acerca da *função fiscal (fiscalidade) e extrafiscal (extrafiscalidade) do tributo*³⁹⁴, a qual estabelece que os tributos figuram como meios para a obtenção de recursos por parte dos entes tributantes (*fiscal*) e como instrumento para dissuadir ou estimular determinadas condutas (*extrafiscal*). As denominadas funções fiscal e extrafiscal do tributo são, em verdade, a *prestação* do Direito Tributário para os demais sistemas da sociedade. Com efeito, o tributo como meio de financiar as atividades financeiras do Estado serve para o sistema Político. Ora, a Política possui uma distinção decisiva para orientar as interações do sistema: política/administração/público³⁹⁵. Para tanto, a Política promete realizar *políticas públicas* ao público – pretendendo convencer que os eleja –, as quais devem realizar-se pela administração, onde há um controle jurídico³⁹⁶. Dessa maneira, é visível uma prestação do Direito Tributário para a Política mormente para a administração, no sentido de que possibilita um meio *lícito* de a administração pública financiar os serviços voltados para o público. No caso da dita *função extrafiscal*, trata-se, em verdade, de uma prestação do Direito Tributário a outro sistema da sociedade, tal como ocorre na tributação da industrialização (Imposto sobre Produtos Industrializados) dos cigarros no Brasil, cuja alíquota é de 330%³⁹⁷, tendo em vista a proteção da saúde (sistema da saúde³⁹⁸).

que a elasticidade da formulação de algumas normas permite procedimentos adaptativos – por exemplo no caso do tão discutido aperfeiçoamento da legislação através da jurisprudência” (Luhmann, 1983b, p. 63) [grifo nosso].

³⁹³ Luhmann, 2007, p. 600.

³⁹⁴ Paulsen, 2010, p. 16-19.

³⁹⁵ Nafarrate, 2009, p. 279-280.

³⁹⁶ Nafarrate, 2009, p. 283-289.

³⁹⁷ Paulsen; De Melo, 2012, p. 97.

³⁹⁸ “Disso decorre a possibilidade de se afirmar que somente por intermédio do código Saúde/Enfermidade é que o sistema sanitário poderá orientar-se para sua função: a saúde. Ao sistema sanitário pertencem, portanto, todos os dados que se relacionam com o conjunto de diferenças dos dois aspectos do código. Com isso, abandonar-se-ia a visão patogênica de saúde em favor de um nova visão: a salutogênica.” (Schwartz, 2004, p. 60).

Além de orientarem-se por suas funções, os sistemas funcionais necessitam de outra forma de orientação: um código binário³⁹⁹. Complementando a função do Direito – a qual produz um esquematismo binário em que as expectativas normativas ou se cumparam ou se frustram –, o código binário reserva-se a prerrogativa de comprovar se a expectativa (ou conduta) desapontada é (foi, será) de conformidade (ou de não conformidade) com o direito⁴⁰⁰. Assim sendo, a partir de uma função e um código binário, cada sistema pode alcançar uma clausura operacional recursiva, reproduzindo suas próprias operações através de sua rede de operações⁴⁰¹. O código binário tem sempre um valor positivo (ou designativo), que revela a capacidade comunicativa do sistema, e um valor negativo (valor sem designação), que reflete a contingência do valor positivo no contexto sistêmico⁴⁰². Assim, exemplificativamente, para perscrutar o código do sistema sanitário, é necessário pensar além de sua função (saúde), de maneira a pensar-se em seu equivalente funcional⁴⁰³, qual seja, a doença⁴⁰⁴. No mesmo sentido é aplicável ao código do sistema jurídico, isto é, afora da função do sistema jurídico, “[é] preciso pensar em seu equivalente funcional: o Não-Direito”⁴⁰⁵.

Diferenciando-se funcionalmente os sistemas, cada sistema parcial possui um código binário, de modo que, em se trocando de código, se estará diante de outro sistema: lícito/ilícito para o sistema jurídico; ter/não ter (ou pagamento/não pagamento) para o sistema econômico; governo/oposição para o sistema político etc. Por conseguinte, cada código realiza, ao mesmo tempo, um valor de rechaço face a todos os demais códigos⁴⁰⁶. Ademais, juntamente com os códigos, os sistemas possuem estruturas contingentes que determinam as condições de aplicação dos códigos binários⁴⁰⁷, atribuindo o valor positivo ou o valor negativo; tais estruturas contingentes são denominadas de programas.

A codificação dos sistemas funcionais tem relação com o risco do observador. O risco refere-se à possibilidade de danos futuros devido a decisões particulares, porquanto as decisões tomadas no presente condicionam o futuro, não obstante não se saiba de que modo⁴⁰⁸; portanto, o risco caracteriza-se pelo fato de que, embora haja a possibilidade de

³⁹⁹ Luhmann, 2007, p. 593.

⁴⁰⁰ Luhmann, 2005a, p. 224-225.

⁴⁰¹ Luhmann, 2007, p. 592-593.

⁴⁰² Schwartz, 2004, p. 58.

⁴⁰³ Trata-se do método funcional estruturalista de Luhmann: “Essa reorientação se deve, basicamente, ao fato de Luhmann entender que uma mesma função pode ser realizada a partir de causas ou estruturas diversas, ou, ainda, que a mesma função é capaz de ser desenvolvida de maneira equivalente por estruturas diferentes, ao que se pode denominar de equifuncionalismo” (Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 63-64).

⁴⁰⁴ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 58.

⁴⁰⁵ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 76.

⁴⁰⁶ Luhmann, 2007, p. 595.

⁴⁰⁷ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 170.

⁴⁰⁸ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 193.

consequências negativas, convém, de toda maneira, decidir melhor de um modo do que de outro⁴⁰⁹. Trata-se da consequência da supercomplexidade e da (dupla) contingência da sociedade atual. Nesse passo, a observação utiliza uma distinção para descrição (*indication*) de um lado (e não de outro), ou seja, cada distinção tem dois lados, sendo que é nesse plano que vem à tona o risco⁴¹⁰. Há, pois, um risco duplo: o risco na eleição (decisão) de uma distinção, *i.e.*, uma forma bilateral já especificada que exclui outras distinções; e, por outro lado, o risco na designação (*indication*) de um (e não do outro) lado da distinção⁴¹¹. Como evitar tais riscos? Poder-se-ia pensar na solução de encontrar a distinção da distinção, entretanto nada mais é do que repetir o problema no campo da observação de segunda ordem, é dizer, a mudança da pergunta *o que* para *como* não resolve o problema, já que a distinção da distinção também é uma distinção⁴¹². O risco está na estrutura da operação da observação. Por conseguinte, o risco encontra-se vinculado a uma distinção, que obriga a colocar a operação em um e não no outro lado, conquanto também exista o outro. Assim sendo, considerando que toda observação se inicia com uma distinção (*draw a distinction*), “(...) la distinción se convierte en un riesgo, y más precisamente, en un riesgo que ningún observador puede evitar”⁴¹³.

Em vista disso, Luhmann mostra que a resposta não está em encontrar a segurança; trata-se, em verdade, de ir à direção oposta. A solução, pois, baseia-se na aceitação e elaboração do problema, em aumentar e especificar os riscos, razão por que deve-se trabalhar com as distinções, e não contra elas⁴¹⁴. Para isso, encontram-se os *códigos binários* dos sistemas funcionais modernos, porquanto as suas codificações possibilitam uma maneira altamente especificada de aumentar, normalizar e contextualizar o comportamento face ao risco. Com efeito, isso dá-se tendo em vista que, sempre no contexto de um código binário, está implícito que poderia tratar-se do valor positivo, mas também do valor contrário (negativo)⁴¹⁵, de maneira a visualizar seu campo de aplicação com base em *ambas* possibilidades. Por sua vez, o sistema favorece em primeiro lugar o valor positivo, de modo que sua eleição favorece, então, o direito, a verdade, a propriedade. A opção pelo valor positivo do código produz uma capacidade para a conexão das operações; e a opção pelo valor

⁴⁰⁹ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 193.

⁴¹⁰ Luhmann, 2006a, p. 122.

⁴¹¹ Luhmann, 2006a, p. 123.

⁴¹² Luhmann, 2006a, p. 123-124.

⁴¹³ Luhmann, 2006a, p. 124.

⁴¹⁴ Luhmann, 2006a, p. 124.

⁴¹⁵ Luhmann, 2006a, p. 125.

contrário (negativo) produz *contingência*, mantendo em aberto o futuro⁴¹⁶. Dessarte, não há garantia de que o passado se mantenha, tampouco de que o futuro seja como o passado⁴¹⁷; por conseguinte, o futuro dos sistemas clausurados está em aberto, sendo que o risco que correm é incalculável.

É, pois, através do código que o sistema diferencia (código-diferença) o entorno de si mesmo e que organiza sua própria forma operativa clausurada (autopoiética). Portanto, o processo de diferenciação funcional dos sistemas codificados binariamente elimina os critérios de decisão exteriores ao sistema: “Un sistema codificado queda así de cierta manera a merced de si mismo, lo cual quiere decir sobre todo que no podrá encontrar razones para *no* aplicar su código”⁴¹⁸. O próprio sistema tem a liberdade de escolher entre os dois valores de seu código sem uma pré-determinação exterior, ou seja, ele mesmo tem o poder de decidir o que é conforme o direito (lícito) e o que não é conforme o direito (ilícito), por exemplo. Um grande número de códigos diferencia-se na sociedade funcionalmente diferenciada, e suas interferências são tratadas como *casualidades* não previstas no sistema, *i.e.*, a opção pelo valor positivo de um código por um determinado sistema não garante a opção do valor positivo dos demais sistemas: “El reconocimiento de algo que es científicamente verdadero, no será necesariamente aplicable en forma lucrativa (...). Quien obtenga la razón ante un tribunal, de todas formas puede estar enfermo. Buenos exámenes no garantizan ninguna carrera”⁴¹⁹. Desse modo, ao mudar de sistema, há uma mudança do código, submetendo-se a uma revalorização. Portanto, o código possui uma combinação de universalismo e especificidade, imposta pela diferenciação funcional da sociedade⁴²⁰. Nesse sentido, por um viés, o código binário aumenta o risco das operações, porque sempre poderia haver a escolha do outro valor do código; e, por outro viés, o código binário delimita o risco, isso porque se limita, ao menos, aos dois valores do código correspondente⁴²¹.

Em sendo um sistema funcional autorrefencial, a estruturação de um código binário permite sua operação clausurada e autopoiética⁴²². Nesse propósito, através do código binário, possibilita-se a *destautologização* das observações dos sistemas funcionais, introduzindo a

⁴¹⁶ Luhmann, 2006a, p. 126.

⁴¹⁷ Luhmann, 2006a, p. 126.

⁴¹⁸ Luhmann, 2006a, p. 127.

⁴¹⁹ Luhmann, 2006a, p. 128-129.

⁴²⁰ Luhmann, 2006a, 130.

⁴²¹ Luhmann, 2006a, p. 129. Como exemplo, Luhmann cita o famoso postulado da *falseabilidade* de Popper, no sentido de que “las tesis de la verdad son sólo relevantes científicamente cuando con ellas uno corre el riesgo de que pudieran ser falsas”.

⁴²² Rodríguez; Arnold, 2007, p. 169.

assimetria necessária para sua observação interna⁴²³. Consequentemente, a partir de uma função e um código binário, cada sistema pode alcançar uma clausura operacional recursiva, reproduzindo suas próprias operações através de sua rede de operações⁴²⁴. E o sistema do Direito possui o código binário lícito/ilícito⁴²⁵, o qual subordina todas as suas operações autopoieticas⁴²⁶.

O código é a estrutura de um mecanismo de reconhecimento e atribuição da autopoiese da sociedade. O Direito da sociedade realiza-se ao orientar-se por um código (lícito/ilícito), e não com fundamento em uma regra (hipotética, categórica, razoável, fática)⁴²⁷. Ademais, o código somente pode ser manuseado no plano da observação de segunda ordem, ou seja, no nível da observação de observações⁴²⁸, orientando-se a observação de segunda ordem pelo código binário⁴²⁹. A diferença entre autorreferência (*entre o que lhe é próprio*) e heterorreferência (*entre o que lhe é exterior*) – pela qual o sistema pode oscilar de operação em operação sem cruzar o seu próprio limite⁴³⁰ – expressa-se mediante a ajuda da diferença entre codificação/programação⁴³¹. No plano do código, a abertura do sistema consiste unicamente na autorreferência circular, isto é, qualquer operação pode dispor, a qualquer momento, dos dois lados do código, lícito/ilícito. Portanto, o código não permite que o sistema se isole, mas, sim, que o sistema se conecte/entrelace⁴³². Dessarte, apenas se a comunicação jurídica se conectar com uma comunicação do passado e do futuro, onde será repetidamente aplicada a distinção lícito/ilícito, poder-se-á dizer que se está diante do sistema do Direito⁴³³. De outro lado, o programa possibilita que haja a atribuição dos valores do

⁴²³ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 169.

⁴²⁴ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 592-593.

⁴²⁵ Cabe frisar que Luhmann afirma que o código binário do Direito é *Recht/Unrecht*, trazendo mais de uma tradução para o português. Encontram-se, assim, as traduções “Direito/Não Direito” (Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 75-76) e “lícito/ilícito” (Neves, 2007, p. 148-152), esta entendida em um sentido de licitude de forma ampla, *i.e.*, conforme ou não conforme o direito.

⁴²⁶ Luhmann, 2005a, p. 100-101.

⁴²⁷ Luhmann, 2005a, p. 126.

⁴²⁸ Luhmann, 2005a, p. 126.

⁴²⁹ Luhmann, 2005a, p. 225. Igualmente: “Precisamente esto es significativo para la tradición europea: que en el derecho se instale un nivel de observación de segundo orden. Desde allí, en lugar de conciliar las proyecciones normativas inmediatas, se las someterá a otra distinción más. Esta distinción le proporcionará al derecho la forma de un sistema codificado, y sólo ella pondrá al derecho en disposición de ser usado exclusivamente bajo las condiciones que el propio derecho determine” (Luhmann, 2005a, p. 226).

⁴³⁰ Luhmann, 2005a, p. 148.

⁴³¹ Luhmann, 2005a, p. 149.

⁴³² Luhmann, 2005a, p. 149.

⁴³³ Nobles; Schiff, 2013, p. 101. Aliás, isso significa que a presença da comunicação de que *isso é direito* não implica estar-se diante do sistema do Direito, sendo necessária a presença da estrutura do código binário que mantenha uma conexão entre as operações a partir da observação de segunda ordem: “So, for example, the economy will utilize the distinction between what is legal and illegal, and even the semantic ‘illegal’ or ‘legal’, but it will not code legal/illegal. Economic communications will not address their secondary observations toward the question of whether this legality is actually illegal, or this illegality rather legal. (...) the illegality of some

código lícito/ilícito; os programas são estruturas contingentes que permitem decidir sobre a maneira pela qual a informação se distribui no código. Em geral, os programas são as leis (normas) jurídicas⁴³⁴. A unidade operativa do sistema está garantida pela codificação, e a programação possibilita determinar quais aspectos do sistema – e em que ocasiões – teriam que “processar cognições” (aprendizagem)⁴³⁵, *i.e.*, permite-se que o sistema do Direito mude importantes aspectos de sua estrutura sem perder a sua identidade.

Ante o fato de que um sistema autopoiético está em contínua autorreprodução, seu processo evolutivo é constante⁴³⁶. Dessa maneira, do código lícito/ilícito surgem especificações e derivações, é dizer, surgem subcodificações: “Ditas subcodificações advêm precipuamente da diferenciação funcional dos subsistemas e de sua abertura para com o entorno”⁴³⁷. Trata-se, pois, do aumento da complexidade e da contingência dos sistemas funcionais, implicando uma necessidade de redução da complexidade e absorção do risco (aumentando-o e delimitando-o): “Com a abertura a novos espaços mais contingentes, os subcódigos correspondem à elevada necessidade de programas e aos problemas do risco e da absorção do risco”⁴³⁸. Por conseguinte, o Direito Tributário possui o código binário *lícito tributário/ilícito tributário*.

A partir de seu código binário, pode-se verificar⁴³⁹ que o Direito Tributário, consistindo, primeiramente, apenas como *direito tributário (lícito)*, passa a se duplicar, reafirmando-se na tautologia “direito tributário (*lícito*) é direito tributário (*lícito*)”. Com a introdução de uma negação, toma lugar um paradoxo, ou seja, “o direito tributário (*lícito*) de uma parte é um não-direito-tributário (*ilícito*) de outra”, embora ambos sejam membros da sociedade, vislumbrando-se mais concretamente ao reputar como uma das partes o Estado⁴⁴⁰; assim, por exemplo, o direito (*lícito*) de alguém não pagar tributo consiste no não-direito (*ilícito*) do Estado em cobrá-lo. Por meio de outra negação, há o antagonismo “o direito tributário (*lícito*) de um não é o não-direito-tributário-do-outro (*ilícito*)”, no sentido de que

proposed action within the economy represents a cost, which in turn affects the ability to make a payment (...)” (Nobles; Schiff, 2013, p. 100).

⁴³⁴ Luhmann, 2005a, p. 149.

⁴³⁵ Luhmann, 2005a, p. 149.

⁴³⁶ Schwartz, 2004, p. 61.

⁴³⁷ Schwartz, 2004, p. 61.

⁴³⁸ Schwartz, 2004, p. 61.

⁴³⁹ Referindo-se ao código binário do sistema do Direito: Luhmann, 2005a, p. 226-227.

⁴⁴⁰ O Estado é uma autodescrição interna (reflexão) do sistema Político (Luhmann, 2007, p. 600). Aliás, nesse sentido, veja-se que o Estado faz parte da sociedade, superando o dilema Estado X Sociedade Civil: “El político, y sobre todo el constitucionalista, contempla así frecuentemente a la sociedad como algo que se contrapone al Estado. Se dice que el Estado ha de ocuparse de las fuerzas sociales. Pero el Estado no es nada fuera de la sociedad, constituye uno de sus sistemas funcionales. Conviene servirse, por ello, de una diferente fórmula lingüística. La sociedad es el sistema social omnicomprensivo que ordena todas las comunicaciones posibles entre los hombres” (Luhmann, 2002, p. 41).

tanto aquele que está *no seu direito tributário* (p.ex., o contribuinte) como aquele que *não está* (p.ex., o Estado) podem e devem contar com esse *estatuto*, ou seja, com o *Direito Tributário*. O antagonismo de que quem está *em seu direito tributário* estaria, ao mesmo tempo, *em seu não-direito-tributário* é excluído mediante condicionamentos, *i.e.*, direito tributário é direito tributário, direito tributário não é não-direito-tributário, quando se cumprem as condições indicadas nos programas do sistema do Direito Tributário (normas jurídico-tributárias). Dessa maneira, as normas jurídico-tributárias indicam quem está conforme o *direito tributário* (lícito tributário) e quem *não* está conforme o *direito tributário* (ilícito tributário).

Diante disso, devido ao código binário do Direito Tributário, há um valor positivo, denominado *lícito tributário*, e um valor negativo, denominado *ilícito tributário*. Desse modo, o valor positivo aplica-se quando um assunto coincide com as normas jurídico-tributárias; e, a seu turno, o valor negativo aplica-se quando um assunto infringe as normas jurídico-tributárias⁴⁴¹. E tal *assunto* é construído pelo próprio sistema do Direito Tributário: “El sistema no conoce ninguna instancia externa que pudiera dictarle lo que es un ‘asunto’, si bien este término puede designar situaciones tanto internas [autorreferência] al sistema como externas [heterorreferência] a él”⁴⁴² [grifo nosso]. Ademais, o reconhecimento dos valores lícito tributário/ilícito tributário pelos Tribunais (jurisdição) é uma questão interna⁴⁴³ do sistema do Direito Tributário, que – frise-se – é um subsistema do Direito. Por sua vez, o código binário lícito tributário/ilícito tributário garante a unidade operativa do Direito Tributário, produzindo elementos para poder seguir produzindo mais elementos⁴⁴⁴. Assim sendo, toda decisão que confirme como lícito tributário (ou como ilícito tributário) produz, na aplicação subsequente, assuntos (operações) ou conforme o direito tributário ou não conforme o direito tributário⁴⁴⁵: no caso do Direito Tributário brasileiro, mesmo havendo a formação de título executivo (Certidão de Dívida Ativa) conforme o direito tributário, o sujeito ativo da relação tributária não estará em seu direito tributário de executar a dívida ativa administrativamente, ou seja, sem ajuizamento da devida execução fiscal. Dessarte, a unidade do código expressa-se no fato de que não se pode tomar uma decisão sobre um valor do código sem levar em consideração o outro valor.

⁴⁴¹ Referindo-se ao sistema do Direito: Luhmann, 2005a, p. 236.

⁴⁴² Luhmann, 2005a, p. 236.

⁴⁴³ Referindo-se ao sistema do Direito: Luhmann, 2005a, p. 236-237.

⁴⁴⁴ Referindo-se ao sistema do Direito: Luhmann, 2005a, p. 238.

⁴⁴⁵ Referindo-se ao sistema do Direito: Luhmann, 2005a, p. 238.

É nesse sentido, no âmbito do Direito Tributário brasileiro, a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF)⁴⁴⁶ que afastou a exigibilidade da majoração do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) realizada mediante medida provisória. Para o sistema Político, a majoração do tributo é reconhecida como *dispor do poder de tributar/não dispor do poder de tributar*⁴⁴⁷, caracterizando-se pela capacidade de impor *decisões vinculantes*⁴⁴⁸; nesses termos, o sistema Político compreendia tal fato como se tivesse o poder de majorar o tributo imediatamente. Por sua vez, o sistema do Direito Tributário reconheceu que a majoração desse tributo não foi conforme o direito tributário com base na regra (programa condicional) da anterioridade nonagesimal⁴⁴⁹ (art. 150, III, alínea “c” da CF), de acordo com a qual o tributo somente pode ser cobrado (*sendo, assim, conforme o direito tributário*) após o interstício de 90 dias desde a publicação da lei majoradora, estabilizando-se a expectativa normativa de que haja uma certa previsibilidade com relação aos tributos⁴⁵⁰ (*regra da anterioridade*). Assim, com o código binário lícito tributário/ilícito tributário e com a função de estabilização expectativas normativas tributárias, o sistema do Direito Tributário pode alcançar sua clausura operacional recursiva, reproduzindo suas próprias operações mediante a sua rede de operações.

⁴⁴⁶ Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. ADI-MC n.º 4.661, Min. Rel. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, Dje: 23/03/2012.

⁴⁴⁷ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 180.

⁴⁴⁸ Luhmann, 2002, p. 94.

⁴⁴⁹ Art. 150, inc. III, alínea “c” da Constituição da República Federativa do Brasil.

⁴⁵⁰ Ávila, 2010a, p. 157 e segs.

3. A AUTO-ORGANIZAÇÃO DOS SISTEMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO DO BRASIL E DO CHILE E OS TRIBUNAIS (JUDICIÁRIO)

3.1. AUTO-ORGANIZAÇÃO DO DIREITO E OS TRIBUNAIS (JUDICIÁRIO)

Como sistema autopoietico, o próprio sistema autorreproduz os seus elementos, consistindo na produção do sistema como seu próprio produto⁴⁵¹. Ainda, sendo um sistema autopoietico, tal sistema deve ser capaz de auto-organizar-se, *i.e.*, o sistema deve construir as suas próprias estruturas⁴⁵². As estruturas são condições que delimitam o âmbito de relação das operações de um sistema: “son las condiciones de la autopoiesis del sistema”⁴⁵³. As estruturas indicam, pois, a seleção das relações entre elementos que são admitidas em um sistema. São as seleções de seleções. Nesse sentido, as estruturas garantem a existência do sistema, porque são capazes de assegurar a passagem de uma operação à outra, sendo que as estruturas podem alterar-se, sem que a identidade do sistema mude (estabilidade dinâmica)⁴⁵⁴. Como dito alhures, no funcional estruturalismo de Luhmann, o sistema está orientado a partir de sua função, de maneira a privilegiar a “contínua modificação da estrutura, que deve ser vista como a *pré-seleção de possíveis relações entre os elementos admitidos em dado momento*. Dessa maneira, ao término, a função será satisfeita”⁴⁵⁵. À vista disso, com base na mudança das estruturas, o sistema é capaz de *aprender* e de *evoluir*⁴⁵⁶. Ora, clausura operativa significa que o sistema apenas pode operar no contexto das próprias operações; desse modo, o sistema depende de estruturas produzidas, precisamente, com essas operações: “En este sentido, se habla también de autoorganización o, en lo que respecta a las operaciones, de determinismo

⁴⁵¹ Luhmann, 2010b, p. 72.

⁴⁵² Rodríguez; Arnold, 2007, p. 92.

⁴⁵³ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 97.

⁴⁵⁴ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 98.

⁴⁵⁵ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 62.

⁴⁵⁶ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 97-99.

estructural”⁴⁵⁷. As estruturas, em verdade, devem regular a passagem de um evento⁴⁵⁸ a outro⁴⁵⁹.

A auto-organização, então, ocorre quando um sistema operativamente clausurado utiliza operações próprias para construir estruturas, as quais, por sua vez, podem ser modificadas pelo próprio sistema⁴⁶⁰. No caso dos sistemas funcionalmente diferenciados, a codificação e a programação são estruturas que possibilitam a auto-organização dos subsistemas da sociedade⁴⁶¹. O código binário consiste em uma estrutura fundamental que se produz (e reproduz) por meio das operações do sistema⁴⁶². Através da codificação dos subsistemas, torna-se possível destautologizar as observações dos sistemas parciais, introduzindo a assimetria⁴⁶³ necessária para sua observação interna. A seu turno, uma vez que os códigos não proporcionam as condições, critérios ou regras de decisão – a partir dos quais se ordena efetivamente a distribuição da *informação* nos lados dos códigos binários –, os programas assumem tal nível, de modo a determinar as condições de aplicação dos códigos⁴⁶⁴. Além disso, deve-se pôr uma distinção entre os problemas de codificação e os problemas de referência⁴⁶⁵. Os problemas de referência, por um lado, consistem na distinção autorreferência/heterorreferência, de tal maneira que a unidade dessa distinção tem a função de ocultar a diferença sistema/entorno, é dizer, distinguindo entre o que pertence ao Direito e

⁴⁵⁷ Luhmann, 2010b, p. 75.

⁴⁵⁸ “El concepto de evento indica la cualidad temporal de los elementos de los sistemas constitutivos de sentido. Las comunicaciones sociales, así como los pensamientos en los sistemas psíquicos, no son estados que duren sino únicamente eventos de duración temporal nula. La autopoiesis (...) de estos sistemas y por lo tanto constreñida a responder continuamente elementos que desaparecen en cuanto surgen. Todo evento (comunicación o pensamiento) no se limita a que suceda, sino repropone la diferencia entre antes y después y con ella los horizontes de referencia de otras posibilidades (de comunicación en los sistemas sociales y de pensamiento en el caso de las conciencias): después del evento se hace posible algo diferente con respecto a antes y esta diferencia (en cuanto diferencia) da a los elementos del sistema una cierta capacidad de unión operativa, no obstante su nula duración” (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 99-100).

⁴⁵⁹ Luhmann, 2010b, p. 77.

⁴⁶⁰ Luhmann, 2005b, p. 309.

⁴⁶¹ Luhmann, 2005b, p. 309 e seguintes. Aliás, sendo este o título do capítulo V: “Autoorganización: codificación y programación”.

⁴⁶² Luhmann, 2005b, p. 310.

⁴⁶³ “Los sistemas que constituyen sentido (...) son sistemas autorreferenciales, en cuanto que todos sus elementos remiten sólo a otros elementos del sistema, y mediante ellos, nuevamente a sí mismos (...). Esta circularidad se vuelve operativa sólo si el sistema logra evitar que todas sus operaciones regresen inmediatamente a sí misma sin referencia a algún otro elemento: es necesario, en otras palabras, alguna forma de asimetría. (...) El problema que se resuelve mediante la introducción de asimetrías consiste en el hecho de que un círculo puramente tautológico es improductivo. El sistema debe ser capaz de introducir sentido agregado (*Zusatzsinn*) con respecto al sentido tautológico que especifique en qué direcciones puede operar el sistema de modo informativo” (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 32, 33-34).

⁴⁶⁴ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 170.

⁴⁶⁵ Luhmann, 2005b, p. 314.

o que não pertence ao Direito⁴⁶⁶. Por outro lado, os problemas de codificação são concernentes à diferença valorativa do lado positivo/lado negativo (*lícito/ilícito*), a partir do qual o sistema marca a permanência das operações ao sistema, *i.e.*, esses problemas dividem a autorreferência do sistema em aceitável/não aceitável⁴⁶⁷. Desse modo, os problemas de codificação referem-se sempre ao sistema mesmo, de sorte que a remissão ao entorno não pode desempenhar-se como valor negativo do sistema⁴⁶⁸.

Como explicitado, os programas do Direito consistem nas “reglas, normas y textos”⁴⁶⁹. Os programas são as normas jurídicas⁴⁷⁰. Por consequência, a aprendizagem do sistema do Direito reside, primariamente, na modificação das normas jurídicas⁴⁷¹, de tal modo que, dado a positivação do Direito e a sua auto-organização – ou seja, o fato de ser um sistema operativamente clausurado que utiliza operações próprias para construir estruturas e que, a seu turno, pode modificá-las⁴⁷² –, a modificação do Direito somente é possível mediante as formas que o próprio sistema jurídico seleciona⁴⁷³, o que ocorre através, primariamente⁴⁷⁴, da criação e da revogação (parcial ou total) de normas jurídicas.

Ora, o código do sistema tem características que impedem que o sistema jurídico se oriente exclusivamente por seu próprio código. Sob o ponto de vista temporal, o código é e permanece invariável, uma vez que – se se trocar de código – se estará diante de outro sistema; representa a maneira como o sistema produz e reproduz sua própria unidade; representa a autopoiese do sistema; não oferece nenhuma possibilidade de adaptação do sistema a seu entorno. E, sob o ponto de vista objetivo, o código é uma tautologia e, no caso da autoaplicação, um paradoxo, *i.e.*, não pode produzir por si só informação⁴⁷⁵. Dessa forma,

⁴⁶⁶ Luhmann, 2005b, p. 314. No mais, cumpre registrar que – embora sejam distinções diferentes – as distinções de referência e as distinções do código se encontram em uma relação ortogonal entre si (Luhmann, 2005b, p. 314-315).

⁴⁶⁷ Luhmann, 2005b, p. 314.

⁴⁶⁸ Luhmann, 2005b, p. 315.

⁴⁶⁹ Luhmann, 2005a, 96.

⁴⁷⁰ “Verifica-se, dessa maneira, uma pluralidade de ordens jurídicas, cada uma das quais com seus próprios elementos ou operações (atos jurídicos), **estruturas (normas jurídicas)**, processos (procedimentos jurídicos) e reflexão da identidade (dogmática jurídica)” (Neves, 2013b, p. 116).

⁴⁷¹ Luhmann, 2005a, p. 137.

⁴⁷² Luhmann, 2005b, 309.

⁴⁷³ Luhmann, 2005a, p. 150.

⁴⁷⁴ Luhmann reconhece a possibilidade de modificação do Direito mediante os Tribunais: “No sentido inverso, também as expectativas normativas não estão atadas à sua proclamada resistência à assimilação. A possibilidade de perseverança interna de expectativas repetidamente desapontadas tem seus limites (...). A isso acrescenta-se que a elasticidade da formulação de algumas normas permite procedimentos adaptativos – por exemplo no caso do tão discutido aperfeiçoamento da legislação através da jurisprudência” (Luhmann, 1983, p. 63) [grifo nosso].

⁴⁷⁵ “La información se define como un evento (...) que selecciona los estados de un sistema, es decir, un evento que ejerce un influjo selectivo sobre las estructuras de un sistema, y que provoca transformaciones. (...) Debido a esto también se dice, con una fórmula de Gregory Bateson, que la información es *una diferencia que provoca diferencia*. Como orientación a distinciones, la información se produce en todo caso sólo en las estructuras de un

a tautologia consiste no fato de que os valores do código são intercambiáveis mediante uma negação que não significa nada: “Lo conforme a derecho no es lo no-conforme-a-derecho. El no-derecho no es derecho”⁴⁷⁶. E o paradoxo apresenta-se quando o código se aplica a si mesmo, de maneira a revelar a existência de um *punto cego*: “al preguntarse si el código es conforme o disconforme con el derecho, distingue entre derecho y no derecho”⁴⁷⁷.

Em razão dessas consequências do código binário, uma grande tradição de adeptos pretende suplantar esses problemas por meio de uma *hierarquização*: “Las instancias superiores convocadas para ello, por un lado, tendrían que estar dotadas de invariabilidad (eternidad, capacidad de permanencia) y, por el otro, producir, a través de una especie de emanación, diferencias en niveles inferiores”⁴⁷⁸. Luhmann, entretanto, traz uma diversa observação sobre a solução dos problemas acarretados pelas consequências dos códigos binários: trata-se da *distinção interna do sistema entre codificação e programação*⁴⁷⁹.

Os valores lícito e ilícito do código do sistema do Direito não são propriamente critérios para a determinação do que é lícito e do que é ilícito, devendo existir outros pontos de vistas que indiquem como os valores do código lícito/ilícito se atribuem corretamente. E é o programa que determina as condições de aplicação dos códigos binários⁴⁸⁰. Muito embora, por si sós, os códigos não possam existir, os programas não teriam objeto algum sem os códigos. E somente um programa bem elaborado permite uma discussão *crítica* sobre a possibilidade de aceitar ou rechaçar critérios, introduzindo *critérios subseqüentes* (subprogramas⁴⁸¹).

E é nesses termos que os códigos são distinções que, em nível autopoiético, somente podem tornar-se produtivos acrescentando outra distinção: “la distinción codificación/programación”⁴⁸². A partir da diferenciação codificação/programação, não existe nenhum problema de fundamentação do Direito que não houvesse de resolver-se no e pelo próprio Direito. Nesse passo, vê-se que existem diversos problemas de compatibilidade na relação entre os programas jurídicos, mas, por outro lado, existem critérios sobre tais critérios⁴⁸³. Com isso, de todo modo, remete-se a componentes da estrutura programática do

sistema, que modifica sus propios estados como consecuencia de modificaciones intervenidas en otras partes de mismo sistema.” (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 128).

⁴⁷⁶ Luhmann, 2005^a, p. 246.

⁴⁷⁷ Luhmann, 2005a, p. 247.

⁴⁷⁸ Luhmann, 2005a, p. 247-248.

⁴⁷⁹ Luhmann, 2005a, p. 248.

⁴⁸⁰ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 170.

⁴⁸¹ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 171.

⁴⁸² Luhmann, 2005a, p. 249.

⁴⁸³ “Existe la regla de que el derecho nuevo se sobrepone al derecho antiguo, y existe la excepción a esta regla en interés de mantener la primacía del Derecho Constitucional.” (Luhmann, 2005a, p. 251).

Direito, isto é, a distinção código/programa possibilita a auto-organização do sistema do Direito, realizando-se a crítica aos programas jurídicos a partir do próprio Direito; do contrário, deixar-se-ia de operacionalizar o código lícito/ilícito: “La pregunta por lo correcto de la programática como tal no tiene ningún sentido reconocible – a no ser, para repetirlo, en el contexto de un rechazo del código jurídico”⁴⁸⁴.

Diante da diferenciação entre codificação e programação, podem-se resolver os problemas da *invariabilidad temporal* e da *capacidad de adecuación do sistema*. Por sua vez, o sistema é invariável na forma estrutural de seu código; e os programas, por outro lado, possibilitam que o sistema se transforme sem perder a sua identidade (código). Dessarte, com a distinção interna codificação/programação, o sistema torna-se redundante (código) e variável (programa)⁴⁸⁵. A mudança nos programas jurídicos não pode ocorrer de maneira arbitrária, mas somente se reproduzindo e observando as limitações dadas a partir da história⁴⁸⁶ específica do sistema⁴⁸⁷ e a observando sempre a função do Direito. E, assim, o sistema do Direito torna-se estável e instável, fechado e aberto, substituindo-se a ideia de hierarquia: “la invariabilidad y la incondicionalidad están representadas por el código; la modificabilidad y, en este sentido el carácter positivo, por los programas del sistema”⁴⁸⁸.

Relembra-se de que a função do Direito (subsistema da sociedade) consiste em sua eficiência seletiva de expectativas normativas de comportamentos que possam ser generalizadas congruentemente na dimensão social, temporal e objetiva (ou prática), para estabilizar as expectativas normativas com base nessas três dimensões. E a dimensão prática (ou objetiva) da estabilização de expectativas normativas diz respeito à delimitação de um sentido idêntico, a uma generalização de expectativas comportamentais, quer dizer, o *sentido* serve como síntese de multiplicidades instantâneas, sendo acessível intersubjetivamente pela expectativa de expectativas, visto que não é possível participar da consciência de outras pessoas⁴⁸⁹. Assim, as identificações de sentido estão em um nível mais alto de abstração correspondentemente a um grau de indiferença, referindo-se a apenas alguns tipos abstratos

⁴⁸⁴ Luhmann, 2005a, p. 251.

⁴⁸⁵ Campilongo, 2012, p. 79 e segs.

⁴⁸⁶ Ao considerar a cultura como um conceito histórico, Luhmann assevera que a cultura é a memória social. Luhmann pretende distanciar-se dos conceitos de memórias individuais (dos sistemas psíquicos). A construção da memória não é uma capacidade particular de um sistema, mas sim é um produto colateral da forma de operação basal autopoiética do sistema, a partir da qual se reproduz. E, assim sendo, a memória realiza-se na relação de uma comunicação com outra comunicação, porquanto a comunicação é um estado que dura apenas um *evento* de duração temporal nula. (Luhmann, 1997, p. 11 e segs.)

⁴⁸⁷ “Cualquier determinación formal es, por lo tanto, un cambio jurídico, y cualquier cambio de los programas tiene que observar las limitaciones dadas, a partir de que el sistema pertenece a una historia específica.” (Luhmann, 2005a, p. 252).

⁴⁸⁸ Luhmann, 2005a, p. 253.

⁴⁸⁹ Luhmann, 1983, p. 94.

que sejam constantes e que atuem como regras geradoras das diversas expectativas⁴⁹⁰. Luhmann assinala que, entre diversos planos de abstração, as expectativas comportamentais podem referir-se a *pessoas*, *papéis*, *programas* ou *valores*⁴⁹¹.

Ao tratar da *unidade de uma pessoa individual*, as expectativas referem-se a uma pessoa concreta, não podendo ser transferidas a outras pessoas, assim é necessário conhecer a pessoa *pessoalmente*. Nesse caso, em que pese à importância para grupos íntimos, as expectativas relativas a *pessoas* não podem ser generalizadas. Em contrapartida, a identificação de uma complexão de expectativas por meio de *papéis* torna-se transferível a outras pessoas, de modo a avançar-se em termos de abstração, mas, por outro lado, aumentam-se os riscos em termos de expectativas. Nos *papéis*, a certeza baseia-se na sua institucionalização, ou seja, no fato de que a expectativa é normativamente compartilhada por terceiros, os quais também se orientam a partir do papel; e não, a partir do indivíduo enquanto pessoa⁴⁹².

Um maior grau de abstração é alcançado mediante uma regra decisória, tornando-se quase que indiscriminadamente variável. Trata-se dos *programas*, é dizer, uma regra com condições de aplicabilidade especificadas que pode ser modificada sem que as pessoas ou os papéis percam sua identidade, de tal maneira que a vigência da regra não é afetada pela morte de uma pessoa concreta ou pelo fato de determinados papéis estarem desocupados. Assim, os programas levam a que se esperem determinadas ações ou determinadas consequências de ações, exercendo a dupla função de servir de apoio a decisões e a expectativas: fixam certas consequências e condições para a ação esperada e definem certas causas como desencadeadoras de determinadas ações através de um esquema *se/então*. Por derradeiro, no nível mais abstrato de generalização, os *valores*, por si mesmos, não podem justificar qualquer ação correspondente. Os valores são julgamentos sobre a preferibilidade de ações, porém não especificam quais ações têm preferência a outras. Desse modo, ao contrário dos programas, os *valores* apresentam uma complexidade muito indeterminada com referência à ação permitida, ainda que ofereçam grandes possibilidades de consenso⁴⁹³. Em vista disso, em uma sociedade hipercomplexa, Luhmann assevera que as expectativas parecem deslocar-se mais para os planos de sentido dos *papéis* e dos *programas*, uma vez que as *pessoas* seriam demasiadamente concretas e os *valores* demasiadamente abstratos⁴⁹⁴.

⁴⁹⁰ Luhmann, 1983, p. 97.

⁴⁹¹ Luhmann, 1983, p. 99.

⁴⁹² Luhmann, 1983, p. 100-102.

⁴⁹³ Luhmann, 1983, p. 103-104.

⁴⁹⁴ Luhmann, 1983, p. 107.

E os programas do sistema jurídico são sempre programas condicionais⁴⁹⁵, *i.e.*, estruturados nos moldes de *se isso/então isso*. O Direito torna-se uma programação decisória; o conceito de programa significa que os problemas podem ser definidos especificando-se as condições restritivas de suas soluções e que eles são solucionáveis através de decisões baseadas nessa definição⁴⁹⁶. Apenas os programas condicionais orientam um enlace entre autorreferência e heterorreferência, de tal modo a permitir uma observação do entorno de forma cognitiva que pode ser avaliada de maneira dedutiva no sistema. Portanto, não se pode considerar uma programação orientada por fins no sistema jurídico, exceto se for no contexto de um programa condicional. Com efeito, em um mundo que se amplia rapidamente, os programas condicionais possibilitam observar sob a forma de acoplamentos fixos. Ora, a partir do programa condicional, estabelecem-se as condições de identificar o que é lícito (conforme o direito) e o que é ilícito (não conforme o direito), fazendo-se referência a fatos passados que são verificáveis atualmente. E, com isso, torna-se possível que a imputação do lícito e do ilícito dependa daquilo que, no momento da decisão (presente), se repute como passado: “Lo decisivo es que la coordinación de los valores derecho/no-derecho dependa de aquello que en el momento de la decisión se considere como pasado”⁴⁹⁷.

Nesse sentido, o sistema do Direito opera como um sistema *a posteriori*. Porém, isso não exclui que o Direito mantenha uma atenção ao futuro, pois não pode excluir o futuro: o tempo é a unidade da diferença entre passado e futuro. Ademais, o programa condicional não quer dizer, antecipadamente, que as condições se realizarão. Aliás, nos termos da seleção das condições, os programas condicionais podem ser programas extremamente abertos ao futuro. Entretanto, a forma aberta do programa condicional tão somente exclui que *fatos futuros* (ainda não determinados no momento da decisão) sejam determinantes para atribuir tratar-se de *lícito* ou de *ilícito* – cuja forma consistiria na estrutura dos programas finalísticos (teleológicos)⁴⁹⁸.

A estrutura do programa condicional relaciona-se com a função do sistema do Direito, é dizer, com a estabilização de expectativas normativas. Com efeito, precisamente para a hipótese em que não se cumpram (desapontamento), as expectativas fundamentar-se-ão na forma de normas (leis). Daí por que a substituição da seguridade (das expectativas) por insegurança (dos comportamentos) exige compensações estruturais. Assim sendo, não se pode depender do futuro, não se pode depender de que as expectativas se justifiquem no

⁴⁹⁵ Luhmann, 2005a, p. 253.

⁴⁹⁶ Luhmann, 1985, p. 27.

⁴⁹⁷ Luhmann, 2005a, p. 256.

⁴⁹⁸ Luhmann, 2005a, p. 257;

futuro: “Se quiere saber ahora, o mejor dicho, se quiere determinar la seguridad en el momento de la decisión, y eso sólo se puede garantizar en la forma de un programa condicional”⁴⁹⁹.

A pesar disso tudo, Luhmann sinala que se encontram programas finalísticos no Direito; contudo, não se trata de *verdaderos* programas finalísticos, isto é, não consistem em programas que tão somente o *futuro* decidirá acerca do que é lícito ou ilícito⁵⁰⁰. É nesse sentido que os programas finalísticos são primariamente políticos e que os programas condicionais são primariamente jurídicos. Os programas finalísticos dizem respeito ao estabelecimento de fins e à determinação dos meios para alcançá-los (*relações meio-fim*); os programas condicionais referem-se a determinações das condições que podem ensejar um determinado efeito (*relações se-então*)⁵⁰¹. Portanto, o juiz pode (e deve) ignorar o lado do *presente futuro*⁵⁰², devendo sustentar sua decisão unicamente naquilo que, no presente de sua decisão, vê como futuro (*futuro presente*)⁵⁰³.

Com relação às leis que designam *fins*, Luhmann aponta que isso pode tão somente significar que as medidas são corretas juridicamente quando servem de critérios de orientação dos fins. Dessa forma, uma indicação orientada para um fim jurídico ou elaborada na prática jurídica não pode ser mais que “una guía para la determinación de las condiciones que puedan soportar la decisión entre lo conforme (o lo no-conforme) con el derecho”⁵⁰⁴. E, nesse caso, o programa condicional tem de se constituir (mais ou menos) *caso por caso*⁵⁰⁵. E, quanto mais considerações sobre o fim apoie a decisão, maior será a probabilidade de a decisão resultar equivocada, isso porque o futuro segue sendo desconhecido (contingência) até mesmo para o juiz.

Além do mais, a estrutura do Direito em programas condicionais não exclui que programas finalísticos de outros sistemas funcionais se *remetam* ao Direito: “por ejemplo, los programas orientados hacia fines de la política que remiten al derecho constitucional; los programas de fines del sistema educativo que remiten a la obligatoriedad de la enseñanza (...);

⁴⁹⁹ Luhmann, 2005a, p. 259.

⁵⁰⁰ Luhmann, 2005a, p. 259.

⁵⁰¹ Neves, 2013a, p. 33.

⁵⁰² “Pero entonces hay que observar con más detenimiento que el concepto de fin se refiere a una doble diferencia que sólo se puede formular mediante un concepto de temporalidad doblemente modalizado: la diferencia entre estados alcanzables y que se cumplen; y la diferencia (en el ámbito de lo alcanzable) entre futuro presente y presentes futuros. (...) Los programas de fines atraen, así, hacia el presente el riesgo de la paulatina separación del futuro presente y de los presentes futuros. Arriesgan que los presentes futuros no coincidan con aquello que se presupone como futuro presente.” (Luhmann, 2005a, p. 258).

⁵⁰³ Luhmann, 2005a, p. 259. Trata-se o *futuro presente* da iritação do presente pelo futuro: “(...) el futuro-presente, se podría decir también, la irritabilidad del presente por el futuro” (Luhmann, 2013, p. 12).

⁵⁰⁴ Luhmann, 2005a, p. 261.

⁵⁰⁵ Luhmann, 2005a, p. 261.

los programas hacia fines de la economía que remiten a la propiedad”⁵⁰⁶. Nessa senda, o sistema do Direito oferece a seguridade condicional para permitir a outros sistemas funcionais uma gama mais ampla na seleção de seus fins. Em vista disso, o jogo entre programas condicionais e programas finalísticos produz resultados produtivos⁵⁰⁷. Em verdade, os programas finalísticos são *recondicionalizados*⁵⁰⁸, tornando-se conteúdo de um programa condicional: “Assim, a pergunta que se põe não é mais primariamente se o fim foi alcançado (prospectiva), mas sim se o agente público ou privado atuou (ou se omitiu) na busca dos fins estabelecidos normativamente (retrospectiva)”⁵⁰⁹. Trata-se do *re-entry* de Spencer Brown – *i.e.*, diferenciando-se o sistema em relação ao entorno autorreferencialmente, de tal maneira que há a reentrada da diferença entre sistema e entorno no próprio sistema (*re-entry*), portanto o sistema observa o entorno a partir do sistema⁵¹⁰–, no sentido de que algo que estava fora entra no sistema, mas com novo sentido (primariamente jurídico), em oposição ao sentido primário que lhe era originário (político)⁵¹¹.

Especificando o debate, Neves⁵¹² trata da diferença das normas jurídicas entre regras e princípios. De início, Neves⁵¹³ ressalta que não se pode, rigorosamente, distinguir princípios e regras pelo caráter teleológico ou valorativo dos princípios em detrimento das regras, isso porque tanto há princípios quanto regras que se referem imediata, direta e explicitamente a valores e fins, como há princípios que não se caracterizam por essa maneira de referência a eles. Diante disso, os valores e os programas finalísticos entram no sistema do Direito mediante a estrutura de princípios e regras. A diferença consiste em que os princípios se estruturam tipicamente mediante uma relação mais elástica entre *se-então*, sendo tendente a envolver uma postura mais flexível e aberta em face da incorporação de valores, enquanto as regras se estruturam por uma conexão *se-então* menos elástica, tendendo a implicar uma atitude mais estreita e menos aberta para a incorporação de valores⁵¹⁴. Princípios (assim como as regras) são programas condicionais, portanto, de tal modo que são contingentes e cumprem sua função de norma contrafactual, é dizer, podem ser mais ou menos socialmente eficazes, porquanto os princípios mantêm a expectativa contrafaticamente – *i.e.*, reconhece-se que o

⁵⁰⁶ Luhmann, 2005a, p. 263.

⁵⁰⁷ Luhmann, 2005a, p. 263.

⁵⁰⁸ Luhmann, 2005a, p. 293.

⁵⁰⁹ Neves, 2013a, p. 33-34.

⁵¹⁰ Luhmann, 2006, p. 54.

⁵¹¹ Neves, 2013a, p. 34.

⁵¹² Neves, 2013a.

⁵¹³ Neves, 2013a, p. 41.

⁵¹⁴ Neves, 2013a, p. 41.

erro está no comportamento, e não na expectativa a ter-se dignidade humana, igualdade, liberdade, entre outros princípios⁵¹⁵.

Em assim sendo, a diferença entre princípio e regra tem um significado funcional-estrutural no que tange à passagem da complexidade *determinável (estruturável, organizável)* do princípio para a complexidade *determinada (estruturada, organizada)* da regra no interior do sistema jurídico⁵¹⁶. Por conseguinte, na comparação entre regras e princípios, aquelas têm a função de promover, especialmente, o fechamento normativo (operativo), *i.e.*, a consistência jurídica, e os princípios desempenham sua função especialmente na abertura cognitiva (aprendizado jurídico), *i.e.*, na adequação social do Direito⁵¹⁷.

E a distinção entre regras e princípios também se encontra – fortemente – no plano jurídico-dogmático. A dogmática jurídica é uma forma de reflexão do sistema do Direito dentro do próprio sistema, de maneira a refletir a sua identidade⁵¹⁸. Diante disso, a dogmática refere-se à prática jurídica de aplicação das normas jurídicas, a fim de conceituar as regras e princípios; e o Judiciário, que aplica as normas jurídicas, recorre aos conceitos jurídico-dogmáticos das normas jurídicas, a fim de aplicar as regras e princípios⁵¹⁹. Não obstante reflita a identidade do sistema do Direito, a dogmática jurídica é uma reflexão limitada⁵²⁰, pois tem como característica principal a *proibição da negação* dos pontos de partida das argumentações⁵²¹, por conseguinte, sob esse aspecto, pode-se compreender que as próprias normas jurídicas se autodescrevem em um sentido deontológico (dever ser) como um fim jurídico que deva ser cumprido – de certo modo, também são os valores, que se autodescrevem como eternos, porém, sob uma observação de segunda ordem, são

⁵¹⁵ “Nesse sentido, assiste razão a Fábio Comparato, que, distinguindo entre isonomia (pressuposto da aplicação normativa concreta) e a chamada ‘igualdade material’ (meta político-jurídica referente à igualdade de condições sociais), adverte: ‘Não há, pois, que se pretender apagar ou escamotear as desigualdades sociais de fato entre homens, com a aplicação da isonomia’. Na verdade, o princípio da igualdade atua como norma que pretende imunizar o direito da injunção de diferenças que, embora sejam relevantes e legítimas em outras esferas sociais, não são relevantes no âmbito dos direitos.” (Neves, 2013a, p. 30-31).

⁵¹⁶ Neves, 2013a, p. 118. Frise-se que a complexidade estruturada (organizada) consiste em uma “complexidade com relações seletivas entre elementos” (Neves, 2012, p. 200), referindo-se, mais claramente, à distinção entre sistema e entorno, já que há um desnível entre a complexidade do entorno e a complexidade do sistema: “(...) ou, mais precisamente, entre complexidade desestruturada ou desorganizada do ambiente [entorno] e complexidade estruturada ou organizada do respectivo sistema” (Neves, 2012, p. 200). Nesse sentido, uma complexidade estruturada e estruturável (esta com uma relação menos seletiva entre elementos em comparação com a complexidade estruturada, mas mais seletiva em comparação com a complexidade desestruturada) encontram-se no sistema.

⁵¹⁷ Neves, 2013a, p. 132.

⁵¹⁸ Neves, 2013a, p. 119.

⁵¹⁹ Neves, 2013a, p. 120.

⁵²⁰ Neves, 2007, p. 153-154.

⁵²¹ Luhmann, 1983a, p. 27-30.

contingentes⁵²². Todavia, muito embora possam ser consideradas como um fim jurídico, não se pode deixar de reconhecer as normas jurídicas (regras e princípios) como normas contrafactuais em termos condicionais sob a perspectiva da dimensão temporal do Direito⁵²³, de modo a corroborar a função de estabilizar expectativas normativas, isso porque não estão apenas no plano jurídico-dogmático

Com isso, as regras e princípios (programas jurídicos) – bem como o código binário lícito/ilícito – possibilitam a auto-organização do sistema do Direito, uma vez que o Direito cria suas próprias estruturas. Nesse contexto, o Poder Judiciário (Tribunais e juízes) tem uma posição central no sistema jurídico, auxiliando na sua auto-organização. Com efeito, a “atuação intensa do Poder Judiciário na efetivação dos direitos fundamentais deve ser entendida como critério decisório a embasar a dinâmica autopoietica e organizacional do sistema jurídico”⁵²⁴. A *efetividade* jurídica (eficácia social)⁵²⁵ passa a tomar uma posição de suma relevância no Direito, de tal modo que é preciso eficácia naquilo que o Direito determina como comportamento obrigatório. E, assim, o grande problema do Direito nas sociedades complexas revela ser a efetividade de seu processo de tomada de decisões. Em face disso, o Judiciário ocupa uma função determinante: “operacionalizar, com efetividade, a equação entre os meios normativos e os fins sociais”⁵²⁶. E, com base na teoria dos sistemas sociais autopoieticos, é possível reconhecer o Judiciário (Tribunal) como uma organização⁵²⁷. E as organizações diferenciam-se da sociedade⁵²⁸. Além de diferenciar o sistema social do sistema psíquico (indivíduo) e do sistema biológico, Luhmann diferencia internamente o sistema social em *sistema da sociedade*, *sistema de interação* e *sistema organizacional*: “Sociedad, organización e interacción se diferencian en el curso de la evolución”⁵²⁹.

As organizações, por sua vez, constituem um fenômeno característico da sociedade contemporânea, porquanto se relacionam com a sociedade de tal maneira que consistem em um meio através do qual a sociedade e seus subsistemas (incluindo, aqui, o Direito) buscam

⁵²² Conforme interpretação realizada com base na palestra proferida por Gian Carlo Corsi no *Summer Course* em Fermo (Itália) intitulado *Sociology of Constitution: A Transatlantic Perspective*, ocorrido entre 10 e 14 de agosto de 2015.

⁵²³ Luhmann, 1983b, p. 109.

⁵²⁴ Schwartz, 2007a, p. 11.

⁵²⁵ Relembrando, tradicionalmente, a eficácia pode ser *jurídica* ou *social* (neste caso: efetividade): a eficácia jurídica da norma tem a ver com a aplicabilidade no plano da realização normativa, onde se supõe a necessidade de enlaces entre diversas normas (assim há graus: *eficácia plena*, *eficácia contida*, *eficácia limitada*); a eficácia social tem a ver com a capacidade de produzir efeitos fáticos, efetivamente aplicada a casos concretos. Para estudo mais detalhado: Neves, 2007, p. 42 e segs.

⁵²⁶ Rocha; King; Schwartz, 2009, p. 32.

⁵²⁷ Luhmann, 2005a, p. 390-395.

⁵²⁸ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 153-163.

⁵²⁹ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 153.

soluções específicas aos problemas que enfrentam, isto é, a organização é utilizada pela sociedade como um “mecanismo eficiente de resolver problemas”⁵³⁰. Na sociedade funcionalmente diferenciada, a complexidade alcançada desencadeou uma explosão de organizações, isso porque sem as quais os sistemas parciais da sociedade dificilmente poderiam cumprir suas funções⁵³¹, razão pela qual a relação entre as organizações e a sociedade – e, por óbvio, seus subsistemas – possibilita denominar a atual sociedade de *organizacional*⁵³².

Diferentemente de outras teorias, Luhmann reconhece que as organizações são sistemas sociais próprios e são caracterizadas por sua capacidade de condicionar o *pertencimento*⁵³³, ou seja, de pôr condições que devem ser cumpridas por aqueles que ingressarem e permanecerem nas organizações, é dizer, os membros. Porém, o fato de que as pessoas possam ser *membros* de uma organização não significa que essas pessoas façam parte do sistema organizacional. As pessoas exercem o *pertencimento* na organização de modo a contribuir para determinar as estruturas que permitem ao sistema ser operativo. Todavia, enquanto sistemas psíquicos (indivíduos), as pessoas permanecem no entorno da organização.

A autopoiese das organizações consiste nas decisões. Efetivamente, os sistemas de organizações compõem-se de decisões e elaboram as decisões das quais se compõem através de suas decisões componentes, são cadeias recorrentes de comunicações de decisões⁵³⁴. E, no Judiciário, vê-se que, em regra, as decisões procuram fundamentar-se em decisões anteriormente proferidas pelo próprio Judiciário: “Assim, cria-se a jurisprudência dos Tribunais, que deixa o *status* da decisão com efeitos apenas entre as partes e passa a influenciar outras decisões à medida (*sic*) em que os argumentos de decisão passam a se repetir com uma certa frequência nas sentenças e acórdãos”⁵³⁵. E, inclusive, mesmo não se fundamentando em outras decisões, as decisões não deixam de ser *decisões*; e mesmo indo em oposição à jurisprudência, as decisões – observando-se as normas processuais e procedimentais – são submetidas ao crivo de outras decisões judiciais: trata-se de uma

⁵³⁰ Rodríguez, 1996, p. 28-29.

⁵³¹ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 157-161.

⁵³² Rodríguez, 2004, p. 160.

⁵³³ Tal expressão é também denominada de “membridade”, “pertinência como qualidade de membro” (*membership*) e, em espanhol, de “membrecía ou pertenencia”: “O conceito de membridade passa a ser usado para designar um papel que distingue, que diferencia os membros dos não membros” (Rocha; De Azevedo, 2012, p. 206). “E aqui deve estar presente uma assertiva fundamental: o que se exige, no âmbito do transconstitucionalismo, não é pertinência (qualidade de membro: *membership*) (...)” (Neves, 2013b, p. 293). “Esto significa que la presencia [do sistema internacional] es reemplazada por la membrecía, como base para la fijación de los límites de los sistemas organizacionales. En otras palabras, las organizaciones establecen condiciones y requisitos para su pertenencia” (Rodríguez; Arnold, 2007, p. 158).

⁵³⁴ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 160-161.

⁵³⁵ Webber, 2013, p. 153-154.

observação de segundo ordem pelos Tribunais relativamente às decisões (observação) dos juízes, pois é uma observação da observação que já foi feita sobre o caso⁵³⁶. Desse modo, a racionalidade da organização não pode ser mais entendida em termos de meios e fins⁵³⁷; ao contrário, a racionalidade da organização consiste na relação entre decisões: “sería una racionalidad de conexión entre decisiones”⁵³⁸.

Em razão disso, ao serem utilizadas como *mecanismos eficientes de resolução de problemas* dos subsistemas da sociedade, as organizações fazem isso ao custo de especificá-los e redefini-los. É dizer, ainda que as organizações auxiliem na resolução dos problemas dos subsistemas da sociedade, fazem-no ao custo de “reducir su complejidad, en tal forma, que muchas veces el resultado final es insatisfactorio y – siempre – insuficiente”⁵³⁹. Portanto, as funções da sociedade são muito amplas, necessitando de diversas organizações encarregadas de assumir parcialmente aspectos relevantes de cada uma delas⁵⁴⁰.

Sendo assim, para que um problema da sociedade seja solucionado por uma organização, faz-se imprescindível que tal problema seja suficientemente especificado nos termos da organização. Por conseguinte, as diferentes funções dos sistemas parciais da sociedade não podem ser simplesmente delegadas a uma organização, e sim devem ser especificadas e parcializadas, pressupondo, logo, os consequentes problemas de ajuste e coordenação entre os sistemas dedicados ao seu cumprimento⁵⁴¹.

Ora, de modo geral, em um primeiro momento, vê-se que o Direito reconstrói autorreferencialmente o sentido de seu entorno⁵⁴² com base na unidade distintiva *lícito/ilícito* (código binário)⁵⁴³; trata-se, pois, da juridificação ou juridicização, *i.e.*, as informações do entorno são *juridicamente* relevantes quando introduzidas na recursividade do Direito e submetidas ao seu processamento interno: “The lawyers observe economic actions under the code legal/illegal and *misread* economic processes and structures as sources of law. Vice-

⁵³⁶ Webber, 2013, p. 145.

⁵³⁷ Ora, em verdade, os *fin*s e os *meios* são consequências de decisões: “Sin embargo, en la medida en que también los fines pueden ser vistos como consecuencia de una elección y, por lo tanto, como decisión, se posterga el planteamiento del problema. Deben preverse entonces en una organización decisiones sobre fines y decisiones sobre medios, y coordinarse unas con otras. La relación entre medio y fin es un caso de unión de decisiones entre otros” (Luhmann, 2005d, p. 19-20).

⁵³⁸ Rodríguez, 2004, p. 46.

⁵³⁹ Rodríguez, 1996, p. 29.

⁵⁴⁰ Rodríguez, 2004, p. 46.

⁵⁴¹ Rodríguez, 2004, p. 160.

⁵⁴² “(...) que envolve uma certa desconstrução do outro e uma autodesconstrução: tanto conteúdos do ‘outro’ são desarticulados (falsificados!) e rearticulados internamente, quanto conteúdos de sentido originários da própria ordem [jurídica] são desarticulados (falsificados!) e rearticulados em face da introdução do ‘outro’.” (Neves, 2013b, p. 118).

⁵⁴³ E, como se verá, é no mesmo sentido o Direito Tributário, ou seja, reconstrói autorreferencialmente o sentido de seu entorno com base na unidade da diferença *lícito tributário/ilícito tributário* (código binário).

versa, clever economic actors *misread* legal norms under the economic code as bargaining chips, as new opportunities for profit-making”⁵⁴⁴.

Em um segundo momento, nota-se que a submissão do conflito à análise dos Tribunais (judicialização) implica uma especificação maior dos problemas jurídicos. Com efeito, o Judiciário (Tribunal) não se ocupa de todos os problemas jurídicos. Muito embora as mais importantes e grandes organizações assumam o correspondente problema do sistema funcional (centro do sistema)⁵⁴⁵. O Judiciário faz isso ao custo de especificá-los e redefini-los autorreferencialmente. É nesse sentido, aliás, que se encontram as normas procedimentais e as normas probatórias⁵⁴⁶.

Outro ponto importante é que as organizações servem para *interromper a interdependência dos sistemas funcionais*⁵⁴⁷. Na diferenciação funcional, aumentam-se a independência e a dependência recíprocas dos sistemas funcionais ao mesmo tempo, porquanto cada sistema funcional é autônomo com relação ao cumprimento de sua própria função, mas, simultaneamente, depende de que os outros sistemas funcionais cumpram suas respectivas funções a um nível adequado: “La política no puede ignorar incluso pequeñas fluctuaciones económicas, la economía debe hacer suyos los descubrimientos científicos lucrativamente aprovechables, signifique lo que signifique para inversiones más antiguas (...)”⁵⁴⁸. Em virtude disso, para procurar estabilidade e suficiente capacidade de absorção de irritações, a sociedade deve ir além da diferenciação funcional, socorrendo-se nas organizações, que permitem uma interrupção dessa interdependência⁵⁴⁹. Essa interrupção da interdependência dá-se muito pelas diferentes funções que cumprem as organizações para o respectivo sistema funcional: por exemplo, no sistema do Direito, o Judiciário é, pois, primariamente, fechado na posição de centro do Direito, e o Legislativo⁵⁵⁰ – ao instituir/revogar a legislação – é, primariamente, aberto na posição de periferia do Direito.

Com efeito, isso pode ser melhor entendido com o conceito de acoplamento estrutural⁵⁵¹, uma vez que algumas organizações atuam como acoplamentos estruturais entre

⁵⁴⁴ Teubner, 1997a, p. 161.

⁵⁴⁵ Luhmann, 2007, p. 667.

⁵⁴⁶ Luhmann, 2005, p. 384.

⁵⁴⁷ Luhmann, 2007, p. 670. Luhmann, 2010b, p. 455.

⁵⁴⁸ Luhmann, 2010b, p. 455.

⁵⁴⁹ Luhmann, 2010b, p. 455.

⁵⁵⁰ Aqui, não se contesta o fato de estar o Legislativo no sistema da Política. Mas, sim, quer-se dizer que, ao produzir a legislação, pode-se considerá-lo *secundariamente* como periferia do Direito, enquanto justamente e restritivamente produz a legislação. Ora, no mais, lembre-se de que a Política tem como codificação secundária o código binário *lícito/ilícito*.

⁵⁵¹ “Todo sistema, en este sentido, se adapta a su entorno: si no fuera de esta manera, no podría existir. Dentro del espacio de posibilidades disponibles realiza sus operaciones en condiciones de absoluta autonomía:

sistemas funcionais, sendo que algumas organizações expressam de forma concentrada o problema do acoplamento estrutural, como é o caso dos Tribunais Constitucionais e dos Bancos Centrais⁵⁵². Todavia, essas organizações não possuem uma *dupla lealdade*, tampouco são instituições de equilíbrio de tensões, em que uma vez prevalece um sistema e, em outra vez, o outro sistema. Trata-se da organização de um sistema específico (do Direito e da Economia respectivamente), auxiliando no cumprimento de sua função, conforme já salientado. Assim, cada organização ocupa a posição central de um sistema funcional próprio, de tal modo que os problemas de acoplamento estrutural entre os sistemas funcionais são transpostos como problemas de autorreferência da respectiva organização e, conseqüentemente, são desenvolvidos e processados conforme a *política de decisão* dessas organizações, isto é, conforme as *premissas decisórias* (estruturas das organizações)⁵⁵³. É, nesse sentido, então, que se compreende que as organizações constituem o único tipo de sistema social que dispõe da possibilidade de comunicar *com* sistemas em seu entorno (e não apenas *acerca do* entorno – como ocorre com os subsistemas da sociedade). E essa comunicação *com* o entorno pressupõe a autopoiese sobre a base de *decisões*, ou seja, a organização deve observar suas próprias *premissas decisórias*. Portanto, a comunicação da organização *com* seu entorno não contradiz a autopoiese: “La comunicación hacia afuera no contradice, entonces, la clausura operacional del sistema; por el contrario, la presupone”⁵⁵⁴.

Na verdade, as organizações têm uma dupla relação com a sociedade: por um lado, são entorno da sociedade; mas, por outro, estão dentro da sociedade. Trata-se de um paradoxo⁵⁵⁵. De fato, muito embora o sistema organizacional esteja operativamente clausurado com base nas suas próprias decisões (autopoiese), não se pode olvidar de que são *comunicações* de decisões, é dizer, a sociedade é um subsistema social abrangente, de tal maneira que constitui um horizonte de sentido que abastece de possibilidades comunicativas os demais subsistemas sociais (interação e organização) – os quais podem incorporá-las autorreferencialmente⁵⁵⁶.

acoplamiento estructural y autodeterminación del sistema se encuentran en una *relación ortogonal*, en el sentido que aun presuponiéndose no pueden determinarse recíprocamente.” (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 22).

⁵⁵² Luhmann, 2010b, p. 457.

⁵⁵³ Luhmann, 2010b, p. 458-459. Trata-se das estruturas das organizações, as denominadas *premissas decisórias*: (i) *a organização estabelece programas* – com base nos quais é possível avaliar a correção das decisões, limitando as possibilidades de comunicação, porquanto põem metas futuras (p.ex., a saúde para organizações que auxiliam o sistema da saúde) e as condições que devem ser satisfeitas (programas condicionais) [no Direito, há as regras procedimentos]; (ii) *estabelecimento de vias/canais de comunicação* – por meio das quais a decisão tem um efeito vinculador, como se pode verificar no caso da estrutura hierárquica; (iii) *membros das organizações* – que devem-se amoldar aos critérios de decisão, ou seja, o papel assumido pelo membro limita o que se pode decidir. (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 165-167. Schwartz, 2004, p. 80-81).

⁵⁵⁴ Luhmann, 2007, p. 661.

⁵⁵⁵ Luhmann, 2010b, p. 440-441.

⁵⁵⁶ Rodríguez; Arnold, 2007, p. 162.

Então, “[d]e este modo, una organización siempre encuentra a la sociedad en un doble sentido: dentro de sí misma y en su entorno”⁵⁵⁷. Diante disso, as organizações assumem o primado da função do sistema funcional respectivo (e o código também)⁵⁵⁸, encontrando-se no centro do respectivo sistema – ainda que, frise-se, façam isso ao custo de reconstruí-los autorreferencialmente em termos decisoriais.

É nessa perspectiva, pois, que o Judiciário (Tribunal e juízes) ocupa a posição central no sistema do Direito⁵⁵⁹. Por conseguinte, a organização orienta suas metas com base nas funções dos sistemas funcionais⁵⁶⁰. Como visto, o sistema do Direito tem a função consistente em sua eficiência seletiva de expectativas normativas de comportamentos que possam ser generalizadas congruentemente na dimensão social, temporal e objetiva (ou prática)⁵⁶¹, para estabilizar as expectativas normativas com base nessas três dimensões⁵⁶². Na dimensão temporal, realiza-se a normatização (criação de leis), a fim de estabilizar a expectativa normativa desapontada. Nesse ponto, uma vez que enfrenta situações onde já ocorreram desapontamentos, o Judiciário deve reafirmar a expectativa normativa decepcionada, processando a frustração, *i.e.*, o Judiciário deve voltar-se para efetivar a norma jurídica – até porque, naturalmente, as expectativas normativas não podem ser indefinidamente expostas a desapontamentos sem perder sua normatividade⁵⁶³. Dessa maneira, no sistema do Direito, somente o Judiciário tem o condão de proferir decisão com *enforcing power* final⁵⁶⁴. E, aqui, considera-se a força física, primariamente, como uma exposição socialmente esperada e quase obrigatória da perseverança em manter-se uma expectativa normativa frustrada⁵⁶⁵. Outrossim, a disponibilidade da força física permanece imprescindível para a *efetivação* da generalização congruente de expectativas comportamentais – imprescindível especialmente para a construção de uma confiança generalizada no Direito (expectativa da expectativa)⁵⁶⁶.

⁵⁵⁷ Luhmann, 2010b, p. 441.

⁵⁵⁸ Luhmann, 2007, p. 667.

⁵⁵⁹ Luhmann, 1990.

⁵⁶⁰ Luhmann, 2010b, p. 464. Trata-se, pois, de um estrutura das organizações, as denominadas *premissas decisoriais*, mais precisamente nos programas que estabelecem metas futuras a ser satisfeitas (p.ex., a saúde para organizações que auxiliam o sistema da saúde) (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 165-167. Schwartz, 2004, p. 80-81).

⁵⁶¹ Luhmann, 1983b, p. 116.

⁵⁶² Luhmann, 2005a, p. 188.

⁵⁶³ Luhmann, 1983b, p. 77.

⁵⁶⁴ Schwartz, 2004, p. 114.

⁵⁶⁵ Luhmann, 1983b, p. 125.

⁵⁶⁶ Luhmann, 1983b, p. 130.

Evidentemente que, nesse contexto, se trata de força física do Judiciário no sentido de *efetivação/concretização* da norma jurídica⁵⁶⁷.

A seu turno, é na dimensão social que se pode verificar a posição de *terceiro* ocupada pelos juízes (Judiciário). Trata-se da *institucionalização*⁵⁶⁸ de expectativas comportamentais, ou seja, as expectativas normativas são apoiadas sobre expectativas de expectativas supostas em terceiros. Além daquele que espera e daquele que age, inclui-se um terceiro. Ora, aqueles que esperam ou agem tendem a separar-se, destacando-se dos demais, os quais estão preocupados com outras coisas. É a pouca atenção e a posição de anonimato (*papél*) de terceiros relevantes que garantem a confiabilidade e a homogeneidade das instituições, baseando-se na neutralização de todas as referências que levam a que determinados terceiros possam ter outras expectativas que as esperadas. Com isso, as instituições fundamentam-se não na concordância fática de determináveis manifestações de opiniões, mas, sim, no sucesso ao *superestimá-las*: “Sua continuidade está garantida enquanto quase todos suponham que quase todos concordem; e possivelmente até mesmo enquanto quase todos suponham que quase todos suponham que quase todos concordem”⁵⁶⁹. É na diferenciação de papéis especiais pela *institucionalização* que se encontram os juízes, sendo a função institucionalizante exercida apenas por poucos terceiros em posição destacada. A diferenciação de papéis especiais para a concessão do *consenso* normativamente relevante possui a forma básica da institucionalização do institucionalizar expectativas comportamentais. Nesse sentido, o indivíduo tem de esperar que dele se espere o que os juízes esperem dele, *i.e.*, que ele espera que seu parceiro na interação espera dele o que os juízes (e supostamente todos) de ambos esperam⁵⁷⁰.

Conforme ressaltado, uma vez que o Judiciário ocupa o centro do Direito, o sistema do Direito diferencia-se internamente em centro/periferia⁵⁷¹. Frise-se que se trata de uma concepção perfeitamente *heterarquizada*, ou seja, não há uma ordem hierárquica entre

⁵⁶⁷ Aliás, o sistema de referência do *poder*, como meio de comunicação simbolicamente generalizável, consiste nos sistemas de organizações (Luhmann, 2005c, p. 137 e segs.).

⁵⁶⁸ Não se trata do conceito de *institucionalização* lançado por Luhmann ao escrever sobre os direitos fundamentais, isso porque, conforme aponta Neves na nota de rodapé n.º 83 (Neves, 2007, p. 74), no livro *Los Derechos Fundamentales como Institución: aportación a la sociología política* (Luhmann, 2010c), tal conceito tem um sentido abrangente, incluindo as dimensões temporal, social e prática (ou objetiva), ou seja, consiste na generalização congruente de expectativas comportamentais nessas três dimensões (**função do Direito**).

⁵⁶⁹ Luhmann, 1983b, p. 84.

⁵⁷⁰ Luhmann, 1983b, p. 77-93.

⁵⁷¹ É possível asseverar – como o fazem relativamente ao sistema da Política –, que essa diferenciação interna de centro/periferia se refere às *organizações*. No caso do sistema da Política, o Estado está no centro, e as demais organizações políticas (partidos políticos, p.ex.) na periferia (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 177-178. Nafarrate, 2009, p. 272 e segs.).

centro/periferia⁵⁷². No Direito, é a legislação que ocupa a periferia, situada na fronteira com o sistema Político; sua função é a de *acomodação* ou filtragem da irritação do sistema Político e que irradia pelo sistema jurídico. E o Judiciário (Tribunais, juízes) ocupa a posição central no sistema do Direito, cujas operações só reproduzem operações filtradas – e não filtrantes –, colocando em prática o código (lícito/ilícito) e os programas jurídicos, fazendo uso reservado do símbolo circundante da validade jurídica⁵⁷³.

A periferia serve de zona de contato com outros sistemas funcionais (Política, Economia, Saúde, Educação etc.), isso porque, nas periferias, se podem apresentar interesses de qualquer índole e impô-los com todos os meios disponíveis, isto é, sem que se importe com a distinção interesses legais/interesses ilegais⁵⁷⁴. A legislação, cedendo a pressões políticas, infiltra-se, cada vez mais, em espaços que antes estavam *livres do Direito*.

Trata-se de uma diferenciação do processo decisório: diferenciação entre os processos legislativos e as decisões judiciais. Por sua vez, o processo decisório da jurisprudência não possui formas institucionalizadas de mudança do Direito, de tal modo que apenas realiza assimilações, adaptações ou alterações que sejam compatíveis com a identidade das normas – ou melhor, que não sejam contra o direito válido⁵⁷⁵. Essa limitação do Tribunal está intimamente ligada ao fato de que ele lida com situações onde já ocorreram frustrações, tratando do processamento de frustrações, para o qual são essenciais um rígido referencial para as decisões e a manutenção das normas decisórias: “Em plena situação de frustração é difícil assimilar, aprender”⁵⁷⁶. Diante disso, a positivação do Direito significou que, dentro do Direito, devem ser concomitantemente institucionalizadas as possibilidades de abertura (aprendizado) e não abertura (fechamento/processamento das frustrações), de atitudes cognitivas e normativas com respeito às mesmas normas⁵⁷⁷. Noutras palavras, faz-se necessária a diferenciação entre legislação (periferia) – a qual está aberta a aprender no Direito – e o Tribunal (centro) – o qual exprime o vetor autopoietico do fechamento normativo do Direito. É, assim, que se possibilita um sistema do Direito simultaneamente

⁵⁷² Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 131 e segs. Luhmann, 1990.

⁵⁷³ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 131 e segs. Luhmann, 1990.

⁵⁷⁴ Luhmann, 2005a, p. 383-384.

⁵⁷⁵ É nesse sentido, pois, que Campilongo assevera que o Judiciário tende a rejeitar os movimentos de protestos contra o direito válido, já que, quando levantam dúvidas acerca do direito válido, colocam na berlinda o mais importante fundamento do direito: a validade, que reproduz a *unidade* do sistema. Diante disso, é na periferia – mais especificamente na mudança da legislação – que melhor se viabiliza o aprendizado do Direito, mormente contra um direito reputado como válido (Campilongo, 2012, p. 73-122).

⁵⁷⁶ Luhmann, 1985, p. 37.

⁵⁷⁷ Luhmann, 1985, p. 38.

aberto e fechado, que tem repetição e diferença (paradoxo): clausurado normativamente e aberto cognitivamente⁵⁷⁸.

Como característica do centro jurídico, os Tribunais estão *obrigados a decidir (proibição de denegação da justiça)*⁵⁷⁹ – diferentemente da periferia. O Judiciário, por sua vez, é o “coração do encerramento operativo do sistema jurídico”⁵⁸⁰, devendo decidir constantemente sobre a *licitude/ilicitude* das operações. Nesse ponto, os Tribunais operam em isolamento cognitivo muito mais drástico em relação aos legisladores e contratantes, porquanto, na periferia, as irritações se formalizam (*ou não*) juridicamente; mas, nos Tribunais, elas são *sempre* jurídicas (lícitas/ilícitas). Outrossim, é o Tribunal que faz uso reservado da validade jurídica, que consiste no símbolo circundante da unidade do Direito, o qual substitui a pergunta sobre as *fontes do Direito*, de modo a tratar a unidade do Direito como uma coisa puramente interna que circula dentro do sistema; ademais, a validade jurídica refere-se à modificação das disposições do Direito, de tal maneira que consiste na unidade da diferença entre um *estado de direito vigente anterior* e um *estado de direito vigente posterior*. A validade consiste em um valor distintivo (validade/não validade) do sistema jurídico que se realiza de maneira recursiva (autopoiese), produzindo a validade de *conexões* dentro do sistema⁵⁸¹.

O Judiciário é, pois, primariamente, fechado na posição de centro do Direito; o Legislativo – ao criar a legislação – é, primariamente, aberto na posição de periferia do Direito. Ora, isso não quer dizer que o Judiciário não aprende ou não pode afastar a aplicabilidade de uma lei. Com efeito, pela positivação do Direito, vê-se uma *reflexividade da normatização*, isto é, a normatização do estabelecimento de normas, de tal modo que existem normas que normatizam a normatização⁵⁸². Esse é o caso do mecanismo de reflexividade (autorreferência processual) mais abrangente do Direito, *i.e.*, a Constituição⁵⁸³. Nesses termos, há uma diferença entre Constituição/legislação, possibilitando o denominado *controle de constitucionalidade das leis*. Portanto, o Judiciário garante os *direitos válidos* não realizados/aplicados.

⁵⁷⁸ Luhmann, 2005a, p. 93 e segs.

⁵⁷⁹ Luhmann, 2005a, p. 372 e segs.

⁵⁸⁰ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 135.

⁵⁸¹ Luhmann, 2005a, p. 154-167.

⁵⁸² Luhmann, 1985, p. 13-14.

⁵⁸³ Neves, 2007, p. 153-154.

Ainda, os Tribunais possuem uma abertura (aprendizado), porém *diferente* da periferia. Com efeito, a *obligatoriedade de decidir* do Judiciário⁵⁸⁴ importa que, por um lado, o sistema jurídico constrange o Judiciário a decidir com base em seu fechamento operacional e, por outro lado, garante a abertura do sistema jurídico a uma infundável série de demandas do entorno, revelando que o Judiciário é um inevitável intérprete⁵⁸⁵ do direito⁵⁸⁶. Com isso, a *obligatoriedade de decidir* gera um paradoxo: “transforma a coação (proibição da denegação de Justiça) em liberdade (formulação de um direito judicial); o fechamento (completude do ordenamento) em abertura (o Judiciário deve responder a todas as demandas)”⁵⁸⁷. Assim sendo, é na própria *obligatoriedade de decidir* casos específicos previstos em leis gerais que o Judiciário *aprende* a partir de casos-problemas.

O Judiciário *aplica* o direito (legislação) por meio de decisões sobre casos particulares. Embora isso possa revelar que o Judiciário seja um “construtor do direito”⁵⁸⁸, tal fato não pode afastar a dupla contingência⁵⁸⁹ necessária entre Judiciário e Legislativo. Há, pois, dupla contingência entre o órgão de *produção* normativa (Legislativo) e o órgão de *construção* hermenêutica vinculante da norma (Judiciário), implicando remissões recíprocas na dação de sentido (*alter*: “eu digo que tu dirás isso”; *ego*: “eu digo que tu disseste isso”)⁵⁹⁰. Entretanto, o órgão de interpretação-aplicação normativa (Judiciário) não pode romper com essa dupla contingência, desconhecendo o órgão de produção institucional do direito. Assim, uma vez que a interpretação e a argumentação jurídica são dependentes de texto, e uma vez que aquele que produz o texto normativo sempre lhe atribui um sentido, o Judiciário

⁵⁸⁴ “Por de pronto volvemos a repetir: ni las leyes, ni los contratos se encuentran ante el imperativo de decidir. La validez del derecho se puede cambiar (o dejar cambiar) con la selección de estas formas. A este respecto, sólo los tribunales viven una situación de excepción. Puede que las leyes y los contratos por razones políticas o económicas estén obligados a tomar una decisión. Pero estas son coacciones de otro tipo, ante las cuales el sistema del derecho está en libertad de decidir si son jurídicamente relevantes.” (Luhmann, 2005a, p. 382).

⁵⁸⁵ A distinção texto/interpretação expõe o Direito à evolução: “El texto sujeto por la escritura es motivo de continua reobservación mediante nuevas distinciones. Estas distinciones delimitan la tarea de la interpretación. Y es así como se hace justicia a la validez del derecho. Por ejemplo la validez no puede modificar, interpretando, un sentido que ha sido fijado unívocamente: un plazo determinado. Por otro lado, la cuestión de si ese sentido ha sido unívocamente fijado, es en sí misma una cuestión de interpretación. Por consiguiente, la interpretación es soberana en cuanto a su autodelimitación; es responsable de la totalidad del derecho y no sólo de aquellas partes fijas que son poco claras. Por consiguiente: todo derecho asegurado mediante la escritura, es un derecho que puede ser interpretado” (Luhmann, 2005a, p. 318).

⁵⁸⁶ Campilongo, 2002, p. 35.

⁵⁸⁷ Campilongo, 2002, p. 35.

⁵⁸⁸ Campilongo, 2002, p. 35.

⁵⁸⁹ “La doble contingencia es el problema basal del orden social: el problema de la coordinación de las selecciones, imprevisibles y contingentes, de un Ego y de un Alter que se observan recíprocamente. Ambos interlocutores observan la doble contingencia y la indefinibilidad para el comportamiento que se deriva de ella: nace de ella una circularidad tautológica (...), que no depende ni de Ego ni de Alter, de reenvíos continuos de Ego a Alter y viceversa, del tipo general que puede simplificarse como: *yo hago lo que tú quieres si tú haces lo que yo quiero*.” (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 91)

⁵⁹⁰ Neves, 2013a, p. 126.

pressupõe que o Legislativo deu um sentido ao texto, para que possa construir o direito aplicado (hermeneuticamente), razão pela qual, ao decidir, os juízes afirmam “eu devo, à luz dos princípios válidos na ordem constitucional, determinar essa regra como razão definitiva do presente caso”⁵⁹¹. Com isso, a dupla contingência entre legislador e juiz implica um *plus* na comunicação, insuscetível a ser reduzida a uma das perspectivas ou a uma convergência delas. Por conseguinte, a intertextualidade⁵⁹² da interpretação pelo juiz acarreta que seja compreendida como produção de novo texto com base em um texto mais antigo, como ampliação do fundamento do texto. Então, o Judiciário e o Legislativo devem observar o código-binário e os programas dos respectivos sistemas funcionais, o sistema do Direito e o sistema da Política respectivamente⁵⁹³: “Na relação entre *alter* (legislador) e *ego* (o tribunal constitucional), cada um dos lados parte da linguagem e dos critérios de cada um dos sistemas a que estão primariamente vinculados, a política e o direito”⁵⁹⁴. É justamente nesse sentido que ocorre o paradoxo entre jurisprudência⁵⁹⁵ e legislação, é dizer, os juízes são independentes, mas são dependentes da legislação, haja vista que a decisão será/deverá estabilizar expectativas de expectativas normativas mediante observância da legislação⁵⁹⁶. Desse modo, conclui-se que os juízes ocupam posição central, mas circular, de maneira a participar do processo recursivo de (re)construção do sistema do Direito: “o juiz está vinculado à lei, e não ao Poder Legislativo”⁵⁹⁷.

A característica principal dos Tribunais é que *decidem*⁵⁹⁸. A decisão sempre diz respeito a uma alternativa: “uno o más senderos elegibles – los que, a su vez, contienen situaciones, acontecimientos y también subsecuentes decisiones que resultan de esa primera decisión”⁵⁹⁹. Assim, as decisões subsequentes não se poderiam realizar sem uma primeira; entretanto, as decisões subsequentes são previsíveis dentro de uma margem muito restrita. Em

⁵⁹¹ Neves, 2013a, p. 127.

⁵⁹² Para Luhmann, os textos realizam o enlace da *argumentação* com a *valides jurídica*, tendo um significado excepcional para a argumentação jurídica: os textos possibilitam uma *auto-observação simplificada*, observando-se como uma “aglomeración de textos jurídicos que se remiten unos a otros”. Por vezes, isso é denominado de *sistema*, porém Luhmann conceitua-o, mais adequadamente, de “intertextualidad” (Luhmann, 2005a, p. 402).

⁵⁹³ O fato de a legislação estar na periferia do sistema do Direito não prejudica reconhecer que o Legislativo (como órgão produtor da legislação) opera através do código da Política (governo/oposição), estando, pois, no sistema da Política, conforme explanado na nota de rodapé n.º 548.

⁵⁹⁴ Neves, 2013a, p. 153-154.

⁵⁹⁵ Para Luhmann, o objeto da jurisprudência é a *aplicação* do direito mediante decisões aplicadas aos casos particulares (Luhmann, 2005a, p. 367)

⁵⁹⁶ Schwartz, 2004, p. 144. Ademais: “Esse paradoxo da (in)dependência decisional vinculado à legislação é estampado no artigo 97 da Constituição Federal da República da Alemanha, que estabelece serem os juízes independentes e obedecerem apenas à lei.” (Schwartz, 2004, p. 144).

⁵⁹⁷ Schwartz, 2004, p. 144.

⁵⁹⁸ Luhmann, 2005a, p. 369.

⁵⁹⁹ Luhmann, 2005a, p. 369.

verdade, a *decisão* não é um componente da alternativa, isto é, não é um dos caminhos elegíveis. Mas, sim, a decisão é o *terceiro excluído* da alternativa da alternativa: “Es la diferencia que constituye la alternativa, o con más precisión: es la unidad de esta diferencia”⁶⁰⁰. A decisão consiste em um paradoxo. Por sua vez, a decisão somente acontece quando está pressuposto algo que é *indecidível* (e não apenas indecído), uma vez que, do contrário, já se teria decidido e somente restaria *reconhecê-la*⁶⁰¹.

O paradoxo da decisão consiste no fato de que quem decide (terceiro excluído) é o ponto cego da observação, *i.e.*, é, pois, a unidade da diferença⁶⁰². Aqui, há a relação com o tempo. O tempo define-se como observação da realidade com base na diferença entre passado e futuro; e o presente é a distinção, é a unidade da diferença passado/futuro. Nesse sentido, cada sistema existe sempre e apenas no presente e simultaneamente com o próprio entorno, tornando-se o passado e o futuro horizontes de possibilidade⁶⁰³. A partir disso, reputa-se o presente como o momento da *decisão*: “solidificar lo ya-no-cambiable (con relación al pasado) y lo todavía-cambiable (con relación al futuro) para introducir en el mundo (que es simultáneo) la forma de una alternativa”⁶⁰⁴. Uma decisão realiza-se somente se se temporalizar dessa maneira. Diante disso, a decisão não está determinada pelo passado (leis emitidas, p.ex.), e sim a decisão opera dentro de sua própria construção que somente é possível no presente⁶⁰⁵. E, assim, a decisão projeta um *futuro presente* e tem consequências para os *presentes futuros*⁶⁰⁶; logo, a decisão abre ou fecha possibilidades que, sem ela, não existiriam. Em assim sendo, a decisão pressupõe o passado como invariável e o futuro como variável, motivo pelo qual a decisão não se deixa determinar pelo passado, mas pretende determinar o futuro – muito embora esse efeito de determinação não se efetue, já que, no futuro, se espera que haja mais decisões⁶⁰⁷. É nesse quadro que se compreende a razão pela qual os juízes cuidam das consequências de suas decisões e tratam de legitimá-las mediante a valoração das consequências, não obstante não possam conhecer as consequências de suas decisões, porquanto surgem mais decisões que influenciam as consequências daquelas. Em

⁶⁰⁰ Luhmann, 2005a, p. 370.

⁶⁰¹ Luhmann, 2005a, p. 369-370.

⁶⁰² Como analogia, veja-se o conceito de *mundo*: “Desde el punto de vista de un sistema, el mundo es una unidad de la diferencia entre sistema y entorno. Más en general, el mundo es la unidad de cualquier distinción trazada por un observador y precisamente en cuanto unidad nunca puede ser observado: el mundo es el punto ciego de todo observador”. (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 156).

⁶⁰³ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 212.

⁶⁰⁴ Luhmann, 2005a, p. 370.

⁶⁰⁵ Luhmann, 2005a, p. 371.

⁶⁰⁶ Com base em Luhmann (2013, p. 12), pode compreender o *futuro presente* como a irritação do presente pelo futuro; e, por sua vez, o *presente futuro* como a irritação do futuro pelo presente, ou seja, é onde se verificará a ocorrência do *futuro presente*.

⁶⁰⁷ Luhmann, 2005a, p. 371.

vista disso, o *procedimento* torna-se o instituto pelo qual se dá a ilusão de que a decisão pode ser determinada pelo passado⁶⁰⁸. Sendo assim, a decisão observa o passado para tentar – sempre no presente – projetar um futuro⁶⁰⁹; noutros termos, os Tribunais reconstróem o passado no formato do caso presente, tomando-se em consideração – com o auxílio das normas jurídicas – somente o que é necessário para a consideração do caso: “el sistema se clausura temporalmente al construir el presente (que de por sí desaparece con la decisión) como pasado de um futuro presente”⁶¹⁰.

Dessa maneira, a decisão é o paradoxo da unidade da diferença entre o que é conforme o direito (lícito) e o que é não conforme o direito (ilícito), motivo por que a unidade do sistema somente pode-se observar como um paradoxo. Nessa mesma perspectiva, apenas com uma decisão paradoxal pode-se dispor do símbolo da validade jurídica, produzindo a validade das *conexões* dentro do sistema jurídico, dado que é *obrigado a decidir* os conflitos jurídicos, melhor dito, “(...) debe tener preparada la posibilidad de obligarse a sí mismo a decidir, en caso de que no se pueda encontrar otra forma de resolver la paradoja conforme a derecho/no-conforme-a-derecho”⁶¹¹. Ainda, Luhmann aponta que os *princípios jurídicos* podem ser considerados um produto secundário do paradoxo da decisão e da proibição da denegação de justiça⁶¹².

Além disso, a diferenciação convencional entre legislador e juiz, por vezes, restringe-se na afirmação de que aquele realiza a *lei genérica* e este realiza a *regulamentação concreta* do caso particular. No entanto, essa visão não permite uma compreensão mais precisa⁶¹³. Ora, também o juiz formulará regras gerais para suas decisões e, “se elas não estão dadas, ele as ‘encontra’”⁶¹⁴. Toda decisão jurídica tem de pretender sua *generalização*, de tal maneira que casos iguais sejam decididos da mesma forma. Dessarte, o juiz submete-se ao princípio da igualdade de forma diferente que o legislador: “ele não só tem que tratar igualmente as mesmas condições, mas também decidir da mesma forma os casos iguais”⁶¹⁵.

Por essa razão, o juiz compromete-se com suas decisões e as premissas a elas vinculadas – diferentemente do legislador. Com cada decisão, os juízes atam-se a casos futuros, somente podendo criar um direito novo na medida em que reconheça e trate de novos

⁶⁰⁸ Luhmann, 2005a, p. 371.

⁶⁰⁹ Webber, 2013, p. 144.

⁶¹⁰ Luhmann, 2005a, p. 388.

⁶¹¹ Luhmann, 2005a, p. 372.

⁶¹² Luhmann, 2005a, p. 375.

⁶¹³ Luhmann, 1985, p. 34.

⁶¹⁴ Luhmann, 1985, p. 34.

⁶¹⁵ Luhmann, 1985, p. 35.

casos como sendo casos diferentes⁶¹⁶. Como consequência disso, até mesmo países originariamente da *commom law* – como o Brasil⁶¹⁷ – desenvolveram uma distinção entre *ratio decidendi* e *obiter dictum*, ao tratar de seus precedentes pelos Tribunais e juízes, de forma que a diferenciação nas premissas decisórias (estruturas) *ratio decidendi/obiter dicta* permite restringir o efeito vinculante das decisões jurídicas e de sua validade jurídica consequentemente⁶¹⁸. *Grosso modo*, a *ratio decidendi* consiste na parte da decisão que tem *efeito vinculante* para os órgãos constitucionais, Tribunais e autoridades administrativas (quando proferida em controle de constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal-STF), tratando-se da parte *dispositiva* da decisão e dos *motivos/fundamentos determinantes* (teorizada da transcendência dos motivos determinantes⁶¹⁹). A *ratio decidendi* diferencia-se das *coisas ditas de passagem (obiter dicta)*, as quais consistem em fundamentos que não vinculam as demais decisões. É por essa razão que se diz que a *ratio decidendi* abrange “(...) não apenas o conteúdo da parte dispositiva da decisão, mas a norma abstrata que dela se extrai, isto é, que determinado tipo de situação, conduta ou regulação – e não apenas aquela objeto do pronunciamento jurisdicional – é constitucional ou inconstitucional e deve, por isso, ser preservado ou eliminado”⁶²⁰. É por isso que as organizações somente obtêm uma maior profundidade na compreensão da realidade mediante o aumento do número das decisões, isso porque “[I]as organizaciones pueden en consecuencia, descomponer las decisiones sólo en forma tal que se descompongan en decisiones; ellas pueden mejorar las decisiones sólo de manera que sean mejoradas por decisiones”⁶²¹.

⁶¹⁶ Luhmann, 1985, p. 35.

⁶¹⁷ O novo Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105/2015), em seu art. 926, prevê que os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente. Diante disso, conforme o art. 927 do novo CPC, estabelece-se a vinculação dos juízes e dos tribunais (i) às decisões do STF em controle concentrado de constitucionalidade; (ii) às súmulas vinculantes; (iii) aos acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinários e especial repetitivos; (iv) às súmulas do STF e às do STJ; e à orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados. Além disso, quando decidirem com fundamento nos precedentes de tribunais superiores (art. 927 e incisos), os juízes e tribunais devem observar as disposições do art. 10 e do §1º do art. 498 ambos do novo CPC. Nesse sentido, também se vê a importância dada ao novo CPC à alteração/modificação do entendimento jurisprudencial, podendo ser precedida de audiências públicas (§2º, 927), podendo sofrer modulação de efeitos (§3º, 927) e observando a necessidade de fundamentação adequada e específica em conjugação com os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia (§4º, 927). Por fim, consoante o inc. VI, §1º, art. 489 do novo CPC, os juízes deverão demonstrar a existência de distinção (*distinguish*) no caso em julgamento ou a superação do entendimento (*overruling*), para que deixe de aplicar enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte.

⁶¹⁸ Luhmann, 2005a, p. 377.

⁶¹⁹ Cumpre registrar que, atualmente, o STF vem afastando a aplicabilidade dessa teoria, ao não considerá-la especificamente como embasamento de *reclamações constitucionais* (Rcl n.º 11.477-CE).

⁶²⁰ Mendes; Branco, 2013, p. 1300.

⁶²¹ Luhmann, 2005d, p. 24.

3.2. AUTO-ORGANIZAÇÃO E O TRIBUNAL DO SISTEMA DO DIREITO TRIBUTÁRIO DO BRASIL

O sistema do Direito Tributário auto-organiza-se mediante seu código e seus programas. Nesse sentido, a partir de seu código binário lícito tributário/ilícito tributário, o Direito Tributário conecta-se/entrelaça-se, possibilitando que a comunicação jurídico-tributária se conecte com uma comunicação jurídico-tributária do passado e do futuro, onde será repetidamente aplicada a distinção lícito tributário/ilícito tributário. O lado positivo (lícito tributário) revela a capacidade comunicativa do sistema, e o lado negativo (ilícito tributário) reflete a contingência do valor positivo no contexto sistêmico. Com isso, o código binário reduz a complexidade e absorve o risco (aumentando-o e delimitando-o), conforme já explanado. Além do código binário próprio, o Direito Tributário necessita de estruturas contingentes que permitam decidir sobre a maneira pela qual a informação se distribui no código, *i.e.*, possibilita a atribuição do lícito tributário ou do ilícito tributário. Tais estruturas contingentes são os programas jurídico-tributários (normas jurídico-tributárias), os quais viabilizam a mudança, sem que o Direito Tributário perca sua identidade (lícito tributário/ilícito tributário).

No Direito Tributário brasileiro, uma característica peculiar é que a Constituição estabelece várias normas jurídico-tributárias, prevendo, inclusive, quais tributos podem ser criados e por quais entes federativos. Essa característica de estipular quais tributos podem ser criados e por quais entes federativos se encontra no Direito Tributário brasileiro desde a primeira Constituição Republicana, a Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891⁶²², e mais fortemente a partir da Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1934⁶²³. Seguindo essa tradição, a própria Constituição atual de 1988 igualmente estabeleceu quais tributos podem ser instituídos e por quais entes federativos. Nesses termos, a Constituição brasileira⁶²⁴ é rígida e exhaustiva no que tange à programação jurídico-tributária, porquanto as regras de competência tributária estão intensamente reguladas pela

⁶²² Os artigos 7º e 9º dispuseram sobre a competência exclusiva para instituir determinados tipos específicos de tributos da União e dos Estados respectivamente.

⁶²³ Na Constituição brasileira de 1934, a previsão dos tributos da União, Estados e Municípios está, respectivamente, nos artigos 6º, 8º e §2º do art. 13º. Na Constituição de 1937, os tributos da União, dos Estados e dos Municípios estavam, respectivamente, disposta nos arts. 20º, 23º e 28º. Na Constituição de 1946, os tributos da União, dos Estados e dos Municípios estavam, respectivamente, estipulados nos arts. 15º, 19º e 29º. Os artigos 22º, 24º e 25º da Constituição de 1967 previam, respectivamente, os tributos da União, dos Estados e dos Municípios. E, na Emenda Constituição n.º 1 de 1969 (considera uma nova Constituição), os tributos da União, Estados e Municípios foram previstos, respectivamente, nos artigos 21º, 22º e 24º.

⁶²⁴ Ao referir-se à Constituição brasileira, estar-se-á tratando da Constituição atual, qual seja, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

própria Constituição; ora, todos os impostos da União (art. 153), dos Estados (art. 155) e dos Municípios (art. 156) são definidos pela própria Constituição, estabelecendo, pois, os requisitos normativos para sua instituição⁶²⁵. A Constituição brasileira especifica variados direitos tributários (legalidade, igualdade, irretroatividade, anterioridade de exercício, anterioridade nonagesimal, anterioridade nonagesimal mínima, imunidades, proibição de tributo com efeito de confisco etc.). Além disso, a Constituição brasileira definiu expressamente os tributos que podem ser instituídos por cada entidade federativa, de modo a prever, inclusive, a observância de outras condições, caso se queira instituir impostos e contribuições especiais sociais para a seguridade social não definidos nela⁶²⁶. Por essa razão, já foi reconhecido o Direito Tributário brasileiro como um Direito Constitucional Tributário⁶²⁷.

A Constituição estabeleceu várias condições para a tributação, estipulando, aliás, hierarquias normativas como condições de validade jurídico-tributária, ou seja, o sistema do Direito Tributário brasileiro criou programas e subprogramas⁶²⁸ jurídico-tributários muito específicos (exaustivos). Nesse sentido, a competência tributária consiste na outorga da faculdade jurídica de criar tributos pelos entes federativos⁶²⁹. Com isso, quer-se dizer que os entes federativos não têm *poder tributário*, mas sim têm *competência tributária*: “Dito de modo mais técnico, o *poder tributário* foi outorgado às pessoas políticas sob a forma de *competências tributárias*, exercitáveis apenas dentro dos parâmetros estruturados pela Constituição Federal”⁶³⁰. Em outras palavras, no sistema da Política, a referência é ao poder

⁶²⁵ Embora não sejam concepções de “sistema” diferentes – pois, neste trabalho, adota-se a concepção de *sistema autopoietico*, como já explicado –, Humberto Ávila aponta a *rigidez* e a *exaustividade* como características do Direito Tributário – mais especificamente do Sistema Tributário Nacional, conforme o autor assevera (Ávila, 2010, p. 109 e segs.). Pode-se compreender o conceito de sistema tributário adotado por Ávila como sendo “[o] conjunto de normas pertencentes ao direito tributário será fornecido, outrossim, pela compreensão *sistemática* dos dispositivos que *expressa* ou *implicitamente, imediata* ou *imediatamente*, entrem em contato com os bens jurídicos restringidos na concretização da *relação obrigacional tributária (...)*” (Ávila, 2011, p. 14); trate-se, pois, do conceito de intertextualidade apontado por Luhmann (2005a, p. 402).

⁶²⁶ A Constituição possibilita que somente a União possa instituir impostos não previstos na Constituição, contanto que, por meio de lei complementar, sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados na Constituição (art. 154, inc. I, CF/88). Igualmente, por lei ordinária, pode ser criada outra contribuição social para a seguridade social, contanto que seja não cumulativa e não tenha fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados na Constituição (art. 195, §4º).

⁶²⁷ Ávila, 2010, p. 110.

⁶²⁸ “A su vez, los programas pueden subdividirse en tantos subprogramas como sea necesario. Existen además programas que pueden programar programas como, por ejemplo, en el caso del derecho: la constitución, las leyes, los procedimientos, las sentencias, los contratos, etcétera.” (Rodríguez; Arnold, 2007, p. 171).

⁶²⁹ “Registramos, a propósito, que *competência tributária* é a aptidão jurídica, que só as pessoas políticas possuem, para, em caráter privativo, criar, *in abstracto*, tributos, descrevendo, legislativamente, suas *hipóteses de incidência*, seus *sujeitos ativos*, seus *sujeitos passivos*, suas *bases de cálculo* e suas *alíquotas*. Como corolário, exercitar a competência tributária é dar nascimento, no plano abstrato, a tributos.” (Carrazza, 2006, p. 29).

⁶³⁰ Carrazza, 2006, p. 29, na nota de rodapé n.º 8.

tributário; e, no sistema do Direito, refere-se à competência tributária. Como antes apontado, vê-se, então, o tributo como acoplamento estrutural entre Direito e Política, porquanto o sistema Político oferece ao Direito premissas para sua tomada de decisões em forma de leis e porquanto, a seu turno, o sistema do Direito oferece à Política a legalidade necessária para fazer uso do poder, no caso do poder tributário (tratado pelo Direito como *competência tributária*, já que o poder é delimitado juridicamente). Ora, a competência tributária é *numerus clausus*, não podendo ser instituídos tributos não previstos na competência tributária, sob pena de inconstitucionalidade⁶³¹ (*ilícito tributário*).

No Brasil, vige o federalismo, formado pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal⁶³². Assim, de modo geral, a soberania é atributo da União (Estado Federal); e os Estados-membros dispõem de autonomia – que é limitada pela soberania⁶³³. Há, então, uma dúplica (e, em alguns aspectos, tríplice – embora o Município não tenha *poder constituinte derivado decorrente*) esfera de produção normativa sobre um mesmo território no federalismo. Evidentemente que não há um modelo único de federalismo. No caso do Brasil, trata-se de um federalismo *centrífugo* ou por *desagregação*, visto que o Estado unitário (o Império) se dividiu, formando vários Estados autônomos. Em outros termos, o federalismo consiste na descentralização do poder⁶³⁴. No que se refere à tributação, a competência tributária de todos os entes federativos revela a existência do federalismo no Brasil. Entretanto, o poder é deveras *centralizado* no Estado Federal (União), e, por consequência, é *centralizado* também o poder tributário.

Com efeito, além de delimitar rígida e exaustivamente a competência tributária dos demais entes federativos, a Constituição Federal dispõe que a lei complementar⁶³⁵ (oriunda do Congresso Nacional), entre outras questões, deve estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária referente à competência tributária de todos os entes federativos⁶³⁶. Com isso, e principalmente pelo fato de a lei complementar definir os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes dos impostos federais, estaduais e municipais, há uma *unificação* e

⁶³¹ Paulsen, 2010, p. 53.

⁶³² Constituição da República Federativa do Brasil, art. 1º, *caput*: “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: (...)”

⁶³³ Mendes; Branco, 2013, p. 780.

⁶³⁴ Mendes; Branco, 2013, p. 780.

⁶³⁵ A diferença formal entre lei ordinária e lei complementar consiste em que esta exige *quorum* qualificado para ser aprovada: “CF/88. Art. 69. As leis complementares serão aprovadas por maioria absoluta”.

⁶³⁶ CF/88. Art. 146. Cabe à lei complementar: (...) III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; (...).

centralização legislativa-tributária na União: “Sobre os prolegômenos doutrinários do federalismo postulatório da *autonomia das pessoas políticas* prevaleceu a *praticidade do Direito*, condição indeclinável de sua *aplicabilidade à vida*”⁶³⁷. É possível verificar, no federalismo brasileiro, um *poder* mais centralizado na União em detrimento dos Estados-membros (e, por consequência, dos Municípios), no sentido de tornar provável a aceitação de ações de *alter* como premissas e vínculos para as ações de *ego*, ou seja, o atuar de *alter* (poder superior) ativa o atuar de *ego* (poder inferior)⁶³⁸. E, a partir disso, o domínio do Congresso Nacional na produção de normas jurídico-tributárias é, inegavelmente, avassalador mediante as leis complementares⁶³⁹. Por corolário, vê-se a relação ortogonal do Direito e da Política proporcionada pelo tributo, ocasionando, por vezes, o risco de tornar-se um *poder tributário ilegítimo*⁶⁴⁰ (ilícito tributário), *i.e.*, sobrepondo-se à competência tributária dos Estados-membros e Municípios⁶⁴¹, indo além da criação de *normas gerais*, portanto: “Embora a teoria das normas gerais situe bem a questão do compartilhamento de competências (verticalizadas) nos Estados federais, (...) sempre sobrarão uma zona cinzenta na delimitação das fronteiras objetivas da *norma geral*, o ponto além do qual não pode ela passar sem ferir a competência das *pessoas políticas*”⁶⁴². Veja-se, então, que, no caso dos impostos federais, estaduais e municipais, além de possuir competência tributária para instituir o tributo – respeitando, pois, a delimitação constitucional –, o ente federativo também deve observar o arquétipo do tributo estabelecido por lei complementar (federal), de modo que a lei ordinária que criar o tributo deve obedecer a todas essas instâncias normativas.

Em face disso, a própria Constituição tratou de considerar a instituição de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços da União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios como um *poder tributário ilegítimo*, ou seja, o código-binário do Direito Tributário como um código secundário da Política⁶⁴³, isso porque se trata de um *ilícito tributário*. É uma imunidade tributária, que consiste na exclusão da competência, na regra constitucional que estabelece a incompetência dos entes federativos para criar tributos⁶⁴⁴,

⁶³⁷ Coêlho, 2012, p. 95.

⁶³⁸ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 171-172.

⁶³⁹ Coêlho, 2012, p. 97.

⁶⁴⁰ “Consecuentemente, se requiere una codificación secundaria, aportada por el derecho (...): el código jurídico legal/ilegal le permite a Ego distinguir un poder legítimo de un poder ilegítimo, y por tanto, le permite motivarse a aceptar el primero.” (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 173-174).

⁶⁴¹ Coêlho, 2012, p. 97.

⁶⁴² Coêlho, 2012, p. 99.

⁶⁴³ Luhmann, 2005c, p. 69-73. Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 173-174.

⁶⁴⁴ Paulsen; De Melo, 2012, p. 377. É verdade que, na dogmática-jurídica, há a teoria que defende ser a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, uma limitação à competência tributária, e não uma *não competência tributária*. Ver: Machado, 2010, p. 300.

proibindo a tributação. No caso, trata-se da imunidade recíproca, proibindo a cobrança de impostos dos entes federativos uns dos outros. Ora, o federalismo impõe a autonomia dos Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, exigindo-se, por consequência, a autonomia financeira⁶⁴⁵, razão pela qual a imunidade tributária tem relação com a forma de Estado adotada pelo Brasil (federalismo)⁶⁴⁶.

Ainda quanto à imunidade tributária, a Constituição brasileira estabelece, em seu art. 150, inc. VI, alínea “d”, que os entes federativos não podem instituir impostos sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. Atualmente, a Ciência vem, fugaz e progressivamente, obtendo novos conhecimentos⁶⁴⁷ e criando novas tecnologias, de maneira a possibilitar uma maior praticidade⁶⁴⁸ na sociedade. A seu turno, o sistema da Economia aproveita para desenvolver novas mercadorias (ter/não ter) no mercado⁶⁴⁹. Entre outras mercadorias, há a comercialização de livros eletrônicos (*e-books*) por meio de cd-rom e, inclusive, *download*⁶⁵⁰. Ante essas novas possibilidades (complexidade), o centro do sistema do Direito, o Judiciário, foi levado a decidir sobre a incidência da imunidade tributária sobre livros eletrônicos (irritação pela Economia⁶⁵¹). Ora, em consequência à sua obrigatoriedade de decidir (*proibição da denegação da justiça*), o Judiciário é constrangido a decidir uma infundável série de demandas. Assim, como visto, a *obrigatoriedade de decidir* gera um paradoxo: “transforma a coação (proibição da denegação de Justiça) em liberdade (formulação de um direito judicial); o fechamento (completude do ordenamento) em abertura (o Judiciário deve responder a todas as demandas)”⁶⁵². Por conseguinte, é na própria

⁶⁴⁵ Ávila, 2010, p. 223.

⁶⁴⁶ Com relação a esse tema, de modo geral, é possível verificar a proteção do federalismo na decisão proferida pela Suprema Corte dos EUA no caso *McCulloch vs. Maryland*, ao reconhecer a inconstitucionalidade da tributação sobre cédulas emitidas pelo Banco Federal – esse caso não tem como ponto central os limites e extensão da tributação, como muitos ressaltam, mas, sim, diz respeito à supremacia do governo federal sobre os estaduais (Difini, 2007, p. 41).

⁶⁴⁷ “La ciencia es un sistema funcionalmente diferenciado al interior de la sociedad (...), que opera con base en el medio de comunicación verdad (...). En relación con la sociedad global, la ciencia desarrolla la función de construir y obtener conocimiento.” (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, 48).

⁶⁴⁸ Já se falou, inclusive, da eventual possibilidade da existência de um *sistema tecnológico*, operando sob o código binário *prático/não prático* (Rodríguez; Arnold, 2007, p. 182).

⁶⁴⁹ “El ‘mercado’, por lo tanto, no es otra cosa que un límite, es la percepción del consumo desde el punto de vista de la producción y las organizaciones de distribución. Sumado a esto, el mercado aparece también como los esfuerzos de los competidores, siempre y cuando éstos influyan en las oportunidades de venta.” (Luhmann, 2013, p. 17).

⁶⁵⁰ *Grosso modo*, trata-se do transporte/transferência de arquivos ou programas da *internet* para outro computador, ou transferência de dados ou programas de um micro a outro micro.

⁶⁵¹ Frise-se que, em verdade, a irritação é causada eventualmente por eventos do entorno, mas, na verdade, é sempre uma autoirritação: “Por lo tanto no existen irritaciones en el entorno del sistema: la irritación es siempre en realidad una *autoirritación*, partiendo eventualmente de eventos del entorno.” (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 22).

⁶⁵² Campilongo, 2002, p. 35.

obrigatoriedade de decidir casos específicos previstos em leis gerais que o Judiciário *aprende* a partir de casos-problemas.

Nesse contexto, o Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro⁶⁵³ reconheceu a imunidade tributária a uma editora na comercialização de enciclopédia jurídica eletrônica por processamento de dados (*download*). E o Supremo Tribunal Federal admitiu a repercussão geral dessa matéria no RE n.º 330.817 – pendente de julgamento definitivo⁶⁵⁴. De todo modo, na decisão que reconheceu a repercussão geral, foi destacada a controvérsia sobre a subsunção dos novos meios de comunicação à norma de imunidade e sua repercussão econômica, apontando duas correntes interpretativas: a corrente restritiva, que possui um forte viés literal e concebe que a imunidade alcança somente aquilo que puder ser compreendido dentro da expressão papel destinado à sua impressão (afastando a imunidade tributária sobre os livros eletrônicos); e a corrente extensiva, na qual a imunidade serviria para conferir-se efetividade aos princípios da livre manifestação do pensamento e da livre expressão da atividade intelectual, artística ou de comunicação, o que revelaria a intenção do legislador constituinte em difundir o livre acesso à cultura e à informação (defendendo a imunidade tributária sobre os livros eletrônicos).

Com efeito, uma vez que os princípios são mecanismos reflexivos⁶⁵⁵ com relação às regras, podendo servir para o balizamento, construção, desenvolvimento, fortificação, enfraquecimento, restrição ou ampliação do conteúdo das regras (relação circular)⁶⁵⁶, é evidente que o princípio da livre manifestação do pensamento, da livre expressão da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação e o de que todos têm direito à educação (direitos fundamentais)⁶⁵⁷ são reflexivos com relação à imunidade tributária dos livros. Diante disso, a liberdade de expressão e o acesso à educação devem ser considerados na análise do

⁶⁵³ Rio de Janeiro. *Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro*. 11ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, AC n.º 200000900133.

⁶⁵⁴ Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. RE n.º 330.817. Min. Rel. Dias Toffoli, Dje: 01/10/2012.

⁶⁵⁵ A *reflexividade* (autorreferência procesual) consiste na referência de um processo a si mesmo (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 179). Assim, a reflexividade recorre a uma formação de unidade que reúne uma pluralidade de elementos, de tal maneira que, durante um processo comunicacional, pode-se comunicar sobre tal processo. No caso do Direito, trata-se da normatização da normatização. Em vista disso, regras sem a reflexividade dos princípios apresentam-se subcomplexas, como critérios isolados para o tratamento e solução de casos marcados por uma alta complexidade (Neves, 2013a, p. 132). Sob outra perspectiva, e com certas ressalvas, vê-se semelhança na ideia de que os princípios têm natureza normogenética (Canotilho, 2003, p. 1161).

⁶⁵⁶ Neves, 2013a, p. 131.

⁶⁵⁷ CF/88. Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...) IV – é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato; (...) IX – é livre a expressão da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação, independentemente de censura ou licença; (...). Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

Judiciário, que é obrigado a decidir demandas sociais inovadoras no Direito. Mesmo que não tenha decidido definitivamente, vê-se uma iniciativa do STF para decidir tal problema jurídico. E, de toda maneira, parece acertado o entendimento no sentido de reconhecer a imunidade tributária aos livros eletrônicos⁶⁵⁸, ou seja, tornando tal fato conforme o direito tributário (*lícito tributário*), haja vista que o Direito deve observar os direitos fundamentais e princípios jurídicos em conjunto com a regra de imunidade tributária: “Nesse sentido, é preciso dar prevalência aos argumentos que se deixam reconduzir aos princípios inerentes ao Estado Democrático de Direito (...). Sendo assim, a privilegiar os princípios fundamentais da Constituição de 1988, deverá ser adotada uma interpretação que conduza à imunidade dos ‘livros eletrônicos’”⁶⁵⁹.

Nesse contexto, exsurge o problema enfrentado pelo Supremo Tribunal Federal sobre a possibilidade de tributação pelo ICMS⁶⁶⁰ dos “*softwares* virtuais” (tributação do comércio eletrônico)⁶⁶¹. O ICMS tem sua regra de hipótese de incidência⁶⁶² circunscrita às (1) operações relativas à circulação de mercadorias, (2) às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal (“excluídos os municipais, sujeitos ao ISS, e os internacionais, imunes e isentos”⁶⁶³) e (3) às prestações de serviços de comunicações. No caso da incidência do ICMS sobre o comércio eletrônico de programas de computador, trata-se da incidência do

⁶⁵⁸ “O desenvolvimento tecnológico implicou a utilização de diversificados elementos, como os programas de computador (CD-Roms), disquetes, fitas-cassetes e demais elementos da informática (*software*), que também se encaixam no âmbito imunitário, uma vez que atendem às mesmas finalidades dos livros. Trata-se de novos instrumentos que transmitem ideias, conhecimentos etc., e que, numa interpretação teleológica, se inserem na mesma moldura cultural veiculada pelos livros” (Paulsen; De Melo, 2012, p. 397). Igualmente: “Conclui-se, portanto, que diante da inevitável tendência de se veicularem as informações contidas nos livros em formatos que cada vez mais evitem a edição em papel, justamente pela facilidade de acesso e armazenamento que as vias eletrônicas oferecem, podendo-se, *e.g.*, carregar uma verdadeira biblioteca no bolso, com significativa economia de espaço e tempo e leitura (sempre escassos nos grandes centros urbanos), é mister que a jurisprudência pátria da Excelsa Corte reste revista para, seguindo a majoritária doutrina que já se verifica em harmonia com os avanços tecnológicos, entenda a imunidade constante do art. 150, VI, ‘d’, da Constituição de 1988, também abarcando a realidade dos livros eletrônicos, sob pena estar-se na contramão da histórica contemporânea” (Caldas, 2012, p. 273).

⁶⁵⁹ Ávila, 2010b, p. 29.

⁶⁶⁰ Trata-se do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (CF/88, art. 155, inc. II).

⁶⁶¹ Não se trata, pois, dos assim reputados “*softwares* por encomenda” e “*softwares* de prateleira” (ou *off the shelf*). Com efeito, os “*softwares* por encomenda” não sofrem a incidência do ICMS, já que são desenvolvidos de forma personalizada, configurando, assim, uma prestação de serviço (“licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador”), razão por que incide, em verdade, o ISS. E, de outro lado, por serem desenvolvidos em série e de forma despersonalizada (generalizada), as operações de circulação de “*softwares* de prateleira” (*off the shelf*) enquadram-se na hipótese de incidência do ICMS. Ver: Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. RE 176626-SP, STF, 1ª Turma, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Dje: 11/12/1998; Brasil. *Superior Tribunal de Justiça*. Resp 216967, STJ, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, Dje: 22/08/2001

⁶⁶² Ataliba, 2010.

⁶⁶³ Coêlho, 2012, p. 460.

ICMS sobre operações relativas à circulação de mercadorias⁶⁶⁴. O problema na tributação do “*software* virtual” é o referente ao conceito de mercadoria, isso porque a doutrina a classifica como sendo o “bem corpóreo da atividade profissional do produtor, industrial e comerciante, tendo por objeto a sua distribuição para consumo”⁶⁶⁵ e “são coisas porque bens corpóreos, que valem por si e não pelo que representam”⁶⁶⁶, ou seja, o conceito de mercadoria é restringido ao de bem corpóreo destinado ao comércio⁶⁶⁷. Aliás, a própria jurisprudência do Supremo Tribunal Federal compartilhava desse entendimento⁶⁶⁸, decidindo que o *download* não configurava uma mercadoria.

Acontece que, em termos semelhantes à imunidade tributária do livro eletrônico, resta evidente que as novas transformações oriundas da Economia revelaram “comunicações de expectativas normativas inesperadas”⁶⁶⁹ (variação/irritação), pressionando o Direito a *selecionar*, isto é, a continuar a reprodução do elemento inovador através da criação de uma estrutura (expectativa)⁶⁷⁰. Nos termos do Direito, a *seleção* dá-se, primariamente, pela instituição, alteração, revogação da legislação⁶⁷¹. De todo modo, o Judiciário é *obrigado* a abrir-se a novos casos-problemas, justamente porque é *obrigado* a decidir (paradoxo). É a internet⁶⁷² mais uma vez irritando os sistemas funcionais a tomar novas decisões (risco). Em

⁶⁶⁴ A hipótese de incidência do ICMS compreende o *negócio jurídico mercantil*. Para melhor compreender esse imposto, é de suma relevância ter-se em conta que os conceitos de *operação*, *circulação* e *mercadoria* permanecem intimamente vinculados. Ver: Paulsen; De Melo, 2012, p. 231 e segs. Aqui, limitar-se-á a análise apenas ao conceito de mercadoria.

⁶⁶⁵ Paulsen; De Melo, 2012, p. 236.

⁶⁶⁶ Machado, 2010, p. 389.

⁶⁶⁷ Cabe frisar que, como argumento, se escorava no artigo 191 do Código Comercial – que foi revogado pelo Novo Código Civil (2002) –, segundo o qual reputava *mercantil* a “compra e venda de efeitos móveis ou semoventes”.

⁶⁶⁸ Veja-se que, no próprio julgamento do STF que tratou da incidência do ICMS nas transações comerciais de “*softwares* por encomendas” e de “*softwares* de prateleira” (Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. RE 176626-SP, STF, 1ª Turma, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Dje: 11/12/1998), foi estabelecido que o conceito de mercadoria compreendia tão somente bens corpóreos.

⁶⁶⁹ Neves, 2008, p. 18.

⁶⁷⁰ Neves, 2008, p. 06.

⁶⁷¹ Conforme já explanado, a positivação do Direito significou que, dentro do Direito, devem ser concomitantemente institucionalizadas as possibilidades de abertura (aprendizado) e não abertura (fechamento/processamento das frustrações), de atitudes cognitivas e normativas com respeito às mesmas normas. Ademais, por com situações onde já ocorreram frustrações (processamento das frustrações), exige-se do Judiciário um rígido referencial para as decisões e a manutenção das normas decisórias (Luhmann, 1985, p. 37-38).

⁶⁷² A internet esboça uma *aquisição evolutiva* da sociedade. Trata-se de mecanismo que, ao reduzir a complexidade, termina aumentando a complexidade (paradoxo), no sentido de possibilitar um acesso mais variado a operações que não existiriam senão por tal aquisição evolutiva; há, pois, maior compatibilidade em relação aos seus equivalentes funcionais. As aquisições evolutivas viabilizam uma complexidade maior em muitos sistemas da sociedade, os quais os especificam e os redefinem autorreferencialmente (Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 353-364). Com efeito, a internet surge como um modo de manter o governo funcionando em caso de um ataque nuclear, ou seja, para fins militares; hoje, entretanto, a internet transformou os modos de conexão, comunicação, reduzindo o tempo e as distâncias, constituindo-se uma gigantesca rede mundial. A internet consiste, pois, em um meio de difusão da comunicação, *i.e.*, transforma em provável o fato improvável de que a comunicação alcance a destinatários não presentes, aumentando a possibilidade de extensão espacial e

vista disso tudo, revendo sua jurisprudência (comunicação de decisões: autopoiese das organizações), o Supremo Tribunal Federal⁶⁷³ decidiu que não podia “(...) se furtar a abarcar situações novas, consequências concretas do mundo real, com base em premissas jurídicas que não são mais totalmente corretas”; do contrário, haveria um enfraquecimento da própria Constituição, “(...) pois não permite que a abertura dos dispositivos da Constituição possa se adaptar aos novos tempos, antes imprevisíveis”. Além disso, na decisão, o STF apontou que a revolução da internet demoliu algumas fronteiras por meio da criação e aprimoramento de um mundo digital, de tal modo que, na época atual, não há referência ao corpóreo, ao tateável, “mas simplesmente pedidos, entregas e objetos que são, em realidade, linguagem matemática binária”.

Em assim sendo, o STF decidiu pela incidência do ICMS sobre operações de circulação de “*softwares* virtuais”⁶⁷⁴. À evidência, ao reconhecer-se como *lícito tributário* a incidência do ICMS sobre negócios jurídicos mercantis de “*softwares* virtuais”, surgem situações as quais o Direito ainda não enfrentou, tais como qual seria o local da operação para os efeitos da cobrança do imposto (*aspecto espacial*) e da definição do estabelecimento responsável (*aspecto pessoal*), bem como qual seria o momento da ocorrência do fato gerador (*aspecto temporal*)⁶⁷⁵. Mesmo que se repute o *site* como estabelecimento comercial em consonância com a parte da definição legal “bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias”⁶⁷⁶ – porquanto o *site* possibilita o *download* de arquivos “hospedados no site” –, a fiscalização pela Administração Tributária é extremamente mais difícil e complexa, como se denota da dificuldade na identificação da localização do estabelecimento que efetuou a venda⁶⁷⁷.

De outra banda, veja-se que, em sendo uma especificação/derivação do sistema do Direito, isso não quer dizer que o Direito Tributário esteja isolado do Direito Civil, Direito Penal, Direito Administrativo e muito menos do Direito Constitucional. Quer dizer, sim, que

temporal da comunicação e revelando uma sociedade que se reconhece como um grande sistema global (Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 365 e 130. Luhmann, 2007, p. 641).

⁶⁷³ Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. ADI-MC n.º 1945. Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, Dje: 14/03/2011. Contudo, registre-se que se trata de *medida cautelar*, razão pela qual não é uma decisão definitiva do STF.

⁶⁷⁴ Ainda não há uma decisão sobre o STF acerca da imunidade tributária dos livros eletrônicos (*e-books*). Caso se decida pela imunidade tributária, à evidência que o ICMS não incidirá nas operações de venda envolvendo esses bens.

⁶⁷⁵ Da Silva; Damasceno; Vieira, [2015].

⁶⁷⁶ Lei Complementar n.º 87/1996. Art. 11. (...) §3.º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte: I- na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local que tenha sido efetuada a operação ou prestação, encontra a mercadoria ou constatada a prestação”.

⁶⁷⁷ Da Silva; Damasceno; Vieira, [2015].

o Direito Tributário reconstrói autorreferencialmente o sentido com base na unidade da diferença *lícito tributário/ilícito tributário*. São nesse sentido os próprios artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional do Brasil. Com efeito, o art. 109 prevê que os princípios gerais devem ser utilizados para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários; e o art. 110 dispõe que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Dessarte, a partir do reconhecimento de que a lei tributária não pode imiscuir-se em conceitos considerados de *direito privado* – o que não afasta a sua própria definição dos efeitos tributários –, a distinção autorreferência/heterorreferência do Direito Tributário permite, em verdade, que ele reconheça/reconstrua seu limite. Ora, os problemas de referência consistem na distinção autorreferência/heterorreferência, de modo que a unidade dessa distinção tem a função de ocultar a diferença sistema/entorno, é dizer, distinguindo entre o que pertence ao Direito e o que não pertence ao Direito⁶⁷⁸. Esse foi o caso quando o STF⁶⁷⁹ decidiu ser inconstitucional a estipulação pelo legislador da base de cálculo da COFINS⁶⁸⁰, uma vez que a lei reputou ser a *receita bruta* a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, extrapolando, à época⁶⁸¹, a sua competência tributária – que era circunscrita ao *faturamento*, isto é, a receita bruta proveniente *apenas* da venda de mercadorias e de serviços. E, assim, o STF entendeu que deveria adotar o conceito de *direito privado* de *faturamento*, e não o estipulado pela lei tributária, razão por que, tendo como base a competência tributária prevista na Constituição Federal e o art. 110 do CTN, declarou a inconstitucionalidade de tal lei nesse ponto⁶⁸². Outro aspecto de suma relevância acerca do art. 110 do CTN é a sua relação com o princípio da capacidade contributiva, porquanto auxilia na verificação da dimensão das competências tributárias, principalmente no reconhecimento da base

⁶⁷⁸ Luhmann, 2005b, p. 314. No mais, cumpre registrar que – embora sejam distinções diferentes – as distinções de referência e as distinções do código se encontram em uma relação ortogonal entre si (Luhmann, 2005b, p. 314-315).

⁶⁷⁹ Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. RE n.º 346.084-PR. Tribuna Pleno, Min. Rel. p/ o acórdão Marco Aurélio, Dje: 01/09/2006. Ver também: Paulsen; Velloso, 2010, p. 179-183.

⁶⁸⁰ A COFINS é uma contribuição da seguridade social sobre a receita/faturamento, estatuída sua competência tributária no art. 195, inc. I, alínea “a” da CF/88.

⁶⁸¹ Cumpre ressaltar que, posteriormente, com a Emenda Constitucional n.º 20/1998, houve o alargamento da competência tributária, abrangendo tanto a *receita* quanto o *faturamento*; ocorre que, contudo, isso ocorreu posteriormente à lei n.º 9.718/98, de modo que, à época da instituição do tributo, não havia fundamento constitucional para sua criação (competência tributária).

⁶⁸² Declarada a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei n.º 9.718/1998.

econômica⁶⁸³ do tributo, ensejando um “(...) controle material sobre o objeto da tributação mediante análise do fato gerador, da base de cálculo e do contribuinte em face da riqueza que pode ser tributada”⁶⁸⁴.

Nesse passo, já se foi dito que o princípio da capacidade contributiva configura um princípio que orienta toda a tributação, inspirando o legislador e orientando os aplicadores das normas tributárias⁶⁸⁵, estando positivado no texto Constitucional de 1988⁶⁸⁶. É um princípio aplicável a todas as espécies tributárias⁶⁸⁷, ainda que de modo distinto conforme as características de cada qual⁶⁸⁸. Eis que a tributação incide, *ultima ratio*, sobre a riqueza, a propriedade em sentido amplo, ou seja, existe apenas uma fonte dos tributos: a propriedade em sentido amplo⁶⁸⁹. Por conseguinte, o princípio da capacidade contributiva impõe que “(...) *todos devem pagar impostos segundo o montante da renda disponível para o pagamento de impostos*”⁶⁹⁰, melhor dito, impõe que “(...) o Estado deve exigir das pessoas que contribuam para as despesas públicas na medida da sua capacidade econômica”⁶⁹¹. Tributa-se, pois, a propriedade em sentido amplo, de tal modo que não pode haver tributação onde inexistente riqueza *real*, razão por que não se pode tributar o custo, o prejuízo. Vê-se, novamente, a

⁶⁸³ Faz-se referência às normas constitucionais concessivas de competência tributária e seus critérios, pois ora adotam como critério a atividade estatal (taxa e contribuições de melhoria), ora a base econômica (impostos) e ora a finalidade (empréstimo compulsório), havendo também a combinação (contribuições especiais) (Paulsen, 2010, p. 55-60 e 126).

⁶⁸⁴ Paulsen, 2010, p. 59.

⁶⁸⁵ Paulsen, 2010, p. 77.

⁶⁸⁶ Art. 145, §1º: “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade contributiva do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

⁶⁸⁷ Colocando – se não um fim – um parâmetro mais seguro na discussão sobre as espécies tributárias, o STF decidiu pela existência de cinco espécies de tributos: (i) impostos; (ii) taxas; (iii) contribuições de melhoria; (iv) contribuições especiais; (v) empréstimos compulsórios (Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. RE n.º 146.733-SP. Tribunal Pleno, Min. Rel. Moreira Alvez, Dje: 06/11/1992).

⁶⁸⁸ Paulsen, 2010, p. 78. Impende registrar que há autores que entendem que a capacidade contributiva não se aplica a certos tipos de tributos (vinculados a atividades estatais), como a taxa; entretanto, os assim denominados *conteúdos normativos extremos* decorrentes da capacidade contributiva aplicam-se a todas as espécies tributárias, são eles a “preservação do mínimo vital” e a “vedação ao confisco”: “Ainda que as taxas, por terem fato gerador vinculado à atividade estatal, não possam ser graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte, devendo guardar vinculação ao custo da atividade do estado, há outros enfoques sob os quais pode ser considerada a capacidade contributiva relativamente a tal espécie tributária. O princípio da capacidade contributiva poderá atuar, por exemplo, mesmo nos tributos com fato gerador vinculado, fundamentando eventual isenção para contribuintes que não revelem qualquer capacidade para contribuir” (Paulsen, 2010, p. 79).

⁶⁸⁹ Becker, 1998, p. 362. Tipke; Yamashita, 2002, p. 31. Esses autores falam de “renda”, “capital” ou “patrimônio”; porém, para não causar confusão com os conceitos das hipóteses de incidência (fatos geradores) de certos tributos, adotou-se a propriedade em sentido amplo, de modo a abranger qualquer fato/hipótese econômico(a) gravado(a) pela tributação – não se tratando unicamente da hipótese de incidência do IPTU, portanto. Trata-se da propriedade como acoplamento estrutural entre Direito e Economia.

⁶⁹⁰ Tipke; Yamashita, 2002, p. 31. Veja-se que ideias do *libertarismo* se opõem a esse princípio: “A tese da defesa do princípio da capacidade contributiva (*ability to pay*) como norteador da política fiscal e social recebeu diversas críticas na doutrina libertária, ou seja, aquela que entende que a ação do Estado deve ser limitada ao máximo (Caliendo, 2009, p. 276).

⁶⁹¹ Paulsen, 2010, p. 78.

relação ortogonal (acoplamento estrutural) entre Direito e Economia por meio do tributo, observando-se a codificação ter/não ter como secundária ao Direito Tributário. E, nesse sentido, destaca-se o direito fundamental da propriedade, disposto no art. 5º, inc. XXII da Constituição Federal⁶⁹².

E os direitos fundamentais são *instituições*, no sentido de que “(...) son expectativas de comportamiento temporal, objetual y socialmente generalizadas y como tales forman la estructura de los sistemas sociales”⁶⁹³, *i.e.*, os direitos fundamentais estabilizam expectativas normativas através da normatização (temporal), as expectativas são apoiadas sobre o consenso suposto de terceiro (social) e as expectativas são fixadas através de um sentido único (prática ou material) . Aqui, o conceito de institucionalização tem um sentido abrangente⁶⁹⁴. Com essa institucionalização dos direitos fundamentais, a Constituição reconhece a supercomplexidade da sociedade, a dissolução de critérios de orientação das expectativas relativos à totalidade do social, rechaçando a existência de um sistema social (ou da sociedade) supremo: “Os direitos fundamentais servem ao desenvolvimento de comunicações em diversos níveis diferenciados”⁶⁹⁵. Com efeito, os direitos fundamentais relacionam-se com o “perigo de desdiferenciación”⁶⁹⁶, ou seja, as diversas outras diferenciações na sociedade global além da diferenciação funcional – embora esta seja a predominante – podem implicar uma *corrupção sistêmica*, conforme explanado anteriormente. Assim, os direitos fundamentais servem para a preservação de uma ordem diferenciada de comunicação⁶⁹⁷, de modo a manter o primado da diferenciação funcional em detrimento das demais formas (por segmentos, por estratos) e – sobretudo – de modo a manter a diferenciação funcional entre os sistemas da sociedade mediante a preservação de liberdades econômicas e do direito ao trabalho, direitos políticos, liberdade religiosa, liberdade científica, direito à educação, direito à saúde etc.; outrossim, os direitos fundamentais servem para a diferenciação entre o sistema da sociedade e o sistema do indivíduo (psíquico), *i.e.*, entre sociedade e homem: direitos da personalidade e dignidade da pessoa humana⁶⁹⁸. Trata-se, logo, da limitação de tendências expansivas de certos sistemas da sociedade⁶⁹⁹. Além disso, não se pode olvidar de que os direitos fundamentais também podem

⁶⁹² “É garantido o direito de propriedade;”. Não se pode olvidar do inc. XXIII: “a propriedade atenderá a sua função social;”.

⁶⁹³ Luhmann, 2010c, p. 86.

⁶⁹⁴ Posteriormente, tal conceito restringe-se à dimensão social, isto é, ao consenso suposto em terceiro, conforme aponta Neves na nota de rodapé n.º 83 (Neves, 2007, p. 74).

⁶⁹⁵ Neves, 2007, p. 75.

⁶⁹⁶ Luhmann, 2010c, p. 99.

⁶⁹⁷ Luhmann, 2010c, p. 101.

⁶⁹⁸ Neves, 2013a, p. 144.

⁶⁹⁹ E, aqui, juntamente com o abordagem dos direitos fundamentais, Neves trata de um novo tipo de “ponderação”, que leve em conta essas tendências expansivas de certos sistemas da sociedade e a

ser definidos como *expectativas normativas de inclusão jurídica de toda e qualquer pessoa no Direito estatal*, ou seja, é o *acesso universal ao Direito estatal*⁷⁰⁰.

É diante disso que o Estado deve respeitar as condições de autonomia da Economia, principalmente o seu meio de comunicação simbolicamente generalizado: o dinheiro⁷⁰¹. Para tanto, o direito fundamental da propriedade cumpre uma função importante. Primeiramente, sublinhe-se que o *direito fundamental* da propriedade não *fundamenta* a estrutura de comunicação da Economia: “El principio sistémico de la economía es el dinero. El dinero no necesita de una Constitución en el mismo sentido que el principio del sistema político, el poder: el dinero es medio de influencia que en principio presupone consenso en cada caso particular y por eso no necesita quedar atado”⁷⁰². Em verdade, a função dos direitos fundamentais consiste, sobretudo, em proteger a diferenciação social em sua diversidade contra tendências de fusões simplificadoras⁷⁰³, mormente, no caso, da Política (por meio do Estado) sobre a Economia. Ora, em grau extremo, o sistema Político poderia estatizar todo o setor produtivo da Economia e gravar de maneira geral o consumo, tributando altamente a produção e os salários; em ocorrendo isso, haveria uma sobreposição do sistema Político à Economia⁷⁰⁴. E o direito fundamental de propriedade garante a (expectativa normativa de) participação da pessoa no sistema de comunicação da Economia, porque, sem essa garantia, o sistema de comunicação não poderia generalizar-se⁷⁰⁵. Com o capitalismo e seu cunho liberal, a propriedade (*privada*) tomou conotação de ser fundada em um direito da dignidade da

incomensurabilidade entre os sistemas (podendo ser interpretada como dupla contingência), adotando uma “ponderação comparativa”, embora permaneça, ainda, a *incomensurabilidade* (Neves, p. 146-160).

⁷⁰⁰ Trata-se de uma interpretação a partir das conclusões de Neves relativamente aos *direitos humanos*: “Podem-se definir os direitos humanos, nessa perspectiva, como *expectativas normativas de inclusão jurídica de toda e qualquer pessoa na sociedade (mundial)* e, portanto, de *acesso universal ao direito enquanto subsistema social (autônomo)*” (Neves, 2005, p. 08). Ora, o próprio Neves aponta a distinção entre *direitos humanos* e *direitos fundamentais*, já que há um paradoxo dos direitos humanos, os quais permanecem na fronteira do sistema jurídico (fronteira externa e fronteira interna): “A forma de administrar esse paradoxo, no Estado Democrático de Direito, foi a de tomar a positivação dos direitos humanos como direitos fundamentais dependente de procedimentos constitucionais (...)” (Neves, 2005, p. 15). Ademais, nesse ponto, ressalta-se a importância do *direito subjetivo* na inclusão jurídica: “(...) o conceito de direito subjectivo valoriza a posição das pessoas humanas no sistema jurídico. (...) A noção de direito subjectivo no sistema jurídico daria expressão a uma espécie de compromisso dos sistemas sociais em ‘recriar’ um lugar para os seres humanos” (Guibentif, 2012, p. 184).

⁷⁰¹ Luhmann, 2010c, p. 213.

⁷⁰² Luhmann, 2010c, p. 214. Isso não implica a posição absurda de que a Economia não necessita de nenhuma ordem ou que possa funcionar sem a segurança de uma base de vinculação das decisões estatais (Luhmann, 2010c, p. 214-215).

⁷⁰³ Luhmann, 2010c, p. 215.

⁷⁰⁴ Luhmann, 2010c, p. 215. Ademais, o Estado deve ter a responsabilidade de tratar o dinheiro não somente como meio para satisfazer suas necessidades, e sim como instituição altamente sensível com efeitos complexos em todos os sistemas da sociedade (Luhmann, 2010c, p. 217).

⁷⁰⁵ Luhmann, 2010c, p. 219.

pessoa (representar-se a si mesma)⁷⁰⁶: “Así la protección de los derechos fundamentales a la propiedad tiene funciones para la individualización de la presentación propia [dignidade da pessoa e personalidade] y para la civilización de las expectativas [liberdade de contratação e livre circulação] – como al revés, los derechos fundamentales que de allí se desprenden sirven de manera indirecta a la economía”⁷⁰⁷ [grifo nosso].

É nesse ponto em que a capacidade contributiva tem importância. Com efeito, a capacidade de contribuir (pagar tributos) deve respeitar a capacidade econômica: “A capacidade econômica deveria ser o limite de tributação, um verdadeiro imperativo para os destinatários das normas, como se enquadram o legislador, o administrador fazendário e o Judiciário”⁷⁰⁸. A tributação em excesso implicaria um problema na diferenciação do sistema da Economia. No mais, não se pode olvidar de que a receita tributária depende diretamente da prosperidade da Economia, de tal modo que essa situação não pode ser alcançada (nem mantida) através de qualquer recurso estatal como uma mera política econômica: “Formulado de manera positiva, el estado debe producir y salvaguardar un ‘saludable clima de inversión’ para evitar que las empresas ejerzan su ‘derecho de propiedad negativo’, es decir se acojan a su derecho de no invertir”⁷⁰⁹. Ademais, a individualização da representação de si mesmo a partir do direito fundamental da dignidade da pessoa⁷¹⁰ como fonte do direito da propriedade revela que a capacidade contributiva começa depois do mínimo existencial (preservação do mínimo existencial)⁷¹¹, razão por que despesas indispensáveis à manutenção da dignidade humana devem ser excluídas da tributação: “Preservar a dignidade humana e a existência da família *implica* não as destruir por meio da tributação”⁷¹².

Entretanto, sendo um princípio jurídico, a capacidade contributiva tem uma estrutura mais elástica entre *se-então*, possibilitando uma abertura cognitiva (aprendizado), muito embora, por outro lado, não tenha um critério *definitivo*⁷¹³ para reconhecer-se o que deve ser

⁷⁰⁶ Luhmann, 2010c, p. 221. Entretanto, é incorreto ver a propriedade como expressão necessária da personalidade do proprietário. Assim, a função da propriedade não pode ser relacionada, primariamente, à personalidade (Luhmann, 2010c, p. 230).

⁷⁰⁷ Luhmann, 2010c, p. 229.

⁷⁰⁸ De Melo, 2008, p. 31. Entretanto, frise-se que, nessa passagem, o autor critica a imprecisão e vagueza do princípio, o que prejudicaria a sua aplicação.

⁷⁰⁹ Schimank, 2013, p. 06.

⁷¹⁰ Em resumo: “Los derechos fundamentales de libertad y dignidad tienen la función crucial de proteger esta esfera [referindo-se à representação (ou apresentação) individual e pessoal de si mesmo] contra las intromisiones estatales, las cuales podrían paralizar decisivamente el potencial expresivo de comunicación simbólica de la personalidad.” (Luhmann, 2010c, p. 174).

⁷¹¹ Tipke; Yamashita, 2002, p. 46. Paulsen, 2010, p. 79. Ávila, 2011, p. 17.

⁷¹² Ávila, 2011, p. 17.

⁷¹³ Baseando-se em Robert Alexy, Neves propõe uma releitura de suas conclusões: “os princípios, enquanto princípios, são ‘razões’ ou critérios *prima facie*, enquanto as regras são ‘razões’ ou critérios definitivos para que se decidam normativamente questões jurídicas” (Neves, 2013a, p. 84).

considerado como capacidade contributiva. De todo modo, como estrutura reflexiva para as regras, a capacidade contributiva serve, principalmente, para a reflexividade das regras de hipótese de incidência (fatos geradores) dos tributos, a fim de que a tributação esteja em consonância com a capacidade econômica, preservando o primado da diferenciação funcional da sociedade – mormente entre Economia e Política. Por essa razão e pela análise das demais competências tributárias, compreende-se o imposto sobre a renda (IR) como o *acréscimo patrimonial*⁷¹⁴, ou seja, uma riqueza nova: “(...) a diferença entre a riqueza preexistente e a riqueza nova, deduzidas as despesas necessárias à sua obtenção”⁷¹⁵. Nesse contexto, o STF⁷¹⁶ já decidiu que não incide imposto de renda (IR) sobre indenização material, isso porque não implica acréscimo patrimonial, mas apenas repara uma perda, constituindo mera recomposição do patrimônio⁷¹⁷. Por consequência, o princípio da capacidade contributiva tem papel extremamente importante na adequada interpretação das bases econômicas, particularmente quanto ao seu fato gerador e à sua base de cálculo⁷¹⁸. Além disso, a capacidade contributiva também gera consequências nas teorias dos limites do planejamento tributário, onde há uma colisão, de um lado, entre o livre exercício da atividade econômica e a liberdade geral e, de outro lado, a capacidade contributiva e a solidariedade social⁷¹⁹; e, por vezes, entende-se que a reorganização societária somente é *lícita* se não tiver o objetivo exclusivo de reduzir a carga tributária⁷²⁰. Mesmo na tributação sobre o consumo, é possível identificar a capacidade contributiva. Com efeito, uma tributação sobre o consumo não deve

⁷¹⁴ Há, basicamente, três teorias sobre o fato gerador do imposto de renda: (i) teoria da fonte – onde a renda é o produto de uma fonte estável, suscetível de preservar sua reprodução periódica; (ii) teoria legalista – onde a renda é aquilo que a lei estabelecer que é renda; (iii) teoria do acréscimo patrimonial – onde a renda consiste em todo ingresso líquido que importe um incremento líquido do patrimônio de um sujeito em um determinado período de tempo (Tôrres, 2012).

⁷¹⁵ Carrazza, 2006, p. 122.

⁷¹⁶ Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. RE n.º 188.684-SP, Primeira Turma, Min. Rel. Moreira Alves, Dje: 07/06/2002.

⁷¹⁷ Paulsen; De Melo, 2012, p. 53.

⁷¹⁸ No que se refere à *base de cálculo*, registre-se sua íntima relação com fato gerador (hipótese de incidência) do tributo, porquanto deve haver uma importante conexão entre o *aspecto material* do fato gerador (consistência material do fato ou estado de fato descrito pela hipótese de incidência) e a *base de cálculo*, a qual é considerada a “expressão econômica da materialidade do tributo” (Carrazza, 2006, p. 71) ou a “perspectiva mensurável do aspecto material da hipótese de incidência” (Ataliba, 2010, p. 108).

⁷¹⁹ Greco, 2011. O autor aponta diversas teorias sobre a limitação do planejamento tributário: (i) teoria da simulação; (ii) teoria do abuso de direito; (iii) teoria da fraude à lei; (iv) teoria do propósito negocial; (v) teoria da capacidade contributiva.

⁷²⁰ Em outro estudo, conclui-se que, no período de 01 ano (08/2013 até 08/2014), o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) – órgão administrativo da Administração Fiscal Federal que julga os recursos administrativos em matéria tributária (ao Judiciário cabe controlar judicialmente tais decisões, quando instado) –, predominantemente, adotou em conjunto as teorias da simulação e do abuso de direito para fundamentar o seu entendimento sobre a ineditabilidade do ágio interno na apuração do IRPJ (Ribeiro, D.C., 2014).

ser tamanha que impeça o exercício de atividade econômica⁷²¹, tendo em vista, p. ex., a impossibilidade de transferir seu ônus econômico aos consumidores finais⁷²².

De outra banda, ao falar-se em justiça⁷²³, a noção de *igualdade* assume o primeiro plano⁷²⁴. A justiça depende do princípio da igualdade. Aliás, o próprio Direito é compreendido como *mecanismo do tratamento igual/desigual*⁷²⁵. Aqui, a igualdade é considerada como estrutura normativa concretizada e realizada, na qual prevalece a preferência pelo lado positivo da forma: igualdade. Enquanto norma jurídica, a igualdade serve para a imunização do Direito em face de *diferenças juridicamente irrelevantes*, mas relevantes em outros sistemas da sociedade (p.ex., Economia, Política). Outrossim, registre-se que o Direito também cria suas próprias diferenças assimétricas⁷²⁶, como autor/réu no processo, credor/devedor no direito das obrigações, empregador/empregado no direito do trabalho, condenado/absolvido no direito penal, contribuinte/Estado no direito tributário.

Em vista disso, há de se considerar a existência de uma *igualdade complexa*⁷²⁷, no sentido de que, inclusive, os princípios variam conforme o sistema de comunicação em que se aplicam: “(...)a visão familiar, educacional ou religiosa do princípio da igualdade pode opor-se à concepção econômica ou política do mesmo princípio”. Sob esse ponto de vista, a igualdade jurídica significa que diferenças econômicas, educacionais, religiosas, políticas, culturais etc. – mesmo que legítimas nos respectivos sistemas sociais – não *devem* transitar imediatamente para o Direito, sobretudo se forem assimétricas (desigualdades). Trata-se, pois, da *consistência jurídica* (clausura operativa). De outro lado, também os critérios de igualdade jurídica não *devem* transitar imediatamente para os outros sistemas sociais, impedindo ou dificultando que, neles, as diferenças sejam construídas e desenvolvidas legitimamente, inclusive se assimétricas. Esse é o caso da *adequação social do direito* (abertura cognitiva), onde a igualdade exige sempre uma abertura cognitiva com variações e adaptações

⁷²¹ Tal fato pode prejudicar, inclusive, os direitos fundamentais à *liberdade de trabalho* e à *eleição de profissão*, os quais “(...) se someten a estructuras de motivación generalizadas, no sólo desde un punto de vista único sino en consideración de la individualidad de la presentación de sí mismo, la civilización de las expectativas y, al mismo tiempo, de la racionalidad de la economía” (Luhmann, 2010c, p. 235-236).

⁷²² Embora Difini se refira ao princípio do não confisco (Difini, 2007, p. 174 e segs.), visto que, nessa perspectiva, tem a ver com a *capacidade econômica* dos contribuintes, possível compreender o princípio da capacidade contributiva com essa aplicação.

⁷²³ O conceito de *justiça* será tratado como uma especificidade jurídico-sistêmica, e a *justiça tributária* como uma especificidade do sistema do Direito Tributário – muito embora Neves assevere que o conceito de *justiça* tenha um sentido mais abrangente, como referência normativa relativa aos diversos sistemas sociais (Neves, 2013b, p. 63, na nota de rodapé n.º 31). Além disso, o conceito de *justiça* – ainda que na especificidade jurídico-sistêmica – tem mais implicações do que a *igualdade*, tais como ser a *representação da unidade do sistema no sistema* e a *fórmula de contingência* do Direito: para mais ver Luhmann, 2005a, p. 275 e segs.

⁷²⁴ Neves, 2005, p. 08.

⁷²⁵ Neves, 2013b, p. 66.

⁷²⁶ Neves, 2013b, p. 66.

⁷²⁷ Neves desenvolve essa ideia de igualdade interpretando a teoria de Michael Walzer (Neves, 2013a, p. 163).

permanentes, para que não leve a uma igualdade jurídica imperial, uma pseudoigualdade⁷²⁸. No entanto, de modo oposto, não se pode negar que fortes assimetrias em outros sistemas sociais podem minar a igualdade jurídica. Nessa hipótese, as desigualdades transitam imediatamente em detrimento do princípio da igualdade jurídica. Com efeito, o Direito perde a capacidade de imunizar diferenças decorrentes de outros sistemas sociais, de modo a implicar privilégios e discriminações juridicamente ilegítimos. Revela-se que o princípio jurídico da igualdade se torna inócuo, se não oferecer direitos que possibilitem igualdade de oportunidades nos outros sistemas sociais da sociedade⁷²⁹.

A concepção da igualdade jurídica exige, primariamente, a inclusão igualitária dos homens como pessoas na ordem jurídica e, secundariamente, exige o tratamento igual de casos jurídicos⁷³⁰. Aliás, não há só igualdade ou só desigualdade. A igualdade é uma forma que vive graças à existência de sua contraparte: a desigualdade. A igualdade sem a desigualdade não teria sentido, e vice-versa. Portanto, o igual deve ser tratado de maneira igual, e o desigual, de maneira desigual. O tratamento do igual servirá como regra, a partir da qual são possíveis as exceções nos casos desiguais⁷³¹. Assim, a igualdade como norma importa uma preferência pelo tratamento igual, exigindo-se do tratamento desigual uma sobrecarga argumentativa. Nesse sentido, Neves assevera que se impõe a comprovação de que o tratamento igual em um contexto promove, leva ou mantém o tratamento desigual *ilegítimo* em outros contextos mais abrangentes, como ocorre especialmente na justificação das chamadas *ações afirmativas*: “dada a sedimentação e cristalização de *discriminações sociais negativas* que impedem ou dificultam o acesso a direitos fundamentais, impõe-se a *discriminação jurídica positiva* para que se afirme o princípio da igualdade”⁷³².

Por consequência, ao falar-se em justiça tributária (ou fiscal), a noção de *igualdade jurídico-tributária* assume o primeiro plano. E, nessa perspectiva, ressalta-se a *capacidade contributiva* como critério de diferenciação da igualdade/desigualdade⁷³³: “Em síntese, a capacidade contributiva é uma das formas de especificação da igualdade no Direito Tributário; critério de comparação que integra a estrutura da igualdade, (...)”⁷³⁴. Com base

⁷²⁸ Neves, 2013b, p. 67.

⁷²⁹ Neves, 2013b, p. 68.

⁷³⁰ Neves realiza uma reconstrução da formulação de Luhmann, isso porque, inicialmente, a norma de igualdade, em seu sentido jurídico, exige “que os *casos* sejam tratados igualmente”, enquanto, em seu sentido político, “que *homens* sejam tratados igualmente”. Sem dúvidas que, de outro lado, o Judiciário se orienta, primariamente, com base na igualdade de *casos*, já que o juiz se vincula no futuro a suas decisões. (Neves, 2013b, p. 68).

⁷³¹ Luhmann, 2005, p. 168.

⁷³² Neves, 2009, p. 69.

⁷³³ É nesse sentido que o princípio da capacidade contributiva é analisado como promoção da *justiça fiscal (ou tributária)*: Tipke; Yamashita, 2002.

⁷³⁴ Canazaro, 2012, p. 89.

nisso, ao examinar a subsistência (após a Constituição de 1988) da isenção do imposto sobre a renda incidente sobre a verba de representação integrante da remuneração dos magistrados⁷³⁵, o STF decidiu⁷³⁶ ser tal isenção um *ilícito tributário*, pois consiste em um *discrímen tributário* baseado na função ou na ocupação profissional – ainda que tal seja motivado pelo incentivo à adoção de certas profissões. Noutras palavras, com a Constituição de 1988, não se poderia falar em igualdade jurídico-tributária e adotar um critério de diferenciação com base na profissão⁷³⁷. Embora não seja o único critério objeto de diferenciação da igualdade jurídico-tributária⁷³⁸, a capacidade contributiva importa como critério que os tributos sejam graduados nos termos da *capacidade econômica* dos contribuintes⁷³⁹.

E, a partir dos direitos fundamentais, realizou-se uma nova interpretação do conceito de tributo. Ora, atualmente, a ideia do Estado de bem-estar implicou a compreensão de que a efetivação dos direitos fundamentais – principalmente os direitos sociais a prestações – somente é viável em um Estado onde a arrecadação de dinheiro se dá por meio de *tributos*, por isso já foi denominado de Estado tributário⁷⁴⁰. Nesse ponto, o tributo é considerado um meio para a promoção/efetivação dos direitos fundamentais. Assim sendo, há a *fiscalidade* e a *extrafiscalidade*, é dizer, o tributo como *meio fiscal* promove/efetiva os direitos fundamentais mediante a obtenção de receita – que, na sequência, será realizada em serviços, por vezes, de índole fundamental, como a serviços de saúde, serviços de educação, tal meio também é denominado de *financiamento de direitos fundamentais* –; o tributo como *meio extrafiscal* promove/efetiva os direitos fundamentais mediante a orientação de condutas do cidadão – ou seja, ao aumentar a carga tributária de determinado produto nocivo à saúde (tal como ocorre na tributação da industrialização (Imposto sobre Produtos Industrializados) dos cigarros no Brasil, cuja alíquota é de 330%), pretende-se promover/efetivar o direito à saúde, desestimulando o seu consumo⁷⁴¹. Mas, mesmo nesse ponto – esclareça-se –, na aplicação/interpretação de casos de extrafiscalidade, não se pode desconsiderar o princípio da

⁷³⁵ Essa isenção foi prevista no Decreto-lei n.º 2.019/1983.

⁷³⁶ Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. RE n.º 236.881-RS. Segunda Turma, Min. Rel. Maurício Corrêa, Dje: 26/04/2002.

⁷³⁷ Fundamentou-se tal decisão no art. 150, inc. II da CF/88, que estabelece ser vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”.

⁷³⁸ Conforme se verá adiante, ao tratar do critério da “essencialidade” na tributação sobre o consumo e, também, ao tratar da *extrafiscalidade* do tributo.

⁷³⁹ Ávila, 2010a, p. 349.

⁷⁴⁰ Paulsen, 2012, p. 12. O mesmo autor já disse que não há Estado sem tributo (Paulsen, 2010, p. 16).

⁷⁴¹ Canazaro, 2012, p. 34-44. Não se pode olvidar que, em muitos casos, a ligação *direta* entre a receita tributária e os direitos fundamentais é de difícil visibilidade (compro de computador para o Judiciário) – muito embora *indiretamente* se possa compreender como promoção/efetivação de direitos fundamentais (maior celeridade no processo judicial).

capacidade contributiva como a *capacidade econômica* (codificação secundária ter/não ter do Direito Tributário), o qual deve ser *ponderado* frente a outros princípios⁷⁴².

Para mais, na perspectiva dos direitos fundamentais, o tributo tem grande influência na estabilização de *expectativas normativas de inclusão jurídica de toda e qualquer pessoa no Direito estatal*, ou seja, no *acesso universal ao Direito estatal*⁷⁴³. É em virtude disso que uma das funções do Direito Tributário pode ser considerada como a estabilização de expectativas de um retorno social em face do pagamento do tributo – embora de retorno *indireto* –, é dizer, corresponde à expectativa normativa de que haja um retorno pelo Estado relativamente ao tributo pago.

Sob a perspectiva de que as relações do Direito Tributário com outros sistemas podem ser designadas como *prestações*, tem-se uma outra observação sobre a *fiscalidade* e a *extrafiscalidade*. Com efeito – segundo expressado no capítulo anterior –, a *fiscalidade* e a *extrafiscalidade* do tributo são a *prestação* do Direito Tributário para os demais sistemas da sociedade. Em resumo, o tributo como meio de financiar as atividades financeiras do Estado serve ao sistema Político: o tributo possibilita um meio *lícito* de a administração pública financiar os serviços voltados para o público. E, no caso da *extrafiscalidade*, trata-se, em verdade, de uma prestação do Direito Tributário a outro sistema da sociedade, como, por exemplo, a possibilidade de tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental de produtos e serviços, impondo maior carga tributária ou, até mesmo, concedendo um benefício fiscal para aqueles que buscam reduzir o impacto ambiental⁷⁴⁴, isso porque, no sistema da Economia, as normas jurídicas não são tidas em conta em virtude da sua validade normativa (como ocorre no Direito), mas, sim, na simples qualidade de itens no quadro de cálculos “custo-benefício”⁷⁴⁵, pondendo, pois, orientar condutas. E, no viés da *extrafiscalidade*, justifica-se a desoneração fiscal (isenção, créditos fiscais etc.) a fim de estimular comportamentos, de tal modo que, assim sendo, o tributo já foi reconhecido como instrumento de inclusão social⁷⁴⁶.

⁷⁴² Canazaro, 2012, p. 42-43. E, aqui, é interessante fazer referência ao conceito de *ponderação* de Neves (nota de rodapé n.º 697).

⁷⁴³ Conforme explicitado ao falar dos direitos fundamentais, trata-se de uma interpretação a partir das conclusões de Neves relativamente aos *direitos humanos*: “Podem-se definir os direitos humanos, nessa perspectiva, como *expectativas normativas de inclusão jurídica de toda e qualquer pessoa na sociedade (mundial)* e, portanto, de *acesso universal ao direito enquanto subsistema social (autônomo)*” (Neves, 2005, p. 08).

⁷⁴⁴ Canazaro, 2012, p. 39.b

⁷⁴⁵ Teubner, 1993, p. 159.

⁷⁴⁶ Neto, 2011, p. 253-273.

3.3. AUTO-ORGANIZAÇÃO E O TRIBUNAL DO SISTEMA DO DIREITO TRIBUTÁRIO DO CHILE

Relembrando, na sociedade contemporânea, dentro do sistema funcional do Direito (global), é possível que haja outros sistemas jurídicos autorreferentes (p. ex., o já dito Direito do Brasil e do Chile) com diversos programas e critérios para cada qual, cujas operações – frise-se – se subordinam ao mesmo código binário, qual seja, lícito/ilícito. E, nesses termos, não obstante tenha o mesmo código binário (lícito tributário/ilícito tributário) do Direito Tributário brasileiro, o Direito Tributário chileno cria seus próprios programas e critérios, *i.e.*, possui normas jurídico-tributárias diversas, como a *Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios* (Decreto Ley n.º 825) e a *Ley sobre Impuesto a la Renta* (Decreto Ley n.º 824). E, ademais, cada qual possui uma própria norma reflexiva abrangente, uma própria Constituição.

A *Constitución Política de la República de Chile* foi decretada em 1980 e está atualmente vigente⁷⁴⁷. Essa Constituição foi aprovada em um plebiscito, em 11 de setembro de 1980, entrando em vigor em 11 de março de 1981 sob um regime transitório. A Constituição do Chile de 1980 entrou em vigor de forma plena apenas em março de 1990, após a democratização do país, que ocorreu mediante o plebiscito da reforma em 1989, seguido da posse de seu presidente civil em 1990⁷⁴⁸. Por não ter sido elaborada por uma Assembleia Constituinte, pode ser classificada como uma constituição cesarista, ou seja, aquela em que a participação popular visa a ratificar a vontade do detentor do poder, não sendo discutida e votada pelo povo ou seus representantes eleitos para tanto⁷⁴⁹. Assim como os países da América Latina até o século passado, Mascareño assevera que a dificuldade para a clausura normativa do Direito no Chile tem sido a intervenção política, principalmente pela ditadura dos governos militares. Revela-se, nos últimos 30 anos, um Direito chileno, por um

⁷⁴⁷ Cabe registrar que a atual presidente do Chile, Michelle, Bachelet, anunciou que iniciará um processo constituinte para uma nova Constituição (Cádiz, 2015). A presidente disse que tal processo iniciaria em setembro de 2015, entretanto não há notícias sobre o seu início oficial.

⁷⁴⁸ A ditadura militar no Chile ocorreu entre 11 de setembro de 1973 (com o golpe de Estado, onde depuseram o governo de Salvador Allende) e 11 de março de 1990. Foi Augusto Pinochet quem governou o Chile nesse regime ditatorial.

⁷⁴⁹ “Podemos chamá-la *constituição cesarista*, porque formada por plebiscito popular sobre um projeto elaborado por um Imperador (plebiscitos napoleônicos) ou um Ditador (plebiscito de Pinhochet, no Chile). A participação popular, nesses casos, não é democrática, pois visa apenas ratificar a vontade do detentor” (Da Silva, 1992, p. 44). Entre outras razões, é com base nisso a intenção de nova constituição chilena (Cádiz, 2015). De outro lado, ainda que o Brasil tenha também passado por um regime ditatorial antes da constituição atual, a elaboração da Constituição brasileira de 1988 foi precedida de uma Assembleia Constituinte constituída por deputados e senadores eleitos para tanto (Mendes; Branco, 2013, p. 106-107).

viés, funcionando de maneira ocasional e inconexa, simulando legalidade⁷⁵⁰ e, por outro viés, um Direito chileno lutando contra isso: “Los últimos treinta años de la historia chilena han mostrado las dos caras de este tema, es decir, una alta subordinación del derecho a las comunicaciones políticas y los intentos jurídicos por clausurar normativamente el sistema e inmunizarse frente a ellas”⁷⁵¹.

O Chile é um Estado unitário, e a sua administração funcional é territorialmente descentralizada e desconcentrada em conformidade com a lei. A sua Constituição estabelece que os órgãos do Estado do Chile promoverão o fortalecimento da *regionalización* do país e o desenvolvimento equitativo e solidário entre as regiões, províncias e comuidades do território nacional⁷⁵². A ideia do Poder Constituinte sobre a descentralização administrativa de um Estado unitário não é a de que pretenda a implementação de um Estado federal⁷⁵³. Em verdade, o Estado unitário pode ser definido como o Estado em que o poder conserva uma unidade enquanto sua estrutura, unidade sobre a população e território com relação aos quais exerce jurisdição, não possuindo mais que um só centro de impulsão política fundamental e tendo um único ordenamento jurídico originário e independente⁷⁵⁴. Assim, o Estado unitário é um Estado com centralização *constitucional, legislativa e administrativa*. Entretanto, dentro do Estado unitário, podem-se desenvolver dois processos de caráter administrativo: a desconcentração e a descentralização. No Chile, há uma descentralização administrativa do Estado, portanto⁷⁵⁵.

Para a auto-organização do Direito Tributário chileno, a Constituição não apresenta as características de *rigidez* e *exaustividade*. Tais características são reconhecidas, especialmente, em virtude de serem os tributos e seus requisitos normativos exaustivamente estabelecidos pela própria Constituição⁷⁵⁶ – o que não ocorre na Constituição chilena⁷⁵⁷. Não

⁷⁵⁰ Mascareño (2014, p. 171-172) cita Luhmann para explicar tal situação: “Un sistema jurídico expuesto frecuentemente a las intromisiones – ¿y quién negaría que esto sucede a menudo? –, opera en el estado de corrupción. Reconoce por medio de sus normas que no puede resistir a la presión de la política. El sistema se mantiene simulando legalidad, aunque no renuncia a la normatividad en general. No obstante, mediatiza el código derecho/no derecho, anteponiendo una distinción al recurrir a *un valor de rechazo* (Gotthard Günther), que permite la subordinación oportunista a las elites capaces de imponerse. Con la pregunta de si el derecho se debe aplicar en estos casos, surge una especie de examen preliminar. Con ello se llega a situaciones límite en las que el derecho funge sólo, de manera ocasional e inconexa, como sistema. El derecho entonces se orienta hacia sí mismo y en la realidad es percibido como puro instrumento de poder – tanto desde dentro como desde fuera” (Luhmann, 2005a, p. 138) [grifo nosso].

⁷⁵¹ Mascareño, 2014, p. 172.

⁷⁵² Art. 3º da Constituição do Chile.

⁷⁵³ Egaña, 2002, p. 194-200.

⁷⁵⁴ Alcalá, 2012, p. 581 e segs.

⁷⁵⁵ Alcalá, 2012, p. 581-587. Cabe frisar que também se entende ser tal processo de regionalização e descentralização deveria ser de índole integral, e não somente administrativo (Egaña, 2002, p. 194-200).

⁷⁵⁶ Ávila, 2010, p. 109 e segs.

se pode falar no instituto da competência tributária (ao menos não nos termos do Brasil). A Constituição chilena apenas estabelece que a imposição, supressão, redução ou perdão de tributos de qualquer natureza devem ser realizados mediante *lei*. É dizer, não há uma limitação constitucional relativamente a cada tipo de imposto que pode ser instituído, por exemplo. Diante disso, o legislador infraconstitucional tem uma maior liberdade na criação de tributos. Evidentemente que, por não ser um Estado federal, a ausência de *competências tributárias* na Constituição não implicaria eventual conflito entre *competências tributárias* diversas. Ademais, o Chile possui, fundamentalmente, dois tributos, quais sejam, *impuesto a la renta* e *impuesto a las ventas y servicios*, mas há também o *impuesto de timbres y estampillas*, *impuesto a las herencias, asignaciones y donaciones*, *impuesto territorial*, *impuestos municipales*, *impuesto al comercio exterior* e *impuesto a los casinos de juego*⁷⁵⁸.

A dogmática chilena classifica os tributos em três espécies: contribuições, taxas e impostos⁷⁵⁹. Adotando-se o conceito lançado pelo projeto de Código Tributário para a América Latina⁷⁶⁰, explica-se que podem existir dois tipos de contribuições⁷⁶¹: (a) contribuições de melhoria, consistentes nos tributos instituídos para custear uma obra pública que produza uma valorização imobiliária, tendo como limite total o gasto realizado e como limite individual o incremento do valor do imóvel beneficiado; (b) contribuições especiais, consistentes em tributo que possui como fato gerador benefícios derivados da realização de obras pública ou de atividades estatais e cujo produto *não* deve ter um destino alheio ao do financiamento da respectiva obra pública ou atividade estatal. Porém, no âmbito do Direito Tributário do Chile, não se deve dar maior importância para tal espécie: “(...) pues sólo puede originar confusiones y discusiones, ya que la ley utiliza el término en otro sentido”⁷⁶². A revogada Constituição chilena de 1925 utilizou o termo contribuição no sentido de *tributo*, ou seja, como quantia de dinheiro que se deve pagar em cumprimento de uma obrigação imposta pelo Estado. É o caso do artigo 53 do ainda vigente Código Tributário chileno: “(...) o sea, emplea las voces de impuesto y contribución en el sentido amplio que se le da al tributo”⁷⁶³. Aliás, dá-se a denominação de contribuição ao imposto territorial que incide sobre os bens

⁷⁵⁷ A rigidez e a exaustividade na Constituição também não são característica do Direito Tributário da Alemanha (Ávila, 2010, p. 459 e segs.).

⁷⁵⁸ Servicio de Impuestos Internos (SII), [2015].

⁷⁵⁹ Pérez, 2013, p. 05.

⁷⁶⁰ O modelo de Código Tributário para a América Latina dispõe, em seu art. 9º, sobre o conceito de tributo: “Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige, en razón de una determinada manifestación económica, mediante el ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para financiar el gasto público o para el cumplimiento de otros fines de interés general. (...)”.

⁷⁶¹ Pérez, 2013, p. 05.

⁷⁶² Pérez, 2013, p. 07.

⁷⁶³ Pérez, 2013, p. 07.

imóveis (“bienes raíces”), constituindo-se uma impropriedade, pois não se trata de uma contribuição⁷⁶⁴.

Assim como as contribuições, no Direito Tributário chileno, as taxas carecem de significação em sua legislação, parecendo um simples reflexo de autores estrangeiros⁷⁶⁵. De toda maneira, por taxa, a dogmática jurídico-tributária chilena entende ser “una contraprestación del particular al Estado cuando éste le presta un servicio público general o especial”⁷⁶⁶. Também se encontra como definição de taxa a seguinte assertiva: “éste es una prestación debida a los entes públicos para la cobertura del costo de los servicios en que no era posible determinar el consumo de los mismos efectuados por cada contribuyente”⁷⁶⁷. Todavia, tal conceito é, como dito alhures, inútil, já que não há a espécie de tributo denominada taxa na legislação chilena⁷⁶⁸. Em verdade, no Direito Tributário chileno, a *tasa* (*taxa*) significa outra coisa: trata-se de um dos elementos essenciais ao tributo, a alíquota⁷⁶⁹. Assim, vê-se o artigo 14 do D. L. n.º 825 sobre o IVA, que estatui que o IVA será pago com uma *taxa* de 19% sobre a base imponible.

Como última espécie tributária, que é indubitavelmente a principal na legislação chilena – dado a irrelevância das contribuições e taxas –, há o imposto. Tal espécie de tributo consiste em uma imposição tributária que se exige para custear os gastos gerais do Estado, sem que o contribuinte receba outro benefício senão aquele indeterminado que obtêm todos os cidadãos de um país, *i.e.*, de um funcionamento dos serviços públicos⁷⁷⁰. Diante de tudo isso, a dogmática chilena aponta haver uma coincidência entre o conceito de tributo e o de imposto, já que, na legislação chilena, há simplesmente coincidência⁷⁷¹. Contudo, cumpre esclarecer que o Tribunal Constitucional do Chile vem restringindo progressivamente o conceito de tributo, “ampliando la cantidad de figuras independientes que, constituyendo exacciones de riqueza de los ciudadanos e impuestas por normas de Derecho Público, a su parecer no se encontrarían sujetas ni a un estatuto que las condicione ni a garantías a las constitucionales”⁷⁷².

⁷⁶⁴ Ortiz, 2003, p. 11.

⁷⁶⁵ Pérez, 2013, p. 07.

⁷⁶⁶ Ortiz, 2003, p. 11.

⁷⁶⁷ Pérez, 2013, p. 09.

⁷⁶⁸ “Más aún, para él es del todo necesario hacerlo por cuanto en la legislación española existe una Ley de Tasas, lo que no ocurre entre nosotros, por lo que reiteramos nuestra opinión de la inutilidad del concepto” (Pérez, 2013, p. 10).

⁷⁶⁹ Pérez, 2013, p. 07.

⁷⁷⁰ Pérez, 2013, p. 10.

⁷⁷¹ Pérez, 2013, p. 11.

⁷⁷² Masbernat, 2012, p. 133.

Na *sentencia* n.º 1034-08⁷⁷³, o Tribunal Constitucional entendeu que a cobrança por um Município de um “derecho por la mantención de escombros o materiales de construcción en la vía pública (...) y por remoción de pavimentos” não configura um tributo e, portanto, não precisa observar as garantias constitucionais tributárias, entre elas o princípio da legalidade tributária. A *sentencia* apontou que os tributos, impostos ou contribuições se caracterizam por serem prestações pecuniárias exigidas compulsoriamente por lei de modo geral a toda a coletividade, cuja finalidade é a de financiar o funcionamento do Estado em seu conjunto, não estando afetados a um fim determinado e não representando uma contraprestação direta e específica em benefício do contribuinte – mas, sim, de serviços públicos indivisíveis por natureza. E, a seu turno, os *derechos* são prestações pecuniárias exigíveis somente a quem demande da autoridade administrativa uma prestação direta e específica em seu benefício (usuário de um serviço público divisível ou fragmentável em unidades de prestação), cuja finalidade é a de “contribuir a solventar el costo que para la Administración Pública representa la prestación de un servicio que le proporciona al erogante o, bien, los gastos en que ocurrirá para franquear el uso público de un bien de esa naturaleza cuando el mismo se vea obstaculizado o entorpecido por el disfrute particular de ese bien entregado a un particular por vía de concesión o permiso”. O Tribunal Constitucional considera que os tributos municipais têm fundamento no art. 19, N.º 20 da Constituição (nos mesmos termos que os demais tributos/impostos) e considera que os *derechos municipales* têm fundamento no art. 122 da Constituição⁷⁷⁴, manifestando a “autonomía que reconoce a las municipalidades para la administración de sus finanzas, i.e., pueden generar los ingresos directamente conferidos por la ley, en este caso, la LOC de Municipalidades y la Ley de Rentas Municipales”⁷⁷⁵. E a *ley orgánica constitucional de municipalidades* (Ley n.º 18.695) permite aos Municípios estabelecer *derechos* (i) por serviços que prestem e (ii) pelas permissões e concessões que outorguem.

⁷⁷³ Chile. *Tribunal Constitucional*. Sentencia n.º 1034-08, julgado em 07/10/2008.

⁷⁷⁴ “Artículo 122. – Las municipalidades gozarán de autonomía para la administración de sus finanzas. La ley de Presupuestos de la Nación podrá asignarles recursos para atender sus gastos, sin perjuicio de los ingresos que directamente se les confieran por la ley o se les otorguen por los gobiernos regionales respectivos. Una ley orgánica constitucional contemplará un mecanismo de redistribución solidaria de los ingresos propios entre las municipalidades del país con la denominación de fondo común municipal. Las normas de distribución de este fondo serán materia de ley.”

⁷⁷⁵ Masbernat, 2012, p. 136. Ao falar da “LOC de Municipalidades”, refere-se à *ley orgánica constitucional* que dispõe, entre outras coisas, sobre a redistribuição da receita aos municípios, conforme o art. 122 da Constituição.

Com efeito, embora o tema tenha uma complicada discussão dogmática sobre se os *derechos municipales* são tributos (e, conseqüentemente, as garantias decorrentes disso)⁷⁷⁶, importa destacar a *legalidade* no Direito Tributário. Em um primeiro plano, lembra-se⁷⁷⁷ de que Luhmann aponta três formas de autorreferência, considerando as distinções para indicar o *auto*, ou seja, dependendo da operação que indica algo⁷⁷⁸. Há uma autorreferência *elementar* ou *de base*, que se assenta na diferença entre elemento e relação⁷⁷⁹, segundo a qual se trata de um elemento do sistema (comunicação; pensamento; célula) se referindo a si mesmo; trata-se da forma mínima de autorreferência, sem a qual não é possível a autopoiese⁷⁸⁰. A distinção que permite ao elemento se autorreferir é a distinção entre elemento e relação, de tal modo que as operações do sistema formam uma circularidade de referências a si mesmas mediante a *relação* com outras operações do sistema⁷⁸¹. Nos sistemas sociais, há autorreferência de base quando as comunicações não possuem outra referência senão outras comunicações⁷⁸². E Neves⁷⁸³ considera como autorreferência elementar do Direito a *legalidade*, que é definida como a capacidade de conexão consistente das unidades elementares do sistema jurídico (comunicações, atos jurídicos) com base no mesmo código generalizado de diferença entre lícito e ilícito. Em uma relação ortogonal com o código binário⁷⁸⁴, a distinção autorreferência/heterorreferência também se relaciona com a *legalidade*. Ora, ao não ser reputado um *tributo*, não está submetido ao código *lícito tributário/ilícito tributário*. De outra banda, no Direito Tributário do Chile, além de estabelecer que somente a *lei* pode instituir, suprimir, reduzir e perdoar tributo, o programa jurídico-tributário da legalidade (ou reserva legal) exige que a lei deve estipular de forma completa o tributo, ou seja, todos os elementos essenciais do tributo (*hecho gravado, contribuyente, base imponible e tasa*)⁷⁸⁵. Não se considerando os *derechos* como tributos, e, por conseqüência, não se aplicando a norma jurídica da legalidade tributária, não há, entre outras, a estabilização da expectativa normativa-tributária referente a uma criação democrática do tributo e a um controle jurídico

⁷⁷⁶ A toda evidência, a presente dissertação não tem como objeto a discussão específica sobre tal ponto dogmático. E, tendo em vista a complexidade no debate, pretende-se, sim, analisá-lo com base na teoria dos sistemas sociais autopoieticos.

⁷⁷⁷ Abordado no capítulo 3.2.

⁷⁷⁸ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 45.

⁷⁷⁹ Luhmann, 1991, p. 440.

⁷⁸⁰ Luhmann, 1991, p. 440.

⁷⁸¹ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 45.

⁷⁸² Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 45.

⁷⁸³ Neves, 2007, p. 153.

⁷⁸⁴ Luhmann, 2005b, p. 314-315.

⁷⁸⁵ Pérez, 39-40. É justamente no segundo sentido que se encontra a discussão sobre os *derechos municipales*, já que eles a criação deles está prevista na *Ley Orgánica Constitucional de Municipalidades*, porém não há lei os criando, mas, sim, atos administrativos dos municípios.

da Administração Pública⁷⁸⁶. Em outras palavras, os *derechos municipales* não têm garantias jurídico-tributárias e, além disso, “[l]o más grave es que en tales circunstancias, dichas figuras jurídicas anómalas no se encuentran sujetas a un estatuto que las condicione ni se las acompaña con garantías efectivas para los ciudadanos”⁷⁸⁷.

E, diante disso tudo, a exclusiva adoção da espécie tributária *imposto* tem peculiares características, que, por sua vez, denotam as características do Direito Tributário chileno. Trata-se da ideia de *Estado fiscal* de Nabais⁷⁸⁸, onde o Estado é financiado exclusiva ou predominantemente por impostos ou tributos unilaterais⁷⁸⁹, melhor dito, afasta-se do *estado patrimonial* e do *estado empresarial*⁷⁹⁰. O *Estado fiscal* é oposto ao denominado *Estado taxador*, que consiste no Estado onde, ao invés de serem todos os cidadãos obrigados a pagar e suportar o conjunto dos serviços públicos, cada cidadão paga a parte dos serviços públicos de que se beneficia ou cujos custos causa; é um Estado que se financia, principalmente, por taxas⁷⁹¹. Portanto, em havendo uma tributação exclusiva ou predominantemente por *impostos*, as despesas públicas são suportadas pelo conjunto dos cidadãos (contribuintes)⁷⁹². Outra característica da tributação por *impostos* consiste na liberdade da destinação de seu produto (receita tributária)⁷⁹³, uma vez que custeia os gastos gerais do Estado, sem que o contribuinte receba outro benefício senão aquele indeterminado que obtêm todos os cidadãos de um país (funcionamento dos serviços públicos), como dito anteriormente. Assim, a arrecadação dos impostos formará parte do orçamento anual do Chile⁷⁹⁴. Desse modo, a destinação do produto da receita tributária pode ser livremente debatida no Parlamento e no Governo ao longo,

⁷⁸⁶ Ávila, 2010a, p. 122-125.

⁷⁸⁷ Masbernat, 2012, p. 185.

⁷⁸⁸ Principalmente em: Nabais, 2009a.

⁷⁸⁹ No sentido de não haver uma corresponde *contraprestação* do Poder Público, como é o caso da *taxa*, que tem como fato gerador (hipótese de incidência) uma atividade estatal, daí por que seu caráter sinalagmático, isto é, equivalência entre a prestação (montante a ser pago pelo contribuinte) e a contraprestação (custo real dos serviços públicos) (Paulsen, 2010, p. 38).

⁷⁹⁰ Em síntese, o *estado patrimonial* consiste naquele em que o Estado, ou a Coroa, era titular de um conjunto significativo de rendimentos provenientes do seu patrimônio e direitos realengos; e o *estado empresarial* é aquele que se assume como agente econômico, produzindo e distribuindo primariamente bens e serviços (Nabais, 2009b).

⁷⁹¹ Nabais, 2009b.

⁷⁹² Nabais, 2009b.

⁷⁹³ Embora não seja explícito, pela natureza de *contraprestação* de um serviço público específico, o produto da taxa deve ser destinação vinculada à atividade estatal que teve fundamento (Paulsen, 2010, p. 39), configurando uma consequência, razoável, do princípio da *equivalência* que rege a taxa (Nabais, 2009c). A contribuição de melhoria também tem seu produto afetado ao custo da obra pública. Igualmente, as contribuições especiais têm seu produto destinado ao financiamento de atividade estatal, apesar de ter um fato econômico como base de cálculo geralmente.

⁷⁹⁴ Pérez, 2013, p. 11.

principalmente, do processo da elaboração do orçamento⁷⁹⁵, permitindo uma discussão mais democrática da receita tributária. Aliás, no Direito Tributário chileno, em seu art. 19, N.º 20, a própria Constituição prevê que a receita tributária – independente da espécie tributária – ingressará no patrimônio da Nação, não podendo estar afetada a um destino determinado. No entanto, na mesma disposição constitucional, há a exceção de que lei poderá autorizar que determinados tributos sejam destinados a fins próprios da *defesa nacional*, bem como autorizar que os tributos sobre atividades ou bens que tenham uma clara identificação regional ou local possam ser aplicados pelas autoridades regionais ou *comunales* para o financiamento de obras de desenvolvimento.

Além disso, os impostos incidem sobre *fechos económicos*. Os fatos geradores dessa espécie tributária não são vinculados a qualquer atividade estatal, de tal maneira que o montante devido terá de ser dimensionado, necessariamente, com referência a riquezas relacionadas ao contribuinte, como é o evidente caso do *impuesto a la renta*. Ao tratar dos elementos dos impostos⁷⁹⁶, é possível notar melhor essa característica. Todos os impostos devem ter certos *elementos essenciais*, que os diferenciam de qualquer outro conceito afim, sendo que tais elementos comuns respondem a três indagações⁷⁹⁷: (a) ao perguntar-se o que se tributa com o imposto e onde e como nasce a obrigação tributária, revela-se o fato gerador (*hecho gravado*) ou fato imponible (*hecho imponible*)⁷⁹⁸; (b) a pergunta sobre quem será tributado refere-se à pessoa que realizou o *hecho gravado*, ou seja, o contribuinte; (c) e, por fim, ao perguntar como se determina o montante a ser pago a título do tributo, denotam-se a base de cálculo (denominada de *base imponible*) e a alíquota (denominada de *tasa*). E, com base na teoria do fato gerador (*hecho gravado*), vê-se que tão somente a edição e promulgação de uma lei que estabeleça um imposto não origina nenhum tipo de obrigação para os contribuintes, já que é necessário que alguém realize a descrição legal do fato, cuja ocorrência se vincula ao nascimento da obrigação tributária⁷⁹⁹. E, tratando-se de impostos, a doutrina chilena assinala que o fato gerador (*hecho gravado*) deve ser um fato ou

⁷⁹⁵ Ainda que haja algumas limitações constitucionais, o próprio Direito brasileiro estabelece que “[a] destinação dos impostos será feita, pois, não por critérios estabelecidos pela lei instituidora, mas conforme a lei orçamentária” (Paulsen, 2010, p. 37).

⁷⁹⁶ Pérez faz referência, novamente, ao fato de que, em verdade, consistem nos elementos de todas as espécies de tributos; porém, haja vista o estado atual do Direito Tributário chileno, pode-se referir apenas aos impostos (Pérez, 2013, p. 14).

⁷⁹⁷ Pérez, 2013, p. 14.

⁷⁹⁸ Essa teoria é equivalente à teoria da *hipótese de incidência tributária* elaborada no Brasil por Geraldo Ataliba, onde diferencia *hipótese de incidência* (ou fato gerador em tese) do *fato imponible* (fato gerador em concreto) (Ataliba, 2010).

⁷⁹⁹ Pérez, 2013, p. 14. E, como dito em nota de rodapé anteriormente, é no mesmo sentido a teoria do Brasil, em que a subsunção de um fato (*fato imponible*) na hipótese de incidência prevista na lei (*fato gerador*) implica o nascimento da obrigação tributária (Ataliba, 2010, p. 78).

circunstâncias da vida real que, ao ser regulado pela lei, adquira a qualificação de fato jurídico. Tais fatos reais e objetivos podem revestir a mais variada natureza, contanto que “(...) el legislador los ha estimado como continentes de capacidad contributiva en la persona que los realiza”⁸⁰⁰. O fato gerador (*hecho gravado*) deve ter conteúdo econômico; do contrário, não manifestaria capacidade contributiva, violando garantias constitucionais, como a igualdade, no caso de tributar-se a cor dos olhos ou do cabelo⁸⁰¹.

Uma vez que são impostos, o princípio da capacidade contributiva é aplicado a eles de forma mais forte do que os demais tributos. Inclusive, o autor alemão Tipke compreende que o princípio da capacidade contributiva *vale para todos os impuestos* que precipuamente servem à finalidade fiscal⁸⁰². Em razão da diferença na prática das espécies tributárias no Direito Tributário brasileiro, a doutrina é clara em apontar que, a despeito de orientar toda a tributação, o princípio da capacidade contributiva encontra aplicação *plena* aos tributos com fato gerador não vinculado, entre eles, está o *impuesto*⁸⁰³. Nesse sentido, a tributação no Chile deve observar plenamente a capacidade contributiva dos contribuintes, *i.e.*, o fato gerador deve ter conteúdo econômico, revelador, pois, de capacidade contributiva⁸⁰⁴. Em seu art. 19, N.º 20, a Constituição chilena estabelece como direito constitucional a garantia a todas as pessoas de igual repartição dos tributos em proporção às rendas ou em progressão ou em forma disposta em lei, sendo que, em nenhum caso, a lei poderá estabelecer tributos manifestamente desproporcionais ou injustos⁸⁰⁵. Com base em tal disposição constitucional, por um lado, pode-se identificar o princípio da igualdade na repartição dos tributos⁸⁰⁶, de modo a ser o critério diferenciador entre igualdade/desigualdade, justificando o aumento ou a diminuição da carga tributária. Por outro lado, essa previsão constitucional também pode sustentar a consagração dos princípios da proporcionalidade e o da progressividade⁸⁰⁷ na tributação. Além disso, a dogmática chilena faz referência a um princípio da justiça, no sentido de o tributo não seja desproporcional ou injusto⁸⁰⁸. Trata-se de um limite ao poder de

⁸⁰⁰ Pérez, 2013, p. 14.

⁸⁰¹ Pérez, 2013, p. 15.

⁸⁰² Tipke; Yamashita, 2002, p. 32.

⁸⁰³ Paulsen, 2010, p. 78.

⁸⁰⁴ Evidentemente que, em sendo um tributo com *extrafiscalidade*, a capacidade contributiva deve ser leva em consideração com os demais princípios e/ou regras.

⁸⁰⁵ “Artículo 19. – La Constitución asegura a todas las personas: (...) 20º. – La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas. En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos. (...)”.

⁸⁰⁶ Fernández Amor; Masbernat, 2011, p. 570.

⁸⁰⁷ *Grosso modo*, a progressividade tributária exige a variação positiva da alíquota à medida que haja aumento da base de cálculo, *i.e.*, maior a base de cálculo, maior a alíquota (Paulsen; De Melo, 2012, p. 60).

⁸⁰⁸ Fernández Amor; Masbernat, 2011, p. 570.

tributar⁸⁰⁹, mais fortemente baseado no princípio da igualdade jurídico-tributária. De modo geral, a Constituição do Chile prevê a igualdade ante a lei para todas as pessoas, conforme artigo 19, N.º 20. Tal garantia assegura a todas as pessoas que estarão submetidas ao mesmo ordenamento jurídico, não podendo existir diferença arbitrárias⁸¹⁰; por consequência, serão possíveis certas discriminações, desde que lógicas e razoáveis⁸¹¹. Em matéria tributária, há um adicional com relação à igualdade, isso porque o art. 19, N.º 20 assegura a tributação conforme a capacidade contributiva⁸¹².

Por consistir em um programa condicional *estruturável* (princípio), a capacidade contributiva é, primariamente, aberta para o aprendizado. Embora não se discuta que a capacidade contributiva tenha conteúdo normativo, uma vez que as organizações também servem para *interromper a interdependência dos sistemas funcionais*⁸¹³, não se pode olvidar de que o Legislativo (ao produzir a legislação) possibilita uma abertura ao Direito, infiltrando-se em espaços antes *livres do Direito*. Nesse sentido, é a própria legislação que, primariamente, escolhe o âmbito da capacidade econômica que será tributado. Porém, ainda que a Constituição chilena também possibilite outro critério para a tributação além da capacidade contributiva previsto em *lei*, nenhuma *lei* poderá estabelecer tributos manifestamente desproporcionais ou injustos (art. 19, N.º 20). Nesse contexto, pressupondo uma dupla contingência entre o Judiciário e o Legislativo, ao manter um benefício fiscal concedido em lei, o Tribunal Constitucional⁸¹⁴ decidiu⁸¹⁵ que há uma ampla discricionariedade do legislador, que é orientado por considerações de política fiscal que estima em cada momento histórico e que podem sobrepor-se ao critério da capacidade econômica por razões de carácter econômico, social ou político, “pero nunca en función de privilegios de carácter personal”. De todo modo, a *sentencia* assevera que o princípio da capacidade contributiva é no sentido de que a proposição *à igual riqueza corresponde igual tributação* impera no Direito Tributário: “(...) la concesión de beneficios tributarios impacta en la capacidad impositiva de los contribuyentes en cuanto manifestación de la igualdad que impera en materia tributaria, según la cual a igual riqueza corresponde igual tributación”.

⁸⁰⁹ Fernández Amor; Masbernat, 2011, p. 571.

⁸¹⁰ Pérez, 2013, p. 41.

⁸¹¹ Pérez, 2013, p. 41.

⁸¹² Pérez, 2013, p. 41.

⁸¹³ Luhmann, 2007, p. 670. Luhmann, 2010b, p. 455.

⁸¹⁴ Sabe-se que, no Chile, o Tribunal Constitucional não faz parte do Judiciário, do Executivo tampouco do Legislativo, mas, sim, é um poder autônomo. Entretanto, uma vez que é o Tribunal Constitucional que faz o controle de constitucionalidade no Chile, guarda relação com o já explanado sobre a auto-organização do Direito e o Judiciário, razão por que o Tribunal Constitucional é o centro do Direito e, assim, não se fará diferenciação para tratar dessa relação (Judiciário-Legislativo).

⁸¹⁵ Chile. *Tribunal Constitucional*. Sentencia n.º 1452-09, julgado em 05/10/2010.

Em um caso onde se discutia o aumento do imposto sobre a bebida alcoólica *whisky*⁸¹⁶, a Corte Suprema⁸¹⁷ analisou a possibilidade de ser tal tributo desproporcional ou injusto. Embora não tenha reconhecido a inconstitucionalidade, a Corte Suprema assentou que uma lei não pode estabelecer um tributo que *empobreça o contribuinte* tampouco *cerceie suas rendas* em termos confiscatórios, sob pena de inconstitucionalidade. Dessa maneira, o critério para repartir a carga tributária “(...) ha de tener en cuenta un límite como es que se empobrezca al contribuyente o se le cercenen los ingresos, lo que se torna evidente cuando la carga tributaria agota la riqueza imponible sobre la que se establece”⁸¹⁸. É nesse viés que a função do direito fundamental consiste, primariamente, em proteger o primado da diferenciação funcional, daí por que é possível verificar que o princípio da capacidade contributiva serve para preservar a diferenciação entre Direito e Economia. Eis que, como já dito, a tributação depende diretamente da prosperidade da Economia⁸¹⁹.

Decisão importante sobre a tributação no Chile foi a *sentencia* n.º 219-95 do Tribunal Constitucional⁸²⁰. Insurgiu-se contra projeto de lei⁸²¹ que aumentava os *impuestos al tabaco y gasolina*. Ao analisar a confiscatoriedade da tributação, o Tribunal fundamentou que a Constituição chilena não fixava limites objetivos ao legislador, sendo que somente há a confiscatoriedade no caso em que o montante cobrado seja injustificável ou irracional, onde o abuso seja patente. Ademais, a decisão apontou que, em se tratando de imposto indireto – nos quais se permite, *legalmente*, a transferência do ônus econômico do tributo a terceiro (ex: IVA)⁸²² –, a determinação da carga tributária responde a múltiplos fatores, entre os quais se destacam “(...) la capacidad de pago del contribuyente, la calificación del bien como uso o

⁸¹⁶ Chile. *Corte Suprema* n.º 19584-94, julgado em 11/05/1994.

⁸¹⁷ Antes da *Ley de Reforma Constitucional* n.º 20.050 em 2005, havia um controle de constitucionalidade pela Corte Suprema e pelo Tribunal Constitucional, sendo que este fazia um controle *a priori* e com efeitos *erga omnes* e aquele fazia um controle *a posteriori* e com efeito *inter partes*. Após a reforma de 2005, o Tribunal Constitucional tomou para si ambas as competências (Davis, 2007).

⁸¹⁸ Fernández Amor; Masbernat, 2011, p. 578.

⁸¹⁹ Schimank, 2013, p. 06.

⁸²⁰ Chile. *Tribunal Constitucional*. *Setencia* n.º 219-95, julgado em 31/07/1995.

⁸²¹ No Chile, o Tribunal Constitucional tem competência para realizar o controle *preventivo* de constitucionalidade (art. 93, N.º 3 da Constituição Política do Chile).

⁸²² Os impostos indiretos são aqueles em que a carga tributária pode transferir-se, *legalmente*, a outra pessoa, como é o caso do IVA, em que as pessoas que realizam operações tributadas com esse imposto devem entregar aos compradores uma soma igual ao montante do respectivo tributo. O imposto indireto afeta a manifestação ou utilização da riqueza ou, em outros termos, o gasto do consumo (ex: IVA). A seu turno, nos impostos indiretos, a carga tributária não pode transferir-se *legalmente* a outra pessoa, como é o caso do *impuesto global complementário* ou o *impuesto único de los trabajadores dependientes*, recaindo sobre quem recebe a renda, não podendo ser transferido a ninguém. Entretanto, isso não impede que tanto o trabalhador dependente como o independente considerem isso no momento de acordarem sobre a remuneração (Pérez, 2013, p. 31). O conceito de imposto indireto tem o mesmo sentido no Direito Tributário brasileiro, já que predomina como critério o de *repercussão econômica da carga tributária*, de modo que, nos indiretos, se pode, *legalmente*, transferir o ônus econômico do tributo a terceiro (Difini, 2008, p. 29-30).

consumo habitual o de carácter suntuario o prescindible o si con su imposición se impide el desarrollo de una actividad económica (...). Não reconhecendo a inconstitucionalidade do aumento do tributo sobre tabaco e gasolina, o Tribunal Constitucional considerou, também, a capacidade contributiva dos contribuintes, afirmando que tal aumento não limitava o exercício de uma atividade empresarial, pois “no *torna ilusorio o, al menos, estorba de manera significativa el ejercicio de dicha actividad*”⁸²³. Assim, mesmo nos tributos sobre o consumo, o Tribunal vê uma aplicação do código secundário ter/não ter no Direito Tributário, de sorte que, nesse caso, a tributação não deve impedir a liberdade do exercício da atividade empresarial (liberdade de profissão) – cujo direito tem forte relação com a diferenciação funcional da Economia, já que considera a sua importância para a diferenciação desse sistema⁸²⁴.

De outra banda, o sistema do Direito Tributário chileno adotou em sua estrutura o denominado *impuesto sobre valor agregado* – IVA, que consiste no tributo que mais arrecada no Chile⁸²⁵. De início, veja-se que a incidência do tributo em dois ou mais estádios da cadeia produtiva (o que não é o caso do IVA chileno) é uma hipótese de *cumulação de tributos*⁸²⁶, o que pode ocorrer nos tributos incidentes sobre a produção e/ou comercialização (circulação) de bens e serviços, já que há um liame econômico-operacional desde a primeira incidência tributária, no início da cadeia, até a aquisição do bem ou serviço pelo consumidor final. Conceitualmente⁸²⁷, o IVA tem como objetivo tributar exclusivamente o valor que *se acrescenta* ao preço da venda de um determinado bem ou serviço, à medida que cada um dos agentes econômicos intervém no processo de produção, distribuição e comercialização de um bem. Dessa maneira, busca-se evitar a aplicação de *impuesto sobre impuesto*, que é uma das características daqueles tributos sobre a venda que se aplicam em todas e cada uma das etapas que vão do produtor ao consumidor, gerando o efeito conhecido comumente de *cascata*. Por

⁸²³ Fernández Amor; Masbernat, 2011, p. 581.

⁸²⁴ “De aquí se sigue que la libertad de trabajo y de profesión tenga un significado decisivo para la economía. Posibilita distribuir a las personas en tareas de trabajo organizadas racionalmente según los requerimientos del mercado. Motiva, a través de un punto de vista sólido, a utilizar libremente la adquisición de las largas y necesarias formaciones especiales, que luego se valorarán como capital imperdible – aunque dependiente del mercado. Y, sobre todo, obliga a aquel que contrata servicios ajenos a tener que ofrecer un pago (...)” (Luhmann, 2010c, p. 234).

⁸²⁵ Yáñez, 2014, p. 249. Araos, [2015], p. 01.

⁸²⁶ “Quando se fala em cumulação de tributos, há três realidades possíveis e distintas, a saber: (a) exigência de dois ou mais tributos sobre o mesmo fato, que pode consistir em: (a.1) bitributação; ou (a.2) *bis in idem*; (b) inclusão de tributos na base de cálculo de outras exações, majorando artificialmente a riqueza tributável; (c) incidência do tributo em dois ou mais estádios da cadeia produtiva” (Moreira, 2009).

⁸²⁷ Contreras; Gonzáles, 2011, p. 07-09.

consequente, no IVA, “[e]l precio de venta al consumidor final de un producto es igual a la suma de todos los valores agregados en el proceso producción-distribución del producto”⁸²⁸.

O IVA no Chile é determinado pelo *método de subtração*, que consiste em quantificar a diferença entre as vendas e as compras realizadas por cada uma das empresas envolvidas no processo de produção e distribuição⁸²⁹. E, no Chile, a quantificação do valor agregado dá-se sobre a *base financiera*, segundo a qual o valor agregado se estabelece pela diferença entre as vendas e as compras efetuadas em um mesmo período. Além disso, adota-se o denominado *sistema imposto contra imposto*, de tal maneira que o imposto a pagar é determinado pela diferença entre o imposto devido nas vendas de um período (débito fiscal) e o imposto suportado pela empresa em suas aquisições do mesmo período (crédito fiscal). E, como características do *débito fiscal*, o Direito Tributário chileno utiliza o *cálculo do imposto por fora*, sendo que, nesse caso, o valor agregado de uma operação não inclui o imposto que se gera nela mesma. Por fim, no Chile, o IVA é de *tipo consumo*, eximindo de IVA os bens de capital (ativo imobilizado), já que outorga o direito ao adquirente de deduzir tal tributo integralmente no mesmo período de sua aquisição. Também, permite às empresas deduzir do IVA devido ao Fisco o total de IVA suportado por elas em todos os seus insumos, de sorte que o IVA grava somente a produção dos bens⁸³⁰. Em síntese, o IVA do Chile possui as seguintes características: (i) determina-se pelo método de subtração sobre base financeira; (ii) a quantia do tributo determina-se sob o sistema de imposto contra imposto; (iii) a base do *débito fiscal* corresponde ao método cálculo do imposto por fora; (iv) e a conformação do *crédito fiscal* dá lugar a um imposto tipo consumo⁸³¹.

O *Decreto Ley n.º 825/74* institui e regula o *impuesto a las ventas y servicios*, que consiste em um imposto sobre o valor agregado (IVA). Pode-se dizer que há dois tipos de IVA no Chile: um IVA que incide sobre a maior parte dos bens e serviços com uma alíquota de 19%; e o denominado *IVA tasas especiales*, aplicado sobre certos produtos, tais como bebidas alcoólicas, bebidas não alcoólicas e bens de consumo de luxo com uma alíquota adicional: “Se trata de productos cuyo consumo se podría calificar como no meritorio, y otros, bienes de consumo de lujo”⁸³².

⁸²⁸ Yáñez, 2014, p. 236.

⁸²⁹ Não adotou, pois, o *método de adição*: “A outra técnica utilizada para cálculo do IVA é a da *adição*. Ela operacionaliza a não-cumulatividade de outra forma. O *quantum debeat* é obtido pela simples soma (do que exsurge o nome *adição*) dos salários pagos pela empresa e dos lucros obtidos nesse mesmo período” (Moreira, 2009).

⁸³⁰ “El valor agregado se mide como la diferencia entre los ingresos brutos menos el valor de todas las compras de bienes intermedios así como también de los gastos de capital en equipos e inmuebles” (Yáñez, 2014, p. 237).

⁸³¹ Contreras; Gonzáles, 2011, p. 07-09.

⁸³² Yáñez, 2014, p. 244.

O IVA é claramente uma demanda da Economia. Ora, quando consideradas no cálculo econômico, as normas jurídicas são vistas no quadro de cálculos *custo-benefício*, e não são levadas em conta em virtude da sua validade jurídica⁸³³, de tal modo que um inteligente agente econômico *mal-compreenderá* as normas jurídicas sob o código da Economia, processando-as internamente como eventuais oportunidades de *lucratividade* ou *prejuízo*⁸³⁴. E, assim, evidentemente que a carga tributária é considerada um *custo* para os agentes econômicos. Nesse passo, fala-se da *neutralidade fiscal*, consistente na busca de uma influência *mínima* sobre as decisões econômicas dos agentes, devendo a tributação influenciar o *mínimo* possível na formação dos preços⁸³⁵. Veja-se que a *satisfação de necessidades* é a abertura da Economia, possibilitando um aprendizado, possibilitando que todos os pagamentos/não pagamentos (clausura da Economia) se orientem a satisfazer necessidades (motivo) e possibilitando que qualquer pessoa que queira satisfazer suas necessidades deva pagar⁸³⁶. Ocorre que, entretanto, o código pagamento/não pagamento precisa de seu programa para ter-se um critério de pagar ou não pagar, qual seja, o *preço*: “La motivación para efectuar un pago no puede recibirse directamente por una necesidad, que como dato del entorno no puede tratarse al interior del sistema, pero pasa por la orientación al precio”⁸³⁷. Em vista disso, mesmo havendo uma motivação *jurídica* (p.ex., estabilizar a expectativa normativa tributária de um retorno em investimentos em serviços públicos da saúde⁸³⁸) ou uma motivação *política* (p.ex., instrumento de realização/financiamento de políticas públicas voltadas à saúde, como criação de hospitais e contratação de médicos) para o aumento da carga tributária sobre um produto, a avaliação sobre se a compra (pagamento) do produto é correta ou não está baseada no *preço*: “se paga si el precio es bueno”⁸³⁹.

Com efeito, na tributação sobre o consumo, a neutralidade fiscal procurar preservar justamente a *não cumulatividade* dos tributos sobre a formação dos preços finais ao consumidor. E o mecanismo mais relevante nesse aspecto é o *imposto sobre o valor agregado* (IVA), principalmente o tipo consumo (*consumption type*), onde todas as compras para uso na

⁸³³ Teubner, 1993, p. 159.

⁸³⁴ Teubner, 1997a, p. 161.

⁸³⁵ Caliendo, 2009, p. 103.

⁸³⁶ Luhmann, 2013, p. 13.

⁸³⁷ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 94.

⁸³⁸ Como ocorre, por exemplo, no Brasil, com as contribuições de seguridade social sobre a receita, cuja finalidade consiste na realização dos direitos da seguridade social (previdência social, saúde, e assistência social), conforme art. 195 e segs da Constituição brasileira.

⁸³⁹ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 94. Outrossim, a *satisfação da necessidade* não consiste na função da Economia, mas, sim, no melhor dos casos, pode ser considerada como uma *prestação da Economia* para os demais subsistemas da sociedade (Luhmann, 2013, p. 12).

produção são dedutíveis do cálculo do valor final do *valor agregado*⁸⁴⁰ – que é justamente o caso do IVA no Chile.

Ocorre que a *cumulatividade* dos tributos sobre consumo apresenta certos defeitos⁸⁴¹:

(i) *verticalização empresarial*, dado que, quanto mais etapas do processo produtivo e comercial uma única empresa conseguir abarcar, menor será a carga tributária; (ii) *afeta a concorrência empresarial*, como consequência da verticalização, haja vista que as maiores empresas também obterão vantagens fiscais por alcançarem vários estádios da produção, fugindo das diversas incidências da tributação em *cascata* (cumulativa); (iii) *inibe o crescimento econômico*, tendo em vista uma excessiva taxação dos bens de capital, há uma pesada tributação sobre os insumos necessários à produção de bens complexos e sofisticados; (iv) *falta de transparência fiscal*, isso porque não fica claro o peso do tributo no preço final da mercadoria vendida, pois esse dado irá variar conforme o número de etapas da produção. Diante disso tudo, a *não cumulatividade* tributária do IVA foi estruturada pelo Direito devido a irritações oriundas da Economia. Atualmente, o sistema da Economia diferencia-se internamente em *produção/distribuição/consumo*: “Ciertamente la división funcional entre producción/distribución/consumo domina la orientación del sistema económico”⁸⁴². Com efeito, nota-se que os consumidores veem os preços após a incidência da tributação (*after-tax prices*), enquanto os produtores os veem antes da tributação (*before-tax prices*)⁸⁴³. E, em oposição, a *cumulatividade* tributária tem maior influência na denominada relação entre consumo-presente (investimento) e consumo-futuro (poupar), uma vez que tem consequências sobre a decisão de *investir* ou de *poupar*⁸⁴⁴, especialmente no sentido de que o custo dos insumos utilizados na produção (investimento) não é deduzido do cálculo do tributo. Por conseguinte, entre outras consequências, o IVA do Chile permite uma maior compatibilidade com a divisão interna da Economia em detrimento dos tributos *cumulativos* sobre o consumo, vale dizer, o Direito chileno adequou-se (*abertura cognitiva*) à assimetria econômica *produção/distribuição/consumo* ao realizar a tributação sobre o consumo com base na *não cumulatividade* do IVA.

⁸⁴⁰ Caliendo, 2009, p. 199-120. Os outros tipos de IVA (ou VAT: *imposto sobre o valor adicionado*) são: (i) sobre o rendimento (*income type*) – que consideram como indedutíveis no IVA o preço de compra dos bens de capital duráveis no momento da compra; e (ii) sobre o produto (*product type*) – que são indedutíveis o IVA pago na compra de equipamentos (Caliendo, 2009, p. 120).

⁸⁴¹ Caliendo, 2009, p. 322-323. Moreira, 2009.

⁸⁴² Luhmann, 2013, p. 16.

⁸⁴³ Caliendo, 2009, p. 104.

⁸⁴⁴ “En cambio, el IVA es un impuesto neutral con respecto a la decisión consumo presente y consumo futuro, pues no grava el ahorro ni la inversión. Solo grava el componente consumo de las cuentas nacionales, no grava el ahorro ni la inversión bruta” (Yáñez, 2014, p. 221).

4. O TRANSCONSTITUCIONALISMO E A AUTORREFERÊNCIA ENTRE OS SISTEMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO DO BRASIL E DO CHILE

4.1. SOCIEDADE GLOBAL, CONSTITUIÇÃO E TRANSCONSTITUCIONALISMO

Como consequência de uma sociedade global e com o primado da diferenciação funcional⁸⁴⁵, não há uma ordem superior que regule os sistemas parciais, possuindo a função de cada sistema prioridade em face de todas as demais funções e, assim, respectivamente para cada outro sistema⁸⁴⁶. Com isso, na diferenciação funcional, as funções específicas concentram-se em um sistema parcial com competência universal; há, pois, uma combinação de universalismo e especificação⁸⁴⁷. Trata-se de uma *sociedade multicêntrica*: “(...) na medida em que toda diferença se torna ‘centro do mundo’, a policontextualidade implica uma pluralidade de autodescrições da sociedade, levando à formação de diversas racionalidades parciais conflitantes”⁸⁴⁸.

Todavia, não obstante a Economia e os Meios de Comunicação de Massa sejam sistemas característicos de uma sociedade global⁸⁴⁹ – não dependendo de segmentação territorial para se reproduzirem⁸⁵⁰ –, a Política e o Direito dependem fortemente da segmentação territorial em Estados⁸⁵¹. Embora sejam *primariamente* sistemas da sociedade global, a segmentação territorial em Estados (como diferenciação *secundária*⁸⁵²) é fortemente presente nos sistemas jurídico e político. Essa segmentação territorial da Política persiste em virtude de os pressupostos para a legitimação política ainda estarem vinculados aos contextos regionais, de modo que as possibilidades da tomada de decisões coletivamente vinculantes ainda permanecem fortemente dependentes de processos políticos que, em primeiro plano, se desenvolvem em âmbito regional⁸⁵³. Consequentemente, em não havendo correspondência de um acoplamento estrutural entre Política e Direito mediante a Constituição no plano da

⁸⁴⁵ Luhmann, 1982.

⁸⁴⁶ Luhmann, 2007, p. 592.

⁸⁴⁷ Luhmann, 2007, p. 562.

⁸⁴⁸ Neves, 2013b, p. 23-24.

⁸⁴⁹ “Se, no plano estrutural, é possível afirmar o primado da economia, cabe observar que, no nível da semântica, a saber da autodescrição da sociedade, o sistema dos meios de comunicação de massa assume o primado na sociedade mundial. (...) Isso não significa, porém, a validade imediata do saber selecionado pela mídia nas diversas esferas sociais, pois ter o primado não significa ser o centro da semântica da sociedade” (Neves, 2013b, p. 29).

⁸⁵⁰ Neves, 2013b, p. 30.

⁸⁵¹ Neves, 2013b, p. 30.

⁸⁵² Luhmann, 1977, p. 41.

⁸⁵³ Neves, 2013b, p. 31.

sociedade global⁸⁵⁴, o sistema do Direito se vê também fortemente dependente do Estado: “De certa maneira, essa dependência persistente da segmentação territorial em Estados, especialmente no que concerne ao problema da legitimação, torna a política e o direito relativamente fracos diante dos sistemas que se reproduzem no plano mundial de forma cada vez mais intensa (...)”⁸⁵⁵. Em face disso, para Neves, a diminuição da força regulatória do Estado tem uma relação paradoxal com o incremento das tarefas do Estado em face dos novos problemas da sociedade global, razão por que parece ser mais frutífera uma análise que leve em conta que “(...) o Estado é ainda um foco fundamental da reprodução da nova ordem normativa mundial”⁸⁵⁶.

Além do que já foi visto sobre a Constituição, ao considerar o *constitucionalismo*⁸⁵⁷, a Constituição passou a possibilitar a diferenciação entre Política e Direito, bem como a atuar como acoplamento estrutural entre esses dois sistemas funcionais⁸⁵⁸. O acoplamento estrutural implica uma relação paradoxal de complementação, rupturas e tensão recíprocas entre Direito e Política, “(...) desenvolvendo uma relação horizontal ou ortogonal entre ambos”⁸⁵⁹. Assim, por um lado, as exigências do Estado de Direito (*rule of law*) e dos direitos fundamentais passam a constituir contornos estruturais da reprodução dos processos políticos de busca pelo poder e de tomada de decisões coletivamente vinculantes, inclusive podendo decisões majoritárias democraticamente aprovadas ser declaradas inconstitucionais, *i.e.*, a Constituição torna o código lícito/ilícito relevante para o sistema Político⁸⁶⁰; por outro lado, o processo democrático de tomada de decisão política (maioria) passa a constituir variável estrutural da reprodução dos procedimentos jurídicos de solução e absorção de conflitos, inclusive ficando a produção de normas jurídicas pelo legislativo dependente das decisões políticas deliberadas democraticamente e tomadas majoritariamente, *i.e.*, a Constituição torna o código poder/não poder (ou governo/oposição) relevante para o sistema do Direito⁸⁶¹. Portanto, a Constituição

⁸⁵⁴ Luhmann, 2005a, p. 660.

⁸⁵⁵ Neves, 2013b, p. 31.

⁸⁵⁶ Neves, 2013b, p. 34.

⁸⁵⁷ “O constitucionalismo apresenta-se inicialmente como *semântica* política-jurídica que reflete a pressão estrutural por diferenciação entre política e direito no âmbito da emergente sociedade multicêntrica da modernidade. Mas a semântica constitucionalista reagiu construtivamente no plano das *estruturas*, servindo como ‘ideologia’ revolucionária para o surgimento das Constituições como artefatos possibilitadores e asseguradores da diferença entre sistemas político e jurídico. Embora a semântica constitucionalista tenha surgido no centro da emergente sociedade burguesa, sobretudo na Inglaterra e na França, a afirmação de Constituição no nível estrutural apresentou-se primeiramente ‘em 1776, na periferia do mundo ocidental de então, na América do Norte’, só se configurando ‘treze anos mais tarde, em 1789, na Europa’” (Neves, 2013b, p. 53).

⁸⁵⁸ Neves, 2013b, p. 56-57.

⁸⁵⁹ Neves, 2013b, p. 58.

⁸⁶⁰ Neves, 2013b, p. 57.

⁸⁶¹ Neves, 2013b, p. 57.

ocupa uma posição essencial e ambígua: “(...) and are [referindo-se às constituições] presented explicitly as the most legal part of the political system and as the most political part of the legal system”⁸⁶² [grifo nosso].

Sob outro aspecto, Febbrajo⁸⁶³ assevera que, quando vista do topo do sistema jurídico, a Constituição aparenta ser o elemento de unificação do Direito, mas, quando vista da sua base social, a Constituição mostra suas raízes externas e “(...) appears to be the result of a plurality of cultural elements”⁸⁶⁴. Em outras palavras, a Constituição absorve suas aparentes contradições, possibilitando a permanência de sua *continuidade interna* e sua *adaptação externa*, ou seja, seu aspecto formal e material respectivamente: “These internal and external orientations present in every constitution might be defined as the constitution’s ‘formal’ and ‘material’ aspects”⁸⁶⁵. A constituição formal é um instrumento de estabilidade, a constituição material é um instrumento de inovação. Paradoxalmente, a constituição formal necessita do suporte de “socially-rooted norms”⁸⁶⁶, que contribuem para o desenvolvimento da constituição material⁸⁶⁷, e, a seu turno, a constituição material necessita do suporte de “legally-rooted norms”⁸⁶⁸, que contribuem para a interpretação da constituição formal. E, basendo-se em uma pluralidade de normas jurídicas a fim de defender sua ordem interna da crescente complexidade do entorno, a Constituição é considerada como “(...) a sort of intersystemic bridge that, at the most abstract level, controls the borders of the legal system and its relations with the environment”⁸⁶⁹. Com efeito, há um paradoxo fundamental: a Constituição deve combinar qualidades conflitantes, ou seja, rigidez e adaptabilidade, clausura e abertura, normatividade e cognitividade, mudança e identidade.

⁸⁶² Febbrajo, 2015.

⁸⁶³ Febbrajo, 2015.

⁸⁶⁴ Febbrajo, 2015.

⁸⁶⁵ Febbrajo, 2015.

⁸⁶⁶ Febbrajo, 2015. Cumpre registrar que, aqui, *norma* não é considerada em um sentido jurídico, mas, sim, em um sentido *social mais amplo*. Para melhor compreensão, ver Hyden, 2011. Aliás, *grosso modo*: “The fact that some norms become legal rules means for their part that they get an enhancement and increased visibility. (...) The legal rule is formally created through political decision making even if its background as a norm can be in any other system action. For a norm to be elevated to a legal rule it is therefore either required that the subject of rules has brought together and recognized by some form of legislative bodies as legitimate or that the rules are forced upon the individuals from above” (Hyden, 2011, p. 11, 12).

⁸⁶⁷ Ao assegurar consistência interna e flexibilidade externa no mais alto nível do sistema jurídico, a Constituição formal necessita de um instrumento: *o procedimento*. O procedimento *deslegitima a deslegitimação*: “Through legal procedure, social rules, legal cultures, and social facts that are legally relevant even if they belong to other systems are selected without causing loss of identity for the legal system. In other words, legal procedure can significantly augment the law’s capacity to evolve in advanced societies, defining how and through which channels normatively selected social elements can be learned” (Febbrajo, 2015).

⁸⁶⁸ Febbrajo, 2015. Aqui, sim, trata-se de *normas jurídicas positivadas*.

⁸⁶⁹ Febbrajo, 2015.

Todavia, Neves propõe um *plus* ao conceito de acoplamento estrutural. A seu turno, os acoplamentos estruturais constituem mecanismos de *interpenetrações*⁸⁷⁰ concentradas e duradouras entre sistemas. Ocorre que as interpenetrações possibilitam apenas que cada sistema ponha reciprocamente à disposição da autoconstrução do outro uma *complexidade desordenada*: “ou seja, o sistema receptor tem à sua disposição ‘complexidade inapreensível, portanto, desordem’”⁸⁷¹. Em vista disso, colocando um *plus* ao conceito de acoplamento estrutural, Neves propõe a noção de *racionalidade transversal*. A racionalidade transversal permite que, reciprocamente, a *complexidade preordenada* e a própria racionalidade processada por um dos sistemas sejam postas à disposição do outro, de modo a torná-las acessíveis ao sistema receptor⁸⁷². Pressupondo a existência do acoplamento estrutural, a racionalidade transversal consiste em “(...) mecanismos *estruturais* que possibilitam o intercâmbio construtivo de experiências entre racionalidades parciais diversas, que, conforme o tipo e a singularidade dos respectivos sistemas ou discursos e de acordo com suas relações específicas, variará intensamente na forma e conteúdo”⁸⁷³. Pressupondo a presença do acoplamento estrutural (influência e irritação recíproca entre sistemas), a racionalidade transversal, entretanto, “só estará presente se esses institutos [referindo-se aos acoplamentos estruturais] estiverem estruturados de tal maneira que eles contribuam positivamente para o desenvolvimento de ambos os sistemas (...)”⁸⁷⁴ [grifo nosso].

Nesse passo, como os acoplamentos estruturais, os *entrelaçamentos* servem às racionalidades transversais⁸⁷⁵ como *pontes de transição*. Com efeito, os entrelaçamentos promotores da racionalidade transversal servem, sobretudo, “ao intercâmbio e aprendizado recíproco entre experiências com racionalidades diversas, importando a partilha mútua de complexidade desordenada pelos sistemas envolvidos e, portanto, compreensível para o

⁸⁷⁰ “Con el concepto de interpenetración se entiende un modo específico de acoplamiento estructural (...) entre sistemas que se desarrollan en una coevolución recíproca: cada uno de los sistemas en cuestión, en este caso, no puede existir sin el otro. (...) Cada uno de los sistemas interpenetrantes *pone a la disposición* la propia complejidad (...) para la constitución del otro” (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 133-134).

⁸⁷¹ Neves, 2013b, p. 37.

⁸⁷² Neves, 2013b, p. 37-38.

⁸⁷³ Neves, 2013b, p. 38.

⁸⁷⁴ Neves, 2013b, p. 50.

⁸⁷⁵ O conceito de racionalidade transversal também pode ser visto como um *plus* ao conceito de “racionalidade” luhmanniano, que se traduz na capacidade do sistema de prosseguir a autopoiese com base em uma relação cada vez mais seletiva e improvável com o entorno, vinculando-se ao conceito de *re-entry* (Corsi; Esposito; Baraldi, p. 183. Rodríguez; Nafarrate, 2008, p. 99), ou seja, como aponta o próprio Neves, o conceito de racionalidade em Luhmann pressupõe a questão de como é possível aumentar complexidade mediante a redução de complexidade apreensível (Neves, 2012, p. 200). Agora, com a racionalidade transversal, há o *plus* de intercâmbio e aprendizado recíproco entre experiência com racionalidades diversas, nos termos já explicados e nos termos em que serão explicados.

receptor (interferência estável e concentrada no plano das estruturas)⁸⁷⁶. Assim como o acoplamento estrutural possui um lado negativo (a *corrupção sistêmica*), a racionalidade transversal também possui lado negativo⁸⁷⁷. Um dos *lados negativos* consiste no “perigo da atomização”, no sentido de que uma dinâmica orientada excessivamente na especialização leva a uma letargia (apatia do sistema) em relação às outras formas de racionalidade, sendo a construção de *entrelaçamentos* a solução para tanto⁸⁷⁸.

O outro lado negativo consiste na existência de uma racionalidade contra as demais, não coincidindo à corrupção dos códigos, mas, sim, significa apenas a fragilização de códigos de comunicação pela força excessiva de um outro, sem que haja a quebra da consistência interna de um sistema por bloqueios externos, isto é, “(...) ocorre quando o sistema que dispõe de um código forte, ao relegar um outro à insignificância, não só prejudica as ‘pontes de transição’, como também dificulta que os respectivos sistemas atuem adequadamente em relação à sociedade: um por força da tendência hipertrófica; o outro, por força de uma propensão à atrofia⁸⁷⁹. Para mais, a racionalidade transversal possibilita um entrelaçamento entre mais do que dois sistemas, como exemplo há o próprio *tributo*: “O tributo é um fato econômico, jurídico e político (...)”⁸⁸⁰. Diante de tudo isso, Neves aponta que, sem dúvida, a *racionalidade transversal* é um “‘produto escasso’ do mundo social contemporâneo, mas isso não exclui que seja tanto uma exigência funcional como uma pretensão normativa característica da sociedade mundial”⁸⁸¹; noutra acepção, pode-se compreender a racionalidade transversal em combinação com um viés *normativo* da diferenciação funcional⁸⁸², de tal maneira que, em uma sociedade global, o *fortalecimento* (dever ser) da diferenciação funcional é realizado *mais fortemente* pela racionalidade transversal.

Assim, além de ser um filtro de irritações e influências recíprocas entre sistemas funcionais autônomos (acoplamento estrutural), a Constituição assume uma racionalidade

⁸⁷⁶ Neves, 2013b, p. 49-50.

⁸⁷⁷ Interessante registrar que Neves aponta que, para Luhmann, o código da moral (apreço/desprezo) não possui critérios ou programas generalizados, de tal modo que, atualmente, o problema da moral consiste na *corrupção sistêmica*, não havendo, pois, uma *metarregulação por um supercódigo moral* (Neves, 2013b, p. 43). E, da mesma forma, os lados negativos da racionalidade transversal podem levar a questões morais: “Isso implica a presença de uma certa ‘razão moral’ que, sem constituir um ‘supercódigo’, perpassa transversal e fragmentariamente as diversas racionalidades particulares e ‘ordena que se olhe adiante, que alternativas e dissensos sejam incluídos e que se reflita sobre sua relação’. Dessa forma, como já considerado acima, ‘só pode apresentar-se, *de forma legítima*, um consenso sobre o dissenso’ entre tipos diversos de racionalidade” (Neves, 2013b, p. 48).

⁸⁷⁸ Neves, 2013b, p. 45-46.

⁸⁷⁹ Neves, 2013b, p. 47. Neves denomina-o por “perigo de expansão imperialista”.

⁸⁸⁰ Neves, 2013b, p. 50.

⁸⁸¹ Neves, 2013b, p. 49.

⁸⁸² Hellmann, 2009, p. 68-72. “La normatividad de la teoría de sistemas se encontraría en el concepto de ‘diferenciación funcional’, sobre todo cuando se trata de la investigación de la política de la sociedad moderna” (Hellmann, 2009, p. 71).

transversal, *i.e.*, uma Constituição transversal, possibilitando uma “(...) relação recíproca e duradoura de aprendizado e intercâmbio de experiências com as racionalidades particulares já processadas, respectivamente, na política e no direito”⁸⁸³. A transversalidade constitucional implica uma intensificação do aprendizado⁸⁸⁴. Do lado do Direito, a racionalidade específica que constrói essa transversalidade é a *justiça*. Com relação à justiça, Luhmann assevera que, atualmente, o Direito tornou-se tão complexo que a justiça perderia qualquer significado prático: a partir de sua codificação binária (lícito/ilícito) e de sua distinção entre codificação e programação (regras e princípios jurídicos), não se pode acrescentar como um terceiro valor ao *lícito/ilícito*, tampouco se pode designá-lo como um programa jurídico: “(...) así como si junto a la ley de construcción, la ley sobre la herencia, la ley de circulación, y la ley sobre derechos de autor, existiera también la ley justa”⁸⁸⁵. Por consequência a isso, as perguntas com relação à justiça do Direito somente serão consideradas como questões éticas, somente como questões de legitimação do Direito no meio da moral. Ora, buscar-se-á, com um enorme esforço, um lugar para a ética no Direito; ou considerar-se-á a justiça como um princípio que afeta toda a sociedade, que tem validade para todos os âmbitos da vida e que adota simplesmente uma forma específica no Direito⁸⁸⁶.

Luhmann realça que, por indiscutível que seja a qualidade ética da exigência moral da justiça, a teoria do Direito não pode saciar-se com essa solução. A teoria jurídica não pode ficar satisfeita em deixar praticamente nas mãos da ética a ideia de justiça para ver-se obrigada, então, a incorporá-la dentro de si mesma. O sistema jurídico não deve desistir da ideia de justiça, e sim deve reconsiderar o *locus* teórico dessa ideia. Assim, a justiça deve ser considerada como uma “representación de la unidad del sistema en el sistema”⁸⁸⁷; trata-se, logo, de uma auto-observação e autodescrição do sistema. Portanto, a ideia de justiça requer evidentemente uma qualidade *normativa*, que, por sua vez, está sujeita à frustração (contrafática).

Com vistas a delinear a ideia de justiça no sistema do Direito, Luhmann conceitua-a como *fórmula de contingência*. Primeiramente, com o conceito de fórmula de contingência, conclui-se que já não procede o conceito jusnaturalista de justiça. Com efeito, a própria natureza não é justa, *i.e.*, não existe nenhuma inferência que vá do *natural* ao *justo*, conforme se concebia na tradição jusnaturalista. No lugar das presunções sobre a natureza, entram

⁸⁸³ Neves, 2013b, p. 62.

⁸⁸⁴ Neves, 2013b, p. 63.

⁸⁸⁵ Luhmann, 2005a, p. 277.

⁸⁸⁶ Luhmann, 2005a, p. 278.

⁸⁸⁷ Luhmann, 2005a, p. 278.

suposições sobre a autoespecificação da fórmula. As fórmulas de contingência têm a forma de uma *conclusão circular*. Elas referem-se à diferença entre indeterminabilidade e determinabilidade. Nesse sentido, um sistema que processa suas operações internas mediante informações sempre tem à vista outras possibilidades, sendo que, com a positivação do direito, essa obrigação por contingência (*incerteza*) se encontra inserida no sistema jurídico: “Porque con ello se da por concedido que todas las normas jurídicas y todas las decisiones, todas las causas y argumentos podrían tomar, también, otra forma – sin negar que lo que sucede, sucede tal como sucede”⁸⁸⁸.

Por sua vez, com suporte em uma racionalidade transversal, Neves conclui que a justiça implica a *consistência jurídica* no plano da autorreferência (clausura operativa/normativa) e a *adequação* ou *adequada complexidade* à sociedade (abertura cognitiva)⁸⁸⁹, especialmente dos processos de decisão de casos jurídicos. Contudo, não se pode imaginar um equilíbrio perfeito entre *consistência jurídica* e *adequação social do direito*; trata-se, na verdade, de um paradoxo funcional do Direito, porquanto o aumento da consistência jurídica implica, em regra, a redução da adequação social do direito, e vice-versa. Dessa maneira, tal paradoxo pode ser processado e solucionado nos *casos concretos*, porém ele nunca será superado plenamente, pois é condição da própria existência do Direito como sistema social autônomo⁸⁹⁰, é dizer, a fórmula de contingência justiça nunca será alcançada. Então, a Constituição transversal constitui-se em uma *ponte de transição* institucional entre Política e Direito, servindo ao desenvolvimento de uma racionalidade transversal específica, que impede os efeitos destrutivos de cada um desses sistemas sobre o outro e promove o aprendizado e o intercâmbio recíproco de experiências com uma forma diversa de racionalidade⁸⁹¹. É justamente nesse viés que – pressupondo um acoplamento estrutural – a racionalidade transversal contribui positivamente para o desenvolvimento dos sistemas envolvidos: “regulação jurídica economicamente inadequada dos contratos e da propriedade não implica racionalidade transversal; inversamente, regime de contrato e de propriedade bem estruturado do ponto de vista econômico pode atuar negativamente contra a racionalidade jurídica referente ao direito dos envolvidos ou de terceiros”⁸⁹². À vista disso, por um lado, a

⁸⁸⁸ Luhmann, 2005a, p. 282.

⁸⁸⁹ E aqui muito lembra o que disse Febbrajo acerca da *constituição formal* e da *constituição material* (Febbrajo, 2015).

⁸⁹⁰ “(...) como fórmula de contingência, a superação do paradoxo da justiça implicaria o fim do direito como sistema social autônomo, levando a uma desdiferenciação involutiva ou ensejadora de um ‘paraíso moral’ de plena realização da justiça, assim como o fim da escassez como fórmula de contingência da economia conduziria a um ‘paraíso da abundância’, a saber, ao fim da economia” (Neves, 2013b, p. 66).

⁸⁹¹ Neves, 2013b, p. 76.

⁸⁹² Neves, 2013b, p. 50.

consistência jurídica deve estar adequada *econômicamente, politicamente etc.*; e, por outro lado, a *consistência política* deve estar adequada *juridicamente, economicamente etc.*, respeitando-se as formas diversas de racionalidade, portanto.

E, em um contexto de uma sociedade global com *problemas globais*, desafia-se a Constituição e importantes pilares do Estado: (i) a *soberania*, frustrada pela presença intrusiva de entidades supranacionais, é substancialmente reduzida por pressões externas; (ii) um *povo (demos)* móvel é orientado mediante normas cada vez mais produzidas pelo horizonte da sociedade global (p.ex. *lex mercatoria*); (iii) o *território* habitado por organizações multinacionais vêm demonstrando que é necessário, para eficientemente controlá-las, uma colaboração entre os Estados⁸⁹³. Ademais, como dito anteriormente, o próprio Direito global apresenta características significativamente diferentes do Direito estatal⁸⁹⁴. E, aqui, a teoria *pragmático-sistêmica* de Luhmann encontra uma posição de destaque para compreensão desses novos fenômenos sociais⁸⁹⁵. A fim de enfrentar tais *problemas globais*, Febbrajo diz haver um constitucionalismo “(...) based on circular communications among new centres of constitutional aggregation”⁸⁹⁶. Em consequência a isso, veem-se algumas soluções àqueles *problemas globais*: (i) o diálogo entre juízes de diferentes Tribunais Constitucionais, criando um direito autoimpositivo (*self-imposed law*) em uma relação entre juízes de acordo com uma racionalidade formal emergente e ainda vagamente percebida *além* do território-Estado; (ii) a crescente atenção dos legisladores – independentemente de decisões judiciais – para novas definições de relevantes conceitos jurídicos de acordo com uma racionalidade material orientada por valores reconhecidos *além* do tradicional conceito de povo (território); (iii) e, por razões *globais*, governos são pressionados a definir regulações de atividades econômicas de acordo com um critério transnacional de racionalidade intencional (*purposive rationality*)⁸⁹⁷.

Em paralelo a isso, é inegável o surgimento de ordens jurídicas internacionais, transnacionais e supranacionais, que possuem a pretensão de firmarem-se como ordens jurídicas além do Estado. É nesse contexto que surge a discussão sobre Constituições transversais *além do Estado*. É possível denotar, ao menos, duas ideias de Constituições além do Estado, seja como ordens jurídicas que prescindem do Estado, seja como ordens jurídicas que prevalecem contra os Estados⁸⁹⁸.

⁸⁹³ Febbrajo, 2015.

⁸⁹⁴ Teubner, 1997b, p. 05.

⁸⁹⁵ Rocha, 1998, p. 89 e segs.

⁸⁹⁶ Febbrajo, 2015.

⁸⁹⁷ Febbrajo, 2015.

⁸⁹⁸ Neves, 2013b, p. 83.

Primeiramente, vê-se a globalização do Direito como uma ideia de *Constituição supranacional global*. Trata-se também de uma política interna mundial, formando-se uma Constituição mundial; ocorre que, contudo, tal debate permanece no nível da idealização filosófica⁸⁹⁹. Campuzano igualmente destaca a possibilidade de um projeto de “Constituição cosmopolita”, sendo que tal novo constitucionalismo deveria articular-se a partir de quatro grandes contratos mundiais que formariam as bases de um direito global capaz de abordar com determinação os problemas do mundo contemporâneo⁹⁰⁰. Contudo, o sistema jurídico global possui uma multiplicidade de contradições internas⁹⁰¹, sendo improvável afastar-se disso: “Legal pluralism is then defined no longer as a set of conflicting social norms but as a multiplicity of diverse communicative processes in a given social field that observe social action under the binary code of legal/illegal”⁹⁰².

Ainda, Neves levanta a pergunta sobre quais instituições possibilitariam essa relação de irritação recíproca entre Política e Direito em âmbito internacional⁹⁰³. Acontece que, entretanto, a Política não possibilita uma participação em termos globais, obstaculizando a construção de uma ideia de Constituição cosmopolita, já que, em razão de uma relação assimétrica entre Direito e poder no âmbito internacional, a Constituição aponta para uma, na verdade, Constituição *simbólica*⁹⁰⁴, ou seja, sobressai uma existência débil do código lícito/ilícito. Há, pois, uma crise da legitimidade democrática, prejudicando a realização de uma Constituição cosmopolita⁹⁰⁵.

De outro lado, há as denominadas “Constituições civis transnacionais”⁹⁰⁶, onde se desenvolve um direito primariamente por atores privados e quase públicos, ou seja, sem Estado. Como exemplo, têm-se a *lex mercatoria*, *lex sportiva*, *lex digitalis*. Todavia, Neves lança críticas a essa ideia de Constituição além do Estado, porquanto, ao tratar da *lex mercatoria*, se refere a uma deficiente autonomia do Direito perante os processos econômicos globais, havendo uma corrupção sistêmica do Direito, *i.e.*, uma sobreposição do código da Economia nas operações e estruturas jurídicas⁹⁰⁷.

⁸⁹⁹ Neves, 2013b, p. 86.

⁹⁰⁰ Em síntese, trata-se de um (i) *contrato global para satisfação das necessidades básicas*, (ii) *contrato global para a paz, a tolerância e o diálogo entre culturas*, (iii) *contrato planetário sobre o desenvolvimento sustentável* e (iv) *contrato global democrático para um novo regime político internacional*: Campuzano, 2009, p. 110.

⁹⁰¹ Fischer-Lescano; Teubner, 2004, p. 1008.

⁹⁰² Teubner, 1997b, p. 10.

⁹⁰³ Neves, 2013b, p. 92.

⁹⁰⁴ Neves, 2013b, p. 92.

⁹⁰⁵ Neves, 2013b, p. 97-98.

⁹⁰⁶ Teubner, 2004, p. 03-28. Teubner, 2005.

⁹⁰⁷ Neves, 2013b, p. 112-113.

Diante de tudo isso, observa-se que uma sociedade global começa a criar traços mais fortes. Com isso, questiona-se a posição do Direito na atual sociedade, o qual, conseqüentemente, acaba também se tornando um Direito global, mas fragmentado com *networks*⁹⁰⁸. Tendo em vista uma incapacidade de participar das decisões políticas internacionais pelos cidadãos e uma propensa relação assimétrica entre Direito e poder no âmbito internacional (Constituição *simbólica*), denota-se ser impraticável uma “Constituição cosmopolita” ao menos nos dias de hoje. Outrossim, haja vista uma tendenciosa sobreposição de regimes econômicos privados ao Direito (*lex mercatoria*, p. ex.), a proposta de “Constituições civis” demonstra prejudicar a autonomia do Direito.

Revela-se, atualmente, cada vez mais corriqueiro o enfrentamento de problemas globais pelo Direito a partir de uma conversação constitucional entre Tribunais de ordens jurídicas diversas, os quais, sendo o *centro* do Direito, permitem a manutenção da autonomia jurídica. Com efeito, o paradoxo entre Estado de Direito (*rule of law*) e democracia – embora não seja solucionável definitivamente⁹⁰⁹ – é suscetível de ser “controlado e solucionado nos casos concretos da emergência de conflitos entre a racionalidade jurídica e a política. Nesse particular, é fundamental o papel dos tribunais constitucionais”⁹¹⁰. Ora, Luhmann já havia dito que o Tribunal Constitucional é um acoplamento estrutural entre o Direito e a Política, é uma organização que manifesta de forma concentrada o problema do acoplamento estrutural⁹¹¹. Tal fato não afasta que o Tribunal Constitucional ocupe a posição central do sistema do Direito. E, sob uma racionalidade transversal, os Tribunais Constitucionais “(...) atuam como fiscalizadores da legitimidade das passagens nos dois sentidos dessa ‘ponte’, servindo à realização da racionalidade transversal nos casos constitucionais”⁹¹² e contribuem *casuisticamente* (decisão de casos concretos) para o controle e solução do paradoxo entre Política e Direito. Trata-se, pois, do transconstitucionalismo, que fortalece a posição dos Tribunais (Judiciário) nas diversas ordens jurídicas desse Direito global *multicêntrico*.

Permanecendo o inegável surgimento de ordens jurídicas internacionais, locais, transnacionais e supranacionais⁹¹³, Neves reconhece que o enfrentamento de problemas

⁹⁰⁸ Schwartz, 2007b, p. 09.

⁹⁰⁹ Consoante dito anteriormente, não se pode imaginar um equilíbrio perfeito entre *consistência jurídica* (clausura) e *adequação social do direito* (abertura).

⁹¹⁰ Neves, 2013b, p. 77.

⁹¹¹ Luhmann, 2010b, p. 457.

⁹¹² Neves, 2013b, p. 77.

⁹¹³ Nos termos de Neves, entende-se por *direito supranacional* aquele que consiste numa organização fundada em tratado internacional que atribui, para os seus próprios órgãos, competências de natureza legislativa, administrativa e jurisdicional abrangente no âmbito pessoal, material, territorial e temporal de validade, com força vinculante direta para os cidadãos e órgãos dos Estados-membros; nesse sentido, Neves afirma que a única experiência de supranacionalismo é a *União Europeia* (Neves, 2013, p. 152). O *direito transnacional* é

jurídicos globais pelo Direito parece ter um tratamento mais adequado à autonomia jurídica quando realizado por uma “rede de entrelaçamento de ordens jurídicas (estatais, supranacionais, internacionais e locais) no âmbito do afluyente transconstitucionalismo”⁹¹⁴. O transconstitucionalismo constitui-se em um entrelaçamento entre uma pluralidade de ordens jurídicas na sociedade global sem que seja necessária a tradicional forma de intermediação política mediante *tratados jurídico-internacionais* nem *legislação estatal*. Portanto, o transconstitucionalismo define-se pela relação entre as ordens jurídicas distintas diretamente a partir dos Tribunais (Judiciário) de cada ordem jurídica. Frise-se que, em verdade, o transconstitucionalismo não se interessa sobre a existência de uma Constituição em praticamente toda nova ordem jurídica que emerge com pretensão de autonomia, mas, sim, “[o] fundamental é precisar que os problemas constitucionais [p.ex., problemas sobre os direitos fundamentais] surgem em diversas ordens jurídicas, exigindo soluções fundadas no entrelaçamentos entre elas”⁹¹⁵ [grifo nosso].

Desse modo, o inédito nas relações entre as ordens jurídicas na sociedade global consiste na sua relativa independência de uma relação política por intermédio de tratados jurídico-internacionais e legislação estatal. Muito geralmente, as *pontes de transição* entre ordens jurídicas realizam-se diretamente a partir dos seus respectivos centros, ou seja, a partir do Judiciário⁹¹⁶. Vê-se que, embora tenda a ser global, o Direito é, sem dúvida, fragmentado. Ora, dentro de um mesmo sistema funcional da sociedade global (o Direito), há inúmeras ordens jurídicas diferenciadas, mas subordinadas ao mesmo código binário, ou seja, *lícito/ilícito*⁹¹⁷: o código binário jurídico não é privativo do Direito estatal⁹¹⁸. Entretanto, essas ordens jurídicas possuem diveras normas jurídicas (programas) e critérios. Por exemplo, embora reconstruam autorreferencialmente o sentido do seu entorno (juridicização) com base no código binário *lícito/ilícito*, o Brasil tem uma Constituição e legislação própria, que são diferentes da Constituição e legislação do Chile (consoante analisado no capítulo anterior), bem como da Alemanha, inclusive das disposições legais observadas pela Corte Interamericana de Direitos Humanos (*Pacto de São José da Costa Rica*) e assim por diante.

considerado aquela ordem normativa que é construída primariamente não por Estados ou a partir de Estados, mas sim por atores ou organizações privadas ou quase públicos, como a *lex mercatoria* (Neves, 2013b, p. 187). No caso de ordens jurídicas *locais*, há o exemplo das *ordens normativas de comunidades indígenas* (Neves, 2014a, p. 201 e segs.).

⁹¹⁴ Neves, 2013b, p. 113.

⁹¹⁵ Neves, 2013b, p. 121.

⁹¹⁶ Neves, 2013b, p. 116-117.

⁹¹⁷ Neves, 2013b, p. 125.

⁹¹⁸ “To avoid misunderstanding, I hasten to add that the binary code legal/illegal is not peculiar to the law of nation state” (Teubner, 1997b, p. 10).

A forma mais adequada de relacionamento entre essas diversas ordens jurídicas é pelo centro do sistema funcional do Direito, qual seja, pelos Tribunais (Judiciário). Por essa razão, é possível verificar que, além da sociedade ser policontextural ou multicêntrica, o Direito global também possui essas características. Por exemplo, todos os Tribunais de outros Estados (Alemanha, Chile, p.ex.), ou de ordens jurídicas internacionais, supranacionais e mesmo transnacionais são considerados pelo Judiciário brasileiro como periferia, razão por que o Judiciário brasileiro é *centro do mundo* para ele, e, assim, respectivamente para cada ordem jurídica.

Uma das características principal do transconstitucionalismo consiste no fato de que, em se tratando os Tribunais de uma ordem jurídica como centro em face de outra ordem jurídica – que é a periferia em relação a esse –, não há uma relação de hierarquia, ou seja, não há uma imposição *top down* na relação entre as ordens jurídicas. Há, pois, relações de observação mútua, no contexto das quais se desenvolvem formas de intercâmbio de aprendizado, sem que se possa definir o primado definitivo de uma das ordens, *i.e.*, sem que haja o estabelecimento de uma ordem jurídica *ultima ratio*⁹¹⁹. Assim, o peculiar do transconstitucionalismo é que as ordens se inter-relacionam sem que haja uma relação de hierarquia entre elas. Trata-se, então, de uma *conversação constitucional*, tal maneira que “a incorporação recíproca de conteúdos implica uma releitura de sentido à luz da ordem receptora”⁹²⁰. Nessa linha, há uma reconstrução autorreferencial: “há reconstrução de sentido, que envolve uma certa desconstrução do outro e uma autodesconstrução: tanto conteúdos de sentido do ‘outro’ são desarticulados (falsificados!) e rearticulados internamente, quanto conteúdos de sentido originários da própria ordem são desarticulados (falsificados!) e rearticulados em face da introdução do ‘outro’”⁹²¹.

Aqui, é de suma importância a *alteridade*. Nesse sentido, a dupla contingência indica que tanto *ego* como *alter* observam as expectativas do outro como contingentes (não necessárias nem impossíveis)⁹²². *Alter* e *ego* determinam o próprio comportamento de modo autorreferencial, de modo que cada um deles é para o outro uma *black box* (círculo autorreferencial⁹²³), isto é, a constituição do mundo social apresenta-se através de um horizonte duplo de perspectivas: as perspectivas de *ego* e *alter*. Assim, mesmo que *ego* não

⁹¹⁹ Neves, 2013b, p. 117. Registre-se que, muito embora, na relação entre ordens jurídicas, não haja uma ordem jurídica detentora da *ultima ratio* discursiva, Neves reconhece uma hierarquia no interior das ordens, denotando-se uma consistência interna da cadeia de validação da respectiva ordem jurídica (Neves, 2013b, p. 237).

⁹²⁰ Neves, 2013b, p. 118.

⁹²¹ Neves, 2013b, p. 118.

⁹²² Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 90.

⁹²³ Luhmann, 1991, p. 132.

possa assumir a operação autorreferencial de *alter* em seu interior, *ego* “(...) puede aprender de su perspectiva de observador”⁹²⁴. Por conseguinte, o método do transconstitucionalismo não pode ser reduzido ao modelo de identidade de uma ordem jurídica determinada, motivo por que o ponto de partida é a *dupla contingência*⁹²⁵. Sob esse ponto de vista, Neves afirma que a dupla contingência carrega em si a questão do reconhecimento; e, em termos do transconstitucionalismo, trata-se de considerar o *reconhecimento* entre ordens jurídicas ou Tribunais. Com efeito, o problema do reconhecimento (ou de sua negação) ocorre quando *alter* ou *ego* não se dispõe a suportar a *liberdade* (autorreferencia) do outro, ou não considerando o seu comportamento como ação, ou não levando a sério a não identidade de sua perspectiva: “Quando o ‘também-ser-possível-de-outra-maneira’ do comportamento de *alter* não faz parte do vivenciar de *ego*, a perspectiva daquele é desprezada”⁹²⁶. É dizer, as ordens jurídicas devem lutar contra o *bloqueio recíproco*, de maneira a considerar a sua alteridade (abertura) a partir de sua identidade (clausura): “Nesse sentido é fundamental, no plano da construção de uma metodologia do transconstitucionalismo, que se considere ser indispensável a reconstrução permanente da ‘identidade constitucional’ por força de uma consideração permanente da alteridade”⁹²⁷. Assim, o transconstitucionalismo consiste na conversação/diálogo orientado pela diferença, possibilitando o fechamento operativo e a abertura cognitiva das ordens jurídicas e, por consequência, o aprendizado recíproco entre elas: “Emprego ‘diálogo’ e ‘conversação’, antes, para referir-me a formas de comunicação orientada para a absorção do dissenso, pressupondo a dupla contingência (...), embora saiba não ser esse o uso habitual dessas expressões”⁹²⁸.

O transconstitucionalismo enseja uma *fertilização constitucional cruzada*, de tal modo que os Tribunais Constitucionais se citem reciprocamente não como *obiter dicta*, mas como autoridade persuasiva e vinculante (*ratio decidendi*): “Em termos de racionalidade transversal, as cortes dispõem-se a um aprendizado construtivo com outras cortes e vinculam-se às decisões dessas”⁹²⁹. Possibilita-se que ordens jurídicas que se reconstroem autorreferencialmente com base na unidade da diferença lícito/ilícito (código binário) – mas que são diversas em termos de seus próprios programas e critérios jurídicos (constituições diferentes, códigos penais diferentes, legislações tributárias diferentes) – possam ter um *aprendizado normativo entre elas*, sem que haja uma quebra da cadeia interna de validação da

⁹²⁴ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 91.

⁹²⁵ Neves, 2013b, p. 270.

⁹²⁶ Neves, 2013b, p. 272.

⁹²⁷ Neves, 2013b, p. 272.

⁹²⁸ Neves, 2014a, p. 193-194.

⁹²⁹ Neves, 2013b, p. 119.

respectiva ordem jurídica. Em outros termos, a incorporação recíproca de conteúdo implica uma releitura/reconstrução de sentido à luz da ordem jurídica receptora com base em suas próprias normas jurídicas⁹³⁰. Além disso, o transconstitucionalismo também considera o fato de o Tribunal Constitucional incorporar normas jurídicas de outra ordem jurídica sem intermediação de diálogos entre Tribunais: “Uma reinterpretação da própria ordem a que está vinculado um tribunal pode ocorrer em face da incorporação de sentidos normativos extraídos de outras ordens jurídicas”⁹³¹.

Consequentemente, o fechamento normativo de cada ordem jurídica refere-se “originariamente à atribuição da norma a texto(s) ou enunciado(s) normativo(s) da própria ordem”⁹³²; e, por outro lado, a abertura normativa – que viabiliza o *aprendizado normativo* entre as ordens jurídicas – refere-se “originariamente à comunidade do caso-problema a resolver em uma sociedade mundial policêntrica”⁹³³. Em face disso, as diferentes ordens jurídicas introduzem novas informações a partir dos *casos-problemas* julgados por Tribunais de outras ordens jurídicas – sempre, é claro, reconstruindo autorreferencialmente o seu sentido.

Noutras palavras, o fechamento normativo, *i.e.*, a cadeia interna de validação de cada ordem jurídica, precisa ser compatibilizada com a *capacidade de aprendizado recíproco* diante dos diversos casos que emergem com relevância simultânea para as diversas ordens jurídicas entrelaçadas: “(...) a abertura normativa não quebra a consistência interna da cadeia de validação, antes serve a uma concretização jurídica normativamente adequada à pluralidade de ordens envolvidas”⁹³⁴. Por conseguinte, o transconstitucionalismo entre ordens jurídicas caracteriza-se por resolver problemas jurídico-constitucionais que se apresentam simultaneamente a diversas ordens jurídicas, cada qual, porém, com normas e critérios jurídicos distintos, consistindo, para tanto, na construção de *pontes de transição* entre as estruturas reflexivas das respectivas ordens jurídicas.

Há, à evidência, um transconstitucionalismo entre ordens jurídicas estatais. Tribunais de Estados diversos (ordens jurídicas estatais diversas) vêm desenvolvendo uma conversação constitucional por meio de referências recíprocas a decisões de Tribunais de outros Estados. Na verdade, o relevante do transconstitucionalismo consiste no fato de que as decisões de Tribunais Constitucionais de outros Estados e, também, as próprias normas de outra ordem

⁹³⁰ Neves, 2013b, p. 126.

⁹³¹ Neves, 2013b, p. 118.

⁹³² Neves, 2013b, p. 127.

⁹³³ Neves, 2013b, p. 127.

⁹³⁴ Neves, 2013b, p. 126-127.

jurídica são invocadas não apenas como *obiter dicta*, mas como “elementos construtores da *ratio decidendi*”, ou seja, trata-se da parte da fundamentação da decisão que é vinculante para futuros casos⁹³⁵. Portanto, assim como decisões de Tribunais de ordens jurídicas diversas, os Tribunais Constitucionais, muitas vezes, incorporam normas jurídicas de outra ordem, sem intermediação de diálogos entre Tribunais⁹³⁶. E, diante disso, é possível realizar-se uma racionalidade transversal entre ordens jurídicas diversas através de um mecanismo que possibilita uma relação de *heterarquia* entre tais ordens jurídicas (p. ex., para o judiciário brasileiro, os Tribunais chilenos são reconhecidos como periferia, e vice-versa), de tal modo que se perfaz um enfrentamento de problemas jurídicos mais adequado à autonomia do Direito e a um sistema jurídico global, mas fragmentado com *networks*⁹³⁷.

4.2. (IM)POSSIBILIDADE DE TRANSCONSTITUCIONALISMO ENTRE DIREITO TRIBUTÁRIO DO BRASIL E DIREITO TRIBUTÁRIO DO CHILE

Após analisarem-se a auto-organização e os Tribunais (Judiciário) do Direito Tributário do Chile e do Brasil, há de se verificar a possibilidade ou impossibilidade de um transconstitucionalismo entre tais sistemas. Não obstante possam encontrar-se uma ordem jurídico-tributária internacional (p.ex., tratados internacionais para evitar a bitributação⁹³⁸), uma ordem jurídico-tributária supranacional (p.ex., União Europeia)⁹³⁹, uma ordem jurídico-

⁹³⁵ Como experiência brasileira de conversação constitucional entre ordens jurídicas estatais, Neves assinala o julgamento do HC 82.424/RS pelo STF, em cuja decisão a invocação da jurisprudência constitucional estrangeira foi fundamental ao caracterizar como crime de racismo a publicação de livro com conteúdo antissemita (negação da existência do holocausto) (Neves, 2013b, p. 179-180).

⁹³⁶ Neves, 2013b, p. 118.

⁹³⁷ Schwartz, 2007b, p.09.

⁹³⁸ Há, inclusive, tratados internacionais tributários que visam a ser modelos para os tratados bilaterais para evitar a bitributação entre países, sendo o mais adotado é a denominada *convenção modelo da OCDE (Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico)*.

⁹³⁹ No mínimo, poder-se-ia dizer uma *quase* ordem jurídico-tributária supranacional, já que há, na verdade, uma *harmonização da legislação tributária* por meio de *diretivas*: “Em termos de regramento tributário, não houve transferência de competência dos Estados às instituições comunitárias europeias, permanecendo cada país com suas estruturas independentes. Todavia, a fim de realizar um dos objetivos da União Europeia – qual seja, promover o progresso econômico e social equilibrado e sustentável, mediante a criação de um espaço sem fronteiras internas, com o livre movimento de pessoas, mercadorias, serviços e capitais (as denominadas liberdades comunitárias) – e com base no princípio da subsidiariedade, previsto no art. 5º do Tratado da União Europeia, foi estabelecido um processo de aproximação das legislações no que tange a aspectos concretos do tributo sobre o consumo – sem, no entanto, restringir a soberania fiscal de cada Estado. (...) No âmbito comunitário, a diretiva revela-se um relevante instrumento para orientação político fiscal dos Estados, cujo principal objetivo é a realização dos direitos fundamentais, em especial da liberdade e da igualdade, levados a efeito com a concretização dos princípios da concorrência leal, da não discriminação (em razão da nacionalidade) e da harmonização” (Canazaro, 2012, p. 16-17).

tributária transnacional⁹⁴⁰, a *possibilidade* ou *impossibilidade* de um transconstitucionalismo concentrar-se-á no entrelaçamento transversal entre o sistema do Direito Tributário brasileiro e o sistema do Direito Tributário chileno mediante a aplicação normativa dos Tribunais Constitucionais, ou seja, entre ordens jurídico-tributárias estatais, como explanado no princípio.

Uma vez que a racionalidade transversal é considerada um *produto escasso*, o transconstitucionalismo é um mecanismo voltado para a sua mais adequada realização, de modo a ser uma exigência funcional, uma pretensão normativa característica da sociedade global⁹⁴¹. Vê-se que não houve ainda uma implementação do transconstitucionalismo entre o Direito Tributário brasileiro e o Direito Tributário chileno, é dizer, não há decisões do Tribunal Constitucional brasileiro em matéria tributária que citem, de modo vinculante, decisões do Tribunal Constitucional chileno, ou vice-versa⁹⁴². Contudo, como adiante se verá, isso não exclui uma análise da *possibilidade* ou da *impossibilidade* de um aprendizado recíproco entre essas duas ordens jurídicas nos termos de um transconstitucionalismo. Ora, a racionalidade transversal tem um viés *normativo*⁹⁴³ em busca de uma diferenciação funcional⁹⁴⁴, de tal maneira que, em uma sociedade global, o *fortalecimento* (dever ser) da diferenciação funcional é realizado *mais fortemente* pela racionalidade transversal.

Em se tratando do mesmo sistema funcional da sociedade (o Direito), o sistema do Direito Tributário do Chile e o sistema do Direito Tributário do Brasil podem ter um *aprendizado normativo* entre tais sistemas (ou ordens jurídicas), até mesmo porque estão subordinados ao mesmo código binário⁹⁴⁵ (lícito tributário/ilícito tributário). E o vazio do conteúdo do código binário permite que o fechamento *normativo* do estabelecimento dos programas condicionais (normas jurídicas) se combine com a abertura *normativa* do

⁹⁴⁰ O *direito transnacional* é construído primariamente por atores ou organizações privadas ou quase públicos (sem a presença do Estado). Embora seja pouco examinado com relação ao *direito tributário*, é possível encontrar tal hipótese em *organizações internacionais* que instituem *contribuição para a previdência social obrigatória*, como é o caso da ONU, onde os seus funcionários regulares contribuem, mensalmente, para o *United Nations Joint Staff Pension Fund*. Por sinal, em concordância com isso, a legislação brasileira não cobra a contribuição previdenciária obrigatória (*tributo*) de quem for empregado de organismo oficial internacional ou estrangeiro, mesmo estando tal organismo situado no Brasil, contanto que tenha regime próprio de previdência social (Lei n.º 8.212/91, art. 12, alínea “i”).

⁹⁴¹ Neves, 2013b, p. 49.

⁹⁴² No entanto, em outras matérias jurídicas e também com Tribunais de outras ordens jurídicas, já foi constatada a presença do transconstitucionalismo tanto pelo Tribunal Constitucional do Chile (Alcalá; Zelada, 2014) como no Supremo Tribunal Federal do Brasil (Neves, 2013b).

⁹⁴³ Neves, 2013b, p. 49.

⁹⁴⁴ Hellmann, 2009, p. 68-72. “La normatividad de la teoría de sistemas se encontraría en el concepto de ‘diferenciación funcional’, sobre todo cuando se trata de la investigación de la política de la sociedad moderna” (Hellman, 2009, p. 71).

⁹⁴⁵ Neves, 2013b, p. 126.

aprendizado recíproco na solução de casos jurídicos⁹⁴⁶. A abertura normativa serve a uma “concretização jurídica normativamente adequada à pluralidade de ordens jurídicas”⁹⁴⁷, não rechaçando a consistência interna do Direito. É de suma relevância o *caso-problema* nesse entrelaçamento entre Direito Tributário chileno e Direito Tributário brasileiro. A existência de *problemas comuns* possibilita esse aprendizado normativo entre ordens jurídicas diversas. Em outras palavras, como dito anteriormente, o fechamento normativo, *originariamente*, refere-se à “atribuição da norma a texto(s) ou enunciado(s) normativo(s) da própria ordem”⁹⁴⁸; e a abertura normativa, *originariamente*, refere-se à “comunidade do caso-problema a resolver em uma sociedade mundial policêntrica”⁹⁴⁹.

São justamente esses *problemas comuns* ou *semelhantes* em matéria jurídico-tributária que permitem uma abertura e um aprendizado normativo recíproco entre o Direito Tributário brasileiro e o chileno, por intermédio, principalmente, da análise de *decisões* dos Tribunais, mas até mesmo por intermédio da incorporação de normas jurídicas de outro sistema de Direito Tributário (Brasil-Chile ou Chile-Brasil), sempre, evidentemente, com base em uma reconstrução autorreferencial: “Desse argumento deriva a concepção segundo a qual ‘uma ordem jurídica só pode entrar em relação normativa com enunciados de dever-ser, pertencente inicialmente a outra ordem jurídica, desde que – mediante recepção, delegação, transformação ou outra maneira qualquer – eleve-os a enunciados normativos da própria ordem jurídica’”⁹⁵⁰. Por conseguinte, a importância do *caso-problema* não implica que a racionalidade jurídica, a consistência jurídica no plano da autorreferência e os critérios internos de validade normativa de um sistema jurídico-tributário sejam renegados; e sim, à luz do *problema jurídico-tributário*, os conteúdos normativos do outro sistema jurídico-tributário (*alter*) são considerados por aquele sistema (*ego*) autorreferencialmente no processo de concretização, possibilitando um compartilhamento de experiências e aprendizados entre ambos sistemas.

4.2.1. O Problema Jurídico-tributário comum acerca da Cobrança dos Tributos

Veja-se o problema relativo à cobrança dos tributos. No Direito Tributário chileno, há três medidas para a cobrança de tributos previstas na legislação tributária chilena⁹⁵¹: (i) a cobrança administrativa não coercitiva; (ii) a cobrança judicial coercitiva (“juicio ejecutivo”);

⁹⁴⁶ Neves, 2013b, p. 126.

⁹⁴⁷ Neves, 2013b, p. 127.

⁹⁴⁸ Neves, 2013b, p. 127.

⁹⁴⁹ Neves, 2013b, p. 127.

⁹⁵⁰ Neves, 2013b, p. 122.

⁹⁵¹ Pérez, 2013, p. 289.

(iii) e o denominado *apremio*. A medida que mais chama a atenção é a última: o *apremio*. O *apremio*⁹⁵² consiste na detenção/prisão (*arresto*) do contribuinte por quinze dias (podendo ser renovado) decretada pelo Judiciário, a fim de obter o cumprimento de obrigações tributárias: “Se asemeja plenamente a una pena privativa de libertad, pero sólo es una medida coercitiva para obligar a la persona a realizar una determinada conducta”⁹⁵³. A própria Constituição do Chile permite o *apremio*, desde que seja legítimo: “Se prohíbe la aplicación de todo apremio ilegítimo”⁹⁵⁴. Relativamente ao Direito Tributário, o *apremio* está previsto nos artigos 93 a 96 do Código Tributário do Chile (*Decreto Ley 830/1974*).

Na *sentencia* 1006-07⁹⁵⁵, proferida em 2009, o Tribunal Constitucional do Chile rechaçou a ação de inaplicabilidade de preceito legal⁹⁵⁶ – onde se requereu a inaplicabilidade do *apremio* tributário no caso concreto por ser inconstitucional. A ação de inaplicabilidade consiste em nova atribuição do Tribunal Constitucional outorgada pela reforma constitucional de 2005⁹⁵⁷, sendo que tal ação cabe quando haja aplicação pelo Judiciário de preceito legal que seja contrário à Constituição; tem, entretanto, efeitos apenas *inter partes*⁹⁵⁸. No caso, embora tenha havido votos divergentes⁹⁵⁹, decidiu-se pela constitucionalidade do *apremio* tributário previsto no Código Tributário chileno.

A *sentencia* do Tribunal Constitucional fundamentou que o *apremio* tributário não viola o artigo 19, N.º 7 da Constituição chilena, conforme o qual “nadie puede ser privado de su libertad personal ni ésta restringida sino en los casos y en la forma determinados por la Constitución y las leyes”, “nadie puede ser arrestado o detenido sino por orden de funcionario público expresamente facultado por la ley y después que dicha orden le sea intimada en forma legal” e “nadie puede ser arrestado o detenido, sujeto a prisión preventiva o preso, sino en su casa o en lugares públicos destinados a este objeto”. Asseverou-se que o *apremio* não é vinculado necessária e exclusivamente ao Direito Penal: “las personas pueden estar

⁹⁵² Inclusive, a palavra *apremio* significa “urgência”, “pressa”, ou seja, “prisa que se ejerce sobre alguien para que haga algo con rapidez”, conforme o *The Free Dictionary* (dicionário online).

⁹⁵³ Pérez, 2013, p. 312.

⁹⁵⁴ Art. 19, N.º 1.

⁹⁵⁵ Chile. *Tribunal Constitucional*. Sentencia n.º 1006-07, julgado em 22/01/2009.

⁹⁵⁶ Denominada de *recurso de inaplicabilidad* ou de *acción de inaplicabilidad*. Ver: Vega; Zúñiga, 2006, p. 135-174.

⁹⁵⁷ Constituição Política do Chile, art. 93, N.º 6.

⁹⁵⁸ Davis, 2007, p. 09-64. Registre-se que, para ter efeitos *erga omnes* deve haver uma ação de *inconstitucionalidade de preceito legal*, tendo como requisito que tal preceito legal já tenha sido declarado inaplicável pela ação de *inaplicabilidad*, conforme o N.º 7 do art. 93 da Constituição do Chile.

⁹⁵⁹ Houve, em verdade, *empate* de votos. Ocorre que, diante disso, se rechaçou o requerimento: “SE DECLARA: Habiéndose producido empate de votos, no se ha obtenido la mayoría exigida por el artículo 93, numeral 6, de la Carta Fundamental, para declarar la inaplicabilidad requerida. La disposición citada prevalece en este caso sobre la atribución que el artículo 8º, letra f, de la Ley N° 17.997 confiere al Presidente y que corresponde a las competencias que tenía el Tribunal antes de la reforma del año 2005, motivo por el cual se rechaza el requerimiento.” (Chile. *Tribunal Constitucional*. Sentencia n.º 1006-07, julgado em 22/01/2009).

accidentalmente y en forma transitoria afectadas por la privación de la libertad sin que haya ningún propósito de perseguirlas criminalmente ni llamarlas a proceso”. Assim, o voto vencedor apontou que o *apremio* é uma figura distinta da detenção, da prisão, isso porque o *apremio*, em geral, serve “para obligar a determinados individuos a adoptar la conducta socialmente necesaria en un momento dado”. Ademais, o Tribunal Constitucional afirmou que o *apremio* é autorizado pela Constituição do Chile, proibindo somente o *apremio* ilegítimo, porquanto há situações onde estão comprometidos o bem comum e o interesse social, de modo que se faz mister obter certa conduta dos cidadãos, como é o caso do cumprimento de obrigações tributárias nos casos de infração previstos no Código Tributário.

Ocorre que o Chile é Estado-parte na Convenção Americana de Direitos Humanos (CADH), também conhecida como *Pacto de São José da Costa Rica*, em cujo diploma, mais especificamente no n.º 7 do art. 7º, se proíbe a prisão por dívidas com exceção, somente, do inadimplemento de obrigação alimentar por autoridade judiciária⁹⁶⁰. Apesar dessa disposição da CADH, ao analisar eventual violação⁹⁶¹, o Tribunal Constitucional entendeu que não se tratava de uma prisão por dívida civil, que consiste em uma “obligación personal de orden civil, derivada de un contrato, de una relación de orden mercantil (...)”, é dizer, o descumprimento de obrigação tributária não é dívida civil, pois não consiste em dívida puramente convencional: “por cuanto la obligación tributaria perseguida, y cuyo cumplimiento se pretende mediante el apremio solicitado, encuentra su origen en la ley, y no corresponde a una deuda entre particulares, que emane de un vínculo contractual”. Portanto, por ser a obrigação tributária criada por lei, não é dívida civil, não violando a CADH. É nesses termos em que, na *sentencia* n.º 1006-07, o Tribunal Constitucional decidiu que o *apremio* tributário é constitucional.

Por sua vez, o problema relativo à cobrança de tributos igualmente aparece no Direito Tributário brasileiro, onde o Supremo Tribunal Federal (STF) tem uma série de precedentes que consideram inconstitucionais (*ilícito tributário*) as denominadas *sanções políticas*, “que consistem nas mais diversas formas de restrições a direitos do contribuinte como forma oblíqua de obrigá-lo ao pagamento de tributos”⁹⁶². Por essa razão, o STF já decidiu que “[é] inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de

⁹⁶⁰ “Ninguém deve ser detido por dívida. Este princípio não limita os mandados de autoridade judiciária competente expedidos em virtude de inadimplemento de obrigação alimentar”.

⁹⁶¹ Importa salientar que, atualmente, no Chile, os *tratados internacionales de derechos humanos* são reconhecidos por ter uma *preeminência* sobre a legislação interna, tendo sido até mesmo reputado com *status* constitucional. Ver: Viñas, 2008.

⁹⁶² Machado, 2010, p. 522.

tributo”⁹⁶³, que “[é] inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos”⁹⁶⁴ e que “[n]ão é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais”⁹⁶⁵. Em vista disso, vê-se que, no Direito Tributário brasileiro, sequer se cogita da possibilidade de prisão do contribuinte (ou outro sujeito passivo da obrigação tributária: substituto, p.ex.) a fim de obter o recolhimento do tributo; aliás, é reputado ilícito tributário qualquer tipo de restrição a direitos do contribuinte que constitua forma oblíqua de obrigá-lo ao pagamento de tributos (*sanção política*).

Em decisão mais recente⁹⁶⁶, o STF reconheceu a inconstitucionalidade (ilícito tributário) de legislação estadual que submete o contribuinte, quando em débito, à prestação de garantias reais ou fidejussórias para obter autorização alusiva à impressão de talonário de notas fiscais. O STF entendeu que tal norma jurídica vincula a continuidade da atividade econômica do contribuinte em mora ao oferecimento de garantias ou ao pagamento prévio do tributo; logo, o contribuinte encontra-se coagido a quitar a pendência sem mais poder questionar a dívida tributária, sob pena de encerrar as atividades. O Estado utiliza instrumentos oblíquos para coagir o contribuinte ao pagamento do tributo, afastando-se do meio legítimo estabelecido pelo Direito Tributário brasileiro para cobrar tributos, qual seja, o processo de execução fiscal previsto na Lei n.º 6.830/80, conforme fundamentou a decisão. Em adotando mecanismos indiretos e mais opressivos de cobrança de tributos, o Estado acaba por desrespeitar, inclusive, o devido processo legal, incorrendo o Poder Legislativo em verdadeiro *desvio* e *abuso*. Citando Humberto Ávila, a decisão apontou que “o poder de instituir tributos inclui a obrigação de manter as atividades dos contribuintes”⁹⁶⁷. Ora, o cumprimento da obrigação tributária pode ser buscado mediante o processo de execução fiscal, e a proibição de obter documentos fiscais essenciais para o exercício de atividades econômicas consubstancia “(...) prática de atos arbitrários e desproporcionais, violadores das liberdades fundamentais dos contribuintes”.

⁹⁶³ Entendimento expresso no verbete n.º 70 da Súmula da Jurisprudência Dominante do Supremo Tribunal Federal (ou súmula n.º 70 do STF).

⁹⁶⁴ Entendimento expresso no verbete n.º 323 da Súmula da Jurisprudência Dominante do Supremo Tribunal Federal (ou súmula n.º 323 do STF).

⁹⁶⁵ Entendimento expresso no verbete n.º 547 da Súmula da Jurisprudência Dominante do Supremo Tribunal Federal (ou súmula n.º 547 do STF).

⁹⁶⁶ Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. RE n.º 565.048-RS. Tribunal Pleno, Dje: 09/10/2014.

⁹⁶⁷ “Em todos esses casos, o Supremo Tribunal Federal constatou que nenhuma medida estatal pode: (a) restringir *excessivamente* um direito fundamental, inviabilizando-o substancialmente, independentemente do seu motivo; (b) *cercear, tolher ou dificultar sobremaneira* o livre exercício da atividade econômica, ainda que a medida não inviabilize por completo a atividade empresarial” (Ávila, 2010a, p. 407-408).

Na mesma decisão, o voto do Min. Celso de Mello também ressaltou a impossibilidade constitucional de o Poder Público impor restrições destinadas a compelir o contribuinte inadimplente a pagar o tributo ou cumprir obrigações tributárias e de cuja aplicação resulta, quase sempre, em decorrência do caráter gravoso e indireto da coerção utilizada pelo Estado, a inviabilização do exercício de atividade econômica lícita pela empresa devedora. Seu voto destaca o princípio da proporcionalidade como parâmetro de aferição da própria constitucionalidade material dos atos estatais: “A atividade legislativa está necessariamente sujeita à rígida observância de diretriz fundamental que, encontrando suporte teórico no princípio da proporcionalidade, veda os excessos normativos e as prescrições irrazoáveis do Poder Público”. Assim sendo, o Supremo Tribunal Federal mantém atualmente o entendimento de proibir as denominadas *sanções políticas*⁹⁶⁸. O Direito Tributário brasileiro não permite qualquer medida oblíqua que compila o contribuinte ao pagamento do tributo – devendo observar o devido processo legal nos termos do processo de execução fiscal –, de tal maneira que a *prisão* como coação do pagamento do tributo é totalmente rechaçada do Direito Tributário brasileiro.

Analisando a Convenção Americana de Direito Humanos (CADH) – também conhecido por *Pacto de São José da Costa Rica* –, relativamente à sua proibição da prisão por dívida civil com exceção da decorrente de obrigação alimentar (n.º 7 do art. 7º), o Supremo Tribunal Federal⁹⁶⁹ trouxe à tona argumentos que podem ser pertinentes inclusive ao problema da cobrança de tributos. O caso versou sobre a análise da constitucionalidade da prisão do depositário. Em suma, decidiu-se que tratado internacional de direitos humanos, não internalizado como *equivalente* à emenda constitucional (§3º, art. 5º da CF), tem *status* normativo de *supralegalidade* (infraconstitucional, portanto), paralisando a eficácia jurídica de toda e qualquer disciplina normativa infraconstitucional conflitante com o tratado, então. De todo modo, frise-se que a obrigação tributária não consiste, propriamente, em uma dívida civil (*i.e.*, decorrente do descumprimento de *obrigações contratuais*, consoante conceituado

⁹⁶⁸ Não se pode deixar de registrar que, um pouco antes, o STF decidiu, por maioria, que tal entendimento se mantinha, porém estabeleceu uma exceção. Trata-se essa exceção de quando há um deliberado e temerário desrespeito à legislação tributária: “Não há que se falar em sanção política se as restrições à prática de atividade econômica objetivam combater estruturas empresariais que têm na inadimplência tributária sistemática e consciente sua maior vantagem concorrencial” (Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. RE n.º 550.769-RJ, Min. Rel. Joaquim Barbosa, Dje: 03/04/2014). Todavia, no RE n.º 565.048-RS, a votação foi unânime no sentido da inconstitucionalidade. De todo modo, em nenhum momento, foi considerada a possibilidade de estabelecer-se uma prisão como medida coercitiva para o pagamento do tributo.

⁹⁶⁹ Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. RE n.º 466.343-SP, Min. Rel. Cezar Peluso, Dje: 05/06/2009. Esse precedente foi um dos quais deram base para a formulação da súmula vinculante n.º 25: “É ilícita a prisão civil do depositário infiel, qualquer que seja a modalidade do depósito”.

na própria decisão do STF⁹⁷⁰), porquanto só é criada por *lei*, motivo pelo qual tal argumento não teria o condão de afastar eventual prisão por dívida tributária.

Ainda que tenha sido o fundamento mais destacado, outro fundamento da decisão foi de suma relevância, principalmente para a análise do problema da cobrança de tributos. Em seu voto, o Min. Gilmar Mendes asseverou que, mesmo antes de o Brasil ter aderido ao *Pacto de São José da Costa Rica*, já não se poderia reconhecer a constitucionalidade da prisão civil: “(...) não se pode descartar a hipótese de que mesmo antes desse fato normativo [referindo-se ao *Pacto de São José da Costa Rica*] essa possibilidade de prisão civil já contrariava a ordem constitucional, posterior ou anterior à Constituição de 1988” [grifo nosso]. Com efeito, há violação ao princípio da proporcionalidade, isso porque o ordenamento jurídico prevê outros meios processuais executórios para a garantia do crédito, de tal forma que a prisão, como medida extrema de coerção do devedor inadimplente, não passaria no exame da proporcionalidade como proibição de exceção (*manifestação do excesso de poder legislativo*) em sua tríplice configuração: adequação, necessidade e proporcionalidade⁹⁷¹. Com base nisso, converteu-se o princípio da reserva legal no *princípio da reserva legal proporcional*: “(...) em se tratando de imposição de restrições a determinados direitos, deve-se indagar não apenas sobre a admissibilidade constitucional da restrição eventualmente fixada (reserva legal), mas também sobre a compatibilidade das restrições estabelecidas com o *princípio da proporcionalidade*”. Conquanto tal decisão não se tenha referido à prisão por *dívida tributária* (mas, sim, por *dívida civil*), é possível aplicar o fundamento do princípio da proporcionalidade também à matéria tributária, conforme foi realizado pelo STF ao tratar das denominadas *sanções políticas*.

Nesse contexto, muito embora não tenha havido um transconstitucionalismo entre os Tribunais do Brasil e do Chile, observa-se que, em 2013, na *sentencia* n.º 2216-12⁹⁷², o Tribunal Constitucional chileno mudou, por maioria, seu entendimento, decidindo pela inconstitucionalidade do *apremio* tributário. Frise-se que a decisão também foi proferida em

⁹⁷⁰ “As legislações mais avançadas em matéria de direitos humanos proibem expressamente qualquer tipo de prisão civil decorrente do descumprimento de obrigações contratuais, excepcionando apenas o caso do alimentante inadimplente.”

⁹⁷¹ Seguindo a análise realizada na decisão, o Min. Gilmar Mendes explica cada um: “O subprincípio da *adequação* (*Geeignetheit*) exige que as medidas interventivas adotadas mostrem-se aptas a atingir os objetivos pretendidos. O subprincípio da *necessidade* (*Notwendigkeit oder Erforderlichkeit*) significa que nenhum meio menos gravoso para o indivíduo revelar-se-ia igualmente eficaz na consecução dos objetivos pretendidos. Em outros termos, o meio não será necessário se o objetivo almejado puder ser alcançado com a adoção de medida que se revele a um só tempo adequada e menos oneroso. Um juízo definitivo sobre a proporcionalidade da medida há também de resultar da rigorosa ponderação e do possível equilíbrio entre o significado da intervenção para o atingido e os objetivos perseguidos pelo legislador (*proporcionalidade em sentido estrito*)”.

⁹⁷² Chile. *Tribunal Constitucional*. *Sentencia* n.º 2216-12, julgado em 22/01/2013.

uma ação de inaplicabilidade de preceito legal, tendo efeitos apenas *inter partes*, portanto. Na decisão, ressaltou-se que uma prisão por 15 dias (renovável indeterminadamente) é, sem dúvida, uma restrição severa à liberdade pessoal, ofendendo o N.º 7 do art. 19 da Constituição chilena. Com efeito, a decisão apontou que, para não violar o direito à liberdade pessoal, o *apremio* deve ser legítimo, conforme N.º 1 do art. 19 da Constituição, e a *legitimidade* exige mais do que a *legalidade*. Nesse ponto, lembra-se do que foi apontado pelo Tribunal do Brasil (STF) – apesar de não ter sido citado na decisão do Tribunal Constitucional chileno –, ao fundamentar no sentido de que deve haver uma conversão da reserva legal para uma *reserva legal proporcional*, onde há um exame da *proporcionalidade* da medida prevista em lei. Por sua vez, o Tribunal Constitucional do Chile asseverou que não basta uma audiência perante um juiz (prevista em lei) para *legitimar* o *apremio*; faz-se necessário um *devido processo*, observando-se o estado de inocência e a proibição de presumir a responsabilidade criminal (N.º 2 do art. 19 da Constituição). Com relação à CADH (*Pacto de San José de Costa Rica*), o Tribunal do Chile decidiu que, por ter sua fonte na lei, a obrigação tributária não consiste em dívida civil, razão por que a CADH não vedou o *apremio* tributário.

Por derradeiro, como argumento mais forte pela inconstitucionalidade do *apremio* tributário, a *sentencia* decidiu que não se pode considerá-lo legítimo, pois há outros meios – menos gravosos do que a liberdade pessoal – para obter o cumprimento de obrigações tributárias: “(...) no puede entenderse como un medio proporcional a tal finalidad, si existen otros medios idóneos para obtener el pago de una deuda (...)”. Assim, na *sentencia* n.º 2216-12, por maioria, o Tribunal Constitucional do Chile reconheceu a inaplicabilidade por inconstitucionalidade do *apremio* tributário, uma vez que constitui “una severa limitación de la libertad personal que carece de proporcionalidad”. E, dessa maneira, nota-se que o transconstitucionalismo entre Brasil e Chile podia ter auxiliado (e também poderá) na realização/efetivação do direito fundamental à liberdade (*aprendizado normativo*), proibindo o *apremio* tributário com base na *desproporcionalidade* da medida, já que existentes meios menos gravosos para obter o cumprimento da obrigação tributária⁹⁷³.

⁹⁷³ Muito embora não tenha sido suscitado na decisão, importa destacar que a própria Constituição do Chile proíbe que se imponham tributos que impeçam o livre exercício dos direitos em sua essência: “Art. 19. – La Constitución asegura a todas las personas: N.º 26. – La seguridad de que los preceptos legales que por mandato de la Constitución regulen o complementen las garantías que ésta establece o que las limiten en los casos en que ella lo autoriza, no podrán afectar los derechos en su esencia, ni imponer condiciones, tributos o requisitos que impidan su libre ejercicio”.

4.2.2. O Problema Jurídico-tributário comum acerca do Limite da Tributação

No que tange ao problema do limite da tributação, o Direito Tributário brasileiro já estabeleceu alguns parâmetros pelo Supremo Tribunal Federal (STF). Em julgado proferido no ano de 1999⁹⁷⁴, o STF reconheceu a confiscatoriedade do aumento de determinado tributo. O Tribunal suspendeu⁹⁷⁵ a vigência de lei tributária que aumentava a contribuição previdenciária devida pelos servidores públicos federais, sob o fundamento de violação ao inc. IV do art. 150 da Constituição brasileira, segundo o qual veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizarem tributo com efeito de confisco⁹⁷⁶. Assim, o STF decidiu que tal dispositivo constitucional (norma jurídico-tributária) representa a interdição de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no Direito Tributário, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais (educação, saúde e habitação, por exemplo): “O Poder Público, especialmente em sede de tributação (as contribuições de seguridade social revestem-se de caráter tributário), não pode agir imoderadamente, pois a atividade estatal acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade”.

Quanto à identificação (delimitação quantitativa) do *efeito confiscatório*, o STF assinalou as dificuldades na aferição, mas decidiu, por maioria, que a incidência da contribuição previdenciária majorada (pela lei tributária) *mais* o imposto de renda na fonte sobre os vencimentos (rendimentos) dos funcionários públicos federais consumia quase a metade de seus salários, caracterizando-se o efeito confiscatório, portanto. No julgado, assentou-se que a *identificação* do efeito confiscatório deve ser analisada com base na *totalidade da carga tributária* mediante verificação da capacidade de que dispõe o contribuinte – considerando o montante de sua riqueza (renda e capital) – para suportar e

⁹⁷⁴ Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. ADI-MC n.º 2.010. Tribunal Pleno, Min. Rel. Celso de Mello, Dje: 12/04/2002. Mas, foi julgado em 30/09/1999.

⁹⁷⁵ Tratou-se de *medida cautelar*, razão pela qual se suspendeu, até a decisão final da ação direta, a eficácia do art. 2º e seu parágrafo único e do art. 3º e seu parágrafo único todos da Lei n.º 9.783/99. Registre-se que não houve o julgamento final da ação em razão da revogação superveniente da supracitada lei, incorrendo na perda de objeto da ação constitucional.

⁹⁷⁶ Veja-se que se proíbe até mesmo o *efeito* de confisco, é dizer, não é necessário que a tributação absorva todo o valor da propriedade, ou toda a renda do contribuinte, para que tenha efeito confiscatório: “Se a tributação abarcasse toda a renda ou todo o bem, tratar-se-ia de confisco de confisco propriamente dito, e não tão-só de efeito, alcance ou caráter confiscatório. Essas locuções não de ter algum sentido (é velho o princípio de hermenêutica que a lei não contém palavras inúteis), e só pode ser que efeito, alcance ou caráter significa que o limite da tributação é *algo menos* que o confisco propriamente dito, que seria a tomada pura e simples de todo o bem ou renda” (Difini, 2007, p. 21).

sofrer a incidência de todos os tributos que ele deverá pagar, dentro de certo período, à mesma pessoa política que os houver instituído (no caso, a União). E, para aferição do grau de insuportabilidade econômico-financeira do contribuinte, o Legislador deve observar padrões de razoabilidade destinados a neutralizar excessos de ordem fiscal eventualmente praticados pelo Poder Público: “Resulta configurado o caráter confiscatório de determinado tributo, sempre que o efeito cumulativo – resultante das múltiplas incidência tributárias estabelecidas pela mesma entidade estatal – afetar, substancialmente, de maneira irrazoável, o patrimônio e/ou os rendimentos do contribuinte”. Em seu voto, o Min. Marco Aurélio registrou que somados o imposto de renda (cuja alíquota mais alta é de 27,5%) e a contribuição (cuja alíquota mais alta era de 25%) há uma tributação em torno de 50% sobre a remuneração dos contribuintes: “Chegam-se, praticamente, a 50% (cinquenta por cento). Vamos exigir mais para concluir pela configuração do confisco; vamos exigir 100% (cem por cento)?”.

E o Direito Tributário do Chile também enfrenta esse problema, devendo decidir sobre o limite do poder de tributar do Estado. A dogmática jurídico-tributária trata o princípio da *não confiscatoriedade* como um dos limites ao Poder de Tributar chileno, não obstante não exista previsão explícita da não confiscatoriedade relativamente ao Direito Tributário chileno. A Constituição do Chile, em seu art. 19, N.º 7, letra g, estabelece a proibição de impor a pena de confiscação de bens, salvo com relação às associações ilícitas e aos demais casos previstos em lei. Todavia, tal disposição constitucional tem aplicação apenas no âmbito penal⁹⁷⁷. De todo modo, é possível concluir que existe um reconhecimento implícito da confiscatoriedade⁹⁷⁸, porquanto não há dúvida de que um imposto confiscatório seria um exemplo de um tributo manifestamente desproporcional ou injusto, violando o artigo 19, N.º 20 da Constituição chilena.

Ao analisar a jurisprudência do Tribunal Constitucional chileno, Masbernat conclui que há somente uma *expressão mínima* do princípio da não confiscatoriedade, sendo que constitui uma “faceta constitucionalmente diminuída del derecho de la propiedad privada como limite de la potestade tributaria”⁹⁷⁹. O Tribunal Constitucional já foi provocado a enfrentar o problema da não confiscatoriedade no Direito Tributário, em cuja análise interpreta o significado de *tributo manifestamente desproporcional ou injusto*, conforme o N.º 20 do art. 19 da Constituição chilena: “En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifestamente desproporcionados o injustos”. Na *sentencia* n.º 203-94⁹⁸⁰, baseando-se na

⁹⁷⁷ Pérez, 2013, p. 47.

⁹⁷⁸ Pérez, 2013, p. 47.

⁹⁷⁹ Masbernat, 2012, p. 191.

⁹⁸⁰ Chile. *Tribunal Constitucional*. *Sentencia* n.º 203-94, julgado em 06/12/1994.

Comisión de Constitución, Legislación, Justicia y Reglamento del H. Senado, o Tribunal Constitucional entendeu que o conceito de *tributos manifestamente desproporcionais ou injustos* envolve um “juicio de carácter eminentemente valórico”. Porém, na sequência, o Tribunal asseverou que, “[e]n todo caso parece evidente que la proporción o desproporción de un tributo debe ser ponderado de acuerdo con la capacidad de pago del contribuyente y no en relación con el monto anterior del impuesto que se modifica”, de modo a revelar um limite jurídico a esse juízo valórico. Entretanto, retornando para uma conclusão mais restritiva, na mesma decisão, o Tribunal afirmou que as proibições constitucionais – como é o caso do tributo manifestamente desproporcional ou injusto – devem ser interpretadas “con un criterio restrictivo y no es posible al respecto que se aplique un criterio amplio o extensivo para entender prohibiciones de rango fundamental”.

Na *sentencia* n.º 219/95⁹⁸¹, o Tribunal fundamentou que tal norma constitucional tem por objetivo evitar que o legislador aprovasse tributos que afetassem ou impedissem, em sua essência, o direito de desenvolver uma atividade econômica lícita. Assim, mesmo que a Constituição não tenha estipulado um parâmetro objetivo e específico, a norma constitucional colocou um limite ao legislador, qual seja, estabelecer tributos manifestamente desproporcionais ou injustos. Ainda, mesmo em se tratando de *impostos indirectos*, a lei não pode impedir o desenvolvimento de uma atividade econômica. Diante disso, o Tribunal assinala que um *imposto indirecto* poderia ser manifestamente desproporcional ou injusto quando “(...) su imposición o monto se impide del todo o se limita de tal manera que hace imposible el libre ejercicio de una actividad económica o impide la adquisición del dominio de los bienes a que afecte el impuesto”, denotando dois limites à tributação: a liberdade de empresa e o direito à propriedade⁹⁸². E a *sentencia* n.º 280-98⁹⁸³ decidiu que o constitucionalmente proibido ao legislador são as desproporções ou injustiças *manifestas*, ou seja, aquelas que resultam exageradas e injustificáveis. Na sequência, o Tribunal estabeleceu alguns pilares acerca do não confisco. Com efeito, as restrições ao legislador são particularmente excepcionais nessa matéria; a atuação do Tribunal Constitucional apenas se circunscreve a evitar as desproporções ou injustiças tributárias que ultrapassem todos os limites do razoável e do prudente; a desproporção ou a injustiça tem de ser tão evidente que deve resultar patente e clara na própria disposição legal; uma vez que não está explícito na lei nem na Constituição, cabe ao Tribunal Constitucional determinar em cada caso o que é

⁹⁸¹ Essa decisão já foi analisada, porém, sob o ponto de vista da *capacidade contributiva*.

⁹⁸² Masbernat, 2012, p. 152.

⁹⁸³ Chile. *Tribunal Constitucional*. *Sentencia* n.º 280, julgado em 20/10/1998.

manifestamente desproporcional ou injusto; e o art. 19, N.º 20 aplica-se preferencialmente aos *impostos pessoais*, sendo muito mais *relativo* o conceito de desproporcionalidade no que concerne aos *impostos indiretos* (tributação sobre o consumo).

O Tribunal Constitucional do Chile também decidiu⁹⁸⁴ pela constitucionalidade da tributação do *patrimônio*, reconhecendo a ausência de confisco no tributo. Na decisão, asseverou-se que, a partir de uma interpretação *sistemática* (poder-se-ia dizer *intertextual*⁹⁸⁵) da Constituição, pode-se verificar a admissibilidade de qualquer classe ou natureza de tributos; portanto, somente o fato de incidir sobre o *patrimônio* não torna o tributo confiscatório. Nesse julgamento, o Tribunal Constitucional enfatizou o seu controle concreto e caso a caso acerca da injustiça ou desproporção do tributo (não confisco), ressaltando que deve ser analisado caso a caso “de acuerdo a la naturaleza fáctica concreta, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de los tributos”.

Em vista disso, denota-se que o problema jurídico-tributário sobre os limites da tributação é de difícil solução. Tanto o Supremo Tribunal Federal (Brasil) quanto o Tribunal Constitucional (Chile) sublinharam tamanha dificuldade. Além disso, a definição (*decisão*) sobre a confiscatoriedade do tributo é atribuição do Tribunal, ou seja, do centro do sistema do Direito Tributário, até mesmo porque não há determinação objetiva e clara sobre eventuais parâmetros na legislação. Conforme se percebe, apesar de ter julgado vários casos, o Tribunal Constitucional (Chile), em nenhum deles, decidiu pela *confiscatoriedade* do tributo. De todo modo, no Chile, o Tribunal estabeleceu vários limites em suas decisões, ainda que nenhum deles objetivos, ou seja, é inclinado a decidir sobre tal assunto *caso a caso*. Por outro lado, o Supremo Tribunal Federal (Brasil) já reconheceu a inconstitucionalidade (ilícito tributário) de tributo com fundamento no seu *efeito confiscatório*; ademais, o STF já estabeleceu parâmetros objetivos aplicáveis de modo geral na tributação (tributação sobre 50% dos rendimentos, no caso). Por derradeiro, veja-se que o limite da tributação deve levar em conta a presença de um Estado de bem-estar, o qual exige mais recursos econômicos para arcar com suas responsabilidades sociais (saúde, educação, transporte público etc.). Trata-se a proibição de tributo com efeito de confisco de uma tensão entre os princípios do direito de propriedade e do Estado Social, consoante enfrentado no Direito Tributário alemão, razão pela qual se pode verificar que – nos mesmos parâmetros que o STF (Brasil) adotou na decisão – inclusive o

⁹⁸⁴ Chile. *Tribunal Constitucional*. Sentencia n.º 718, julgado em 26/11/2007.

⁹⁸⁵ Para Luhmann, os textos realizam o enlace da *argumentação* com a *validade jurídica*, tendo um significado excepcional para a argumentação jurídica: os textos possibilitam uma *auto-observação simplificada*, observando-se como uma “aglomeración de textos jurídicos que se remiten unos a otros”. Por vezes, isso é denominada de *sistema*, porém Luhmann conceitua-o, mais adequadamente, de “intertextualidad” (Luhmann, 2005a, p. 402).

Tribunal Constitucional Federal da Alemanha já decidiu que há efeito de confisco a tributação global que ultrapasse 50% dos rendimentos do contribuinte ou da renda potencial que pode ser gerada por seus bens: “Até o limite de 50%, a precedência no conflito é dos fins visados pelo princípio do Estado Social e Democrático de Direito (LF, arts. 20, §1º, e 28, §1º); acima de 50%, resolve-se o conflito entre princípios pela precedência, no caso concreto, da proteção ao direito de propriedade (LF, art. 14)”⁹⁸⁶.

4.2.3. O Problema Jurídico-tributário comum acerca da Tributação sobre o Consumo

Nos países da América Latina (periféricos), a tributação sobre o consumo é preponderante: em 2010, os impostos gerais sobre o consumo foram responsáveis por 34,7% das receitas tributárias, enquanto a arrecadação dos impostos sobre a renda (e os lucros) e as contribuições previdenciárias foram em média de 25,5% e de 17,2% respectivamente das receitas tributárias⁹⁸⁷. Em geral, nos países em desenvolvimento (periféricos), a renda *per capita* é relativamente baixa e o processo de abertura do comércio internacional leva a que os tributos aduaneiros sejam *extrafiscais*, razão por que a tributação sobre o consumo interno predomina⁹⁸⁸. No Chile, como já visto, a tributação sobre o consumo é realizada pelo IVA, que possui diversos pontos positivos por ser não cumulativo, tais como maior *concorrência empresarial* e, principalmente, adequação (abertura cognitiva) à assimetria econômica *produção/distribuição/consumo*. Além disso, por tratar-se de apenas um tributo, há uma maior *facilidade e simplicidade* na tributação. A seu turno, ainda que alguns sejam não cumulativos (conforme é o IVA), no Brasil não ocorreu a unificação dos tributos sobre o consumo em uma espécie tributária apenas (*i.e.*, no imposto sobre valor agregado – IVA); no Brasil, são espécies de tributos incidentes sobre o consumo o IPI (*imposto sobre produtos industrializados*), ICMS (*imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestaduais e intermunicipal e de comunicações*), ISS (*imposto sobre serviços de qualquer natureza*), II (*imposto sobre a importação de produtos estrangeiros*) e o PIS/COFINS-importação (*contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços*)⁹⁸⁹. Uma consequência dessa multiplicidade de tributos sobre o consumo é o

⁹⁸⁶ Citando decisão do Tribunal Constitucional Federal da Alemanha: Difini, 2007, p. 57.

⁹⁸⁷ Ciat; Cepal; Ocde, 2012.

⁹⁸⁸ Moraes, 2011.

⁹⁸⁹ Caliendo, 2009, p. 320.

grande *custo de conformidade à tributação (compliance costs of taxation)*⁹⁹⁰, ou seja, são os “gastos monetários suportados pelas empresas no atendimento de suas obrigações com o fisco”⁹⁹¹. Com relação à média de tempo despendido para cumprir as obrigações tributárias (*time to comply*), veja-se que em 2013, no Chile, se levaram 291 horas, enquanto, no Brasil, se perderam 2.600 horas⁹⁹². Ocorre que, pela forma *federativa* adotada no Brasil, o IVA traria problemas de difícil solução: “(...) o maior óbice à unificação dos impostos sobre a circulação de riqueza encontra-se no plano do nosso federalismo fiscal”⁹⁹³. Em razão disso, a fim de que haja uma busca da implementação do IVA no Brasil, deve haver uma repactuação do federalismo⁹⁹⁴.

No Direito Tributário brasileiro, os tributos sobre o consumo que se destacam são o IPI e o ICMS: o primeiro de competência federal, o segundo de competência estadual. No que tange à não cumulatividade, ambos são não cumulativos por previsão constitucional⁹⁹⁵. Diferentemente do Chile⁹⁹⁶, o Direito Tributário brasileiro possui uma dicotomia entre o *crédito físico* e o *crédito financeiro*⁹⁹⁷. Com efeito, no IPI, a jurisprudência⁹⁹⁸ já decidiu que a aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não enseja o seu creditamento. No caso do ICMS, na aquisição de bens do ativo permanente, a legislação tributária confere crédito à razão de um quarenta e

⁹⁹⁰ No Brasil, esse *custo de conformidade à tributação* é resultado de outros fatores, tais como a enorme burocracia da Administração Tributária, a fugaz mudança de regras sobre as *obrigações acessórias* e a demasiada legislação tributária (esta é claramente consequência da multiplicidade de tributos).

⁹⁹¹ Cintra, 2009, p. 65.

⁹⁹² Pwc; The World Bank/IFC, 2013, p. 126.

⁹⁹³ Torres, 2007, p. 14.

⁹⁹⁴ Torres, 2007, p. 14. Veja-se que, na Alemanha, há uma maior harmonia: “Outros países deram solução mais harmoniosa do ponto de vista do equilíbrio federativo, como é o caso da Alemanha. A Constituição de *Bonn* possui diversas normas sobre o imposto de venda: pertence à competência comum do *Bund* e dos *Lander*; incumbe ao *Bund* a legislação e aos *Lander* a arrecadação; o produto da arrecadação é repartido entre eles por lei federal, que deverá levar em conta as necessidades de seus gastos segundo um planejamento financeiro plurianual, sendo que o critério da partilha deve ser modificado sempre que se alterar a proporção entre as receitas e as despesas (art. 106, §§ 3º e 4º) (Torres, 2007, p. 12).

⁹⁹⁵ Com relação ao IPI, está previsto no art. 153, §3º, inc. II; quanto ao ICMS, há previsão no art. 155, §2º, inc. I.

⁹⁹⁶ “El IVA tipo consumo [trata-se do *crédito financeiro*] grava solamente la producción de bienes de consumo. El valor agregado se mide como la diferencia entre los ingresos brutos menos el valor de todas las compras de bienes intermedios así como también de los gastos de capital en equipo e inmuebles. Dada la deducción de los gastos de capital, este IVA tipo consumo es equivalente a un impuesto general sobre las ventas en la etapa minorista de los bienes de consumo. El IVA que se aplica en Chile, y en general en el resto de los países del mundo, es de tipo consumo” (Yañes, 2014, p. 237-238).

⁹⁹⁷ No *crédito físico*, autoriza-se o creditamento de todos os impostos pagos nos insumos utilizados **diretamente (integrados fisicamente)** na fabricação, industrialização ou comercialização de determinada mercadoria ou produto; no *crédito financeiro*, admitem-se os créditos decorrentes de todas as despesas envolvidas (**de todo e qualquer bem adquirido pela empresa) no processo produtivo** de determinada mercadoria ou produto (Machado, 2010, p. 351. Caliendo, 2009, p. 330-331).

⁹⁹⁸ Brasil. *Supremo Tribunal Federal*. RE n.º 352.856. 1ª Turma, Min. Rel. Marco Aurélio, Dje: 03/03/2011. Brasil. *Superior Tribunal de Justiça*. Resp n.º 1075508-SC. 1ª Seção, Min. Rel. Luiz Fuz, Dje: 13/10/2009.

oito avos (1/48) sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período; os bens destinados a uso e consumo apenas permitem o creditamento a partir de 01.01.2020; e, ainda, o consumo de energia elétrica somente possibilita a plena utilização do direito ao crédito a partir de 2020, permitindo, contudo, o creditamento antes, se preencher certos requisitos⁹⁹⁹. Com isso, é possível verificar que a tributação sobre o consumo no Brasil é menos adequada economicamente (*abertura cognitiva*) em relação ao Direito Tributário chileno.

Todavia, em que pese aos pontos positivos do IVA, os tributos sobre o consumo são marcados pela *regressividade*¹⁰⁰⁰, uma vez que desconsidera a capacidade contributiva de quem adquire o produto, melhor dito, uma pessoa de baixa renda pagará o mesmo tributo incidente sobre o produto, do que uma pessoa de alta renda: “Assim, a tributação sobre o consumo é tendencialmente regressiva, na medida em que incide como (*sic*) mais vigor sobre as classes mais baixas”¹⁰⁰¹. Por exemplo, no caso de um produto com preço final de 5.000 reais (onde o IVA seja de 10%, *i.e.*, 500 reais), tanto os contribuintes que têm uma renda mensal de 30.000 reais quanto os que têm de 900 reais pagaram a mesma quantia de tributo sobre aquele produto, ou seja, pagaram 500 reais: “Esto significa que el IVA toma proporcionalmente una mayor cantidad del ingreso de los contribuyentes más pobres que de los más ricos”¹⁰⁰². No Direito Tributário do Chile, tem-se esse problema. Em geral, o IVA chileno tem alíquota de 19%; portanto, tanto o pobre quanto o rico pagam a mesma carga tributária, isto é, 19% sobre determinado produto. Contudo, há também um IVA adicional aplicado a certos produtos cujo consumo é suntuoso, supérfluo ou desaconselhável para a saúde, tais como artigos de ouro, pedras preciosas, bebidas alcoólicas e tabaco. Diante disso, quanto aos demais produtos, o IVA tem a alíquota de 19%, *inclusive* com relação aos produtos essenciais, como alimentos e produtos médicos.

Nesse ponto, o Direito Tributário brasileiro traz uma norma jurídica interessante. Ainda que não se trate de um transconstitucionalismo, vê-se um *problema jurídico-tributário comum* entre o Direito Tributário do Brasil e do Chile, qual seja, a igualdade na tributação sobre o consumo. Assim, importante fazer-se uma análise. Com efeito, no Direito Tributário brasileiro, há norma jurídico-tributária determinando que o IPI seja seletivo em função da

⁹⁹⁹ Conforme a Lei Complementar n.º 87/96.

¹⁰⁰⁰ Yáñez, 2014, p. 242.

¹⁰⁰¹ Caliendo, 2009, p. 158.

¹⁰⁰² Yáñez, 2014, p. 242.

essencialidade do produto¹⁰⁰³, implicando a tributação diferenciada de acordo com a qualidade do que é objeto da tributação, seja por meio de alíquota reduzida, de redução de base de cálculo, de concessão de crédito ou de outros incentivos fiscais¹⁰⁰⁴. Também há norma com relação ao ICMS¹⁰⁰⁵, não obstante seja reconhecida como sendo de observância facultativa, porém não pode levar a irrazoabilidades: “Embora a facultatividade constitua o elemento impulsionador da edição do ICMS seletivo, não poderá haver mero critério de conveniência e oportunidade, porque impõe-se obediência a inúmeros postulados constitucionais”¹⁰⁰⁶. Já foi dito que a essencialidade se fundamenta no sentido de que os produtos de luxo, supérfluos são consumidos por aqueles com maior capacidade contributiva, os quais já possuem os produtos essenciais, razão pela qual a essencialidade se funda na capacidade contributiva¹⁰⁰⁷. De todo modo, a essencialidade é reconhecida como critério diferenciador da igualdade jurídico-tributária no âmbito dos tributos sobre o consumo¹⁰⁰⁸, até mesmo porque o ônus dos tributos sobre o consumo é assumido pelos contribuintes de fato (consumidores finais) – o que impede uma verificação direta e imediata sobre a capacidade contributiva. São nesse sentido a decisão¹⁰⁰⁹ que reconheceu como *lícito tributário* a alíquota de 10% do IPI sobre alimentos para animais de estimação, presumindo-se maiores condições econômicas dos consumidores finais, e a decisão¹⁰¹⁰ que reconheceu como *ilícito tributário* a tributação de cartões magnéticos para o transporte ferroviário à alíquota do IPI de 15% (transporte público)¹⁰¹¹. Em face do caráter da igualdade jurídico-tributária, a essencialidade

¹⁰⁰³ Constituição Federal, art. 153, §3º, inc. I: “será [referindo-se ao IPI] seletivo, em função da essencialidade do produto”.

¹⁰⁰⁴ Paulsen; De Mello, 2012, p. 298.

¹⁰⁰⁵ Constituição Federal, art. 155, §2º, inc. III: “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”.

¹⁰⁰⁶ Paulsen; De Mello, 2012, p. 299. Registre-se que há doutrina que entende ser a essencialidade do ICMS obrigatória, assim como é com o IPI: “Por outro lado, em relação ao ICMS, há divergência por parte dos autores que já enfrentaram este tema em específico. Há quem afirme que a atenção à essencialidade pelo legislador ordinário é facultativa; há quem defenda a essencialidade como obrigatória apenas nos casos em que o legislador adota a seletividade; e há aqueles que a proclamam como imperativa” (Canazaro, 2012, p. 112).

¹⁰⁰⁷ “Certo é, em regra, os produtos essenciais são consumidos por toda a população, e que os produtos supérfluos são consumidos apenas por aqueles que, já tendo satisfeito suas necessidades essenciais, dispõem de recursos adicionais para tanto. A essencialidade do produto, assim, realmente, constitui critério para diferenciação das alíquotas que acaba implicando homenagem ao princípio da capacidade contributiva” (Paulsen; De Mello, 2012, p. 95). Ademais, também se sustenta que a essencialidade é supríncipio da capacidade contributiva (Torres, 2011, p. 377).

¹⁰⁰⁸ “Por isso, correto é afirmar que, no mesmo plano da capacidade contributiva – porém com incidência sobre tributos de natureza diversa –, encontra-se a essencialidade, princípio que visa à busca de um estado ideal de igualdade no que tange à distribuição do ônus tributário nos impostos sobre o consumo” (Canazaro, 2012, p. 110).

¹⁰⁰⁹ Brasil. *Superior Tribunal de Justiça*. Resp. n.º 1.087.925-PR. 1ª Turma, Min. Rel. Teoria Zavaski, Dje: 30/06/2011.

¹⁰¹⁰ Brasil. *Tribunal Regional Federal da 2ª Região*. AI n.º 2002.02.01.001050-0. 1ª Turma, Des. Rel. Ricardo Regueira, Dje: 16/07/2002.

¹⁰¹¹ Decisões referidas em: Paulsen; De Melo, 2012, p. 96.

possibilita uma redução na *regressividade* dos tributos sobre o consumo, dado que estabelece que produtos considerados *essenciais* sejam tributados de forma mais branda, pretendendo que os consumidores com menor capacidade tributária tenham maior acesso a eles.

Diante disso tudo, nota-se que – embora não tenha ocorrido efetivamente o *transtitucionalismo* entre o Direito Tributário brasileiro e o chileno – há a possibilidade de realizá-lo, como se viu no caso do *apremio* tributário do Chile. Eis que existem *problemas jurídico-tributários comuns* entre os dois sistemas, seja quanto à cobrança de tributos, quanto aos limites da tributação ou mesmo quanto à igualdade nos tributos sobre o consumo. Assim, levando-se em consideração que, sempre, deve haver uma releitura de sentido à luz da ordem receptora (é dizer, uma reconstrução da *identidade* por força da *alteridade*¹⁰¹², sem descartar nenhum dos dois), há a possibilidade de um aprendizado normativo recíproco entre o sistema de Direito Tributário do Brasil e o do Chile.

4.3. TRANSTITUCIONALISMO E BRASIL-CHILE: INCLUSÃO/EXCLUSÃO

O transtitucionalismo possui uma dimensão positiva e uma dimensão negativa, no sentido de que se reconhece (positivamente) o desenvolvimento da racionalidade transversal entre ordens jurídicas, e, por outro lado, no sentido de que se reconhecem (negativamente) as relações bloqueadoras e destrutivas entre elas e aquelas decorrentes de outros sistemas (Economia, Política etc.)¹⁰¹³. Tendo em vista um Direito global, mas fragmentado com *networks*¹⁰¹⁴, o transtitucionalismo serve como *um* modelo estrutural¹⁰¹⁵ de conexão funcional entre sistemas jurídicos funcionais fragmentados da sociedade global¹⁰¹⁶. Nessa perspectiva, o transtitucionalismo é uma exigência funcional, promovendo uma ordem diferenciada de comunicações jurídicas: “Em primeiro lugar, o transtitucionalismo, ao oferecer ‘pontes de transição’ entre ordens jurídicas, em princípio fragmentadas, serve à estruturação do sistema jurídico, sem levar a uma unidade hierárquica última”¹⁰¹⁷. Com isso, contribui-se para a capacidade do sistema jurídico de resolver complexos problemas da sociedade global.

¹⁰¹² Neves, 2013b, p. 272.

¹⁰¹³ Neves, 2013b, p. 280.

¹⁰¹⁴ Schwartz, 2007b, p. 09. Como já mencionado em outra nota de rodapé, registre-se que Neves discorda da ideia de *fragmentos*, uma vez que – sem *conexão* – podem ter efeitos paralisantes ou destrutivos para os outros *fragmentos* (Neves, 2013b, p. 287), razão por que propugna por um “sistema mundial de níveis múltiplos” (Neves, 2013b, p. 235 e segs).

¹⁰¹⁵ “Isso porque à mera fragmentação falta estrutura” (Neves, 2013b, p. 288).

¹⁰¹⁶ Neves, 2013b, p. 288.

¹⁰¹⁷ Neves, 2013b, p. 288.

Entretanto, há especialmente ordens jurídicas estatais que desconhecem (ou conhecem pouco) os direitos fundamentais e rejeitam (ou garantem em pouca dimensão) a limitação e o controle jurídico dos detentores do poder, de modo a prejudicar a realização do transconstitucionalismo¹⁰¹⁸. De todo modo, embora de maneira limitada, o transconstitucionalismo também poderá auxiliar na diferenciação funcional (principalmente entre Direito e Política) dessas ordens jurídicas estatais: “irritações, influências e pressões transconstitucionais podem levar a transformações da ordem anticonstitucional”. Essas ordens jurídicas estatais são reconhecidas como os países periféricos – ainda que alguns sejam *mais* periféricos do que outros. Como países periféricos se enquadram os países da América Latina¹⁰¹⁹, tais como o Brasil e o Chile. Segundo já analisado, os países periféricos possuem particularidades regionais que *obstaculizam* a completa diferenciação funcional, havendo, pois, uma inadequada realização da autonomia sistêmica conforme a forma de diferenciação funcional e uma inadequada concretização dos direitos humanos e fundamentais como inclusão social¹⁰²⁰. Nesse sentido, portanto, um transconstitucionalismo entre países periféricos e países centrais (ou ordens jurídicas internacionais) revela uma maior vantagem aos países periféricos, os quais observarão a *solução* do *caso-problema* por ordens jurídicas que possuem uma maior concretização na inclusão social (democracia e direitos humanos e fundamentais) – isto é, por países centrais ou por ordens internacionais –, de tal maneira que servem de *impulso* à diferenciação funcional e à inclusão social para os países periféricos.

Nesse contexto, todavia, vê-se uma dificuldade ao transconstitucionalismo. Trata-se das condições empíricas¹⁰²¹ das ordens jurídicas. Acontece que há *assimetrias* entre ordens jurídicas estatais, no sentido de que existem ordens jurídicas de Estados fortes que atuam destrutivamente em face do desenvolvimento de outras ordens jurídicas¹⁰²². E, aqui, ressalta-se a posição de países periféricos, *i.e.*, “(...) o problema da opressão ‘pós-colonial’ ou ‘neocolonial’ de experiências positivas com o direito nos países periféricos”¹⁰²³. É nesses termos que se pode dizer que certas ordens jurídicas ou organizações jurídicas (Tribunais) são

¹⁰¹⁸ Neves, 2013b, p. 129-130.

¹⁰¹⁹ Neves, 2012.

¹⁰²⁰ Neves, 2011, p. 214.

¹⁰²¹ Neves, 2013b, p. 279 e segs.

¹⁰²² Neves, 2013b, p. 282. Ressalte-se que se adotarão os conceitos de ordens jurídicas e sistemas jurídicos ao tratar das *assimetrias*, muito embora Neves se refira à “assimetria das formas de direito”: “Considero, então, os diversos modos em que se relaciona, nas dimensões temporal, social, material e territorial, o código-diferença primário do direito (lícito/ilícito) com os programas e critérios jurídicos de decisão e solução de conflitos (particularmente normas constitucionais, legais, administrativas, sentencias, negociais e consuetudinárias, modelos dogmáticos e precedentes judiciais” (Neves, 2013b, p. 280).

¹⁰²³ Neves, 2013b, p. 282.

predominantemente *receptoras* e outras primacialmente *doadoras* de padrões jurídicos¹⁰²⁴. Com isso, Neves aponta uma concepção marcadamente assimétrica da *soberania*: “enquanto essa vale de maneira quase absoluta para o portador de determinadas formas jurídicas, é demasiadamente relativizada ou inteiramente desconsiderada no caso de formas de direito que se desviam da dominante em suas experiências com o poder, o dinheiro e o saber”¹⁰²⁵. Em vista disso, o próprio transconstitucionalismo é, em verdade, um “recurso escasso da sociedade mundial”¹⁰²⁶. Essa assimetria entre, principalmente, sistemas jurídicos estatais prejudica a disponibilidade para uma “verdadeira aprendizagem recíproca entre as partes envolvidas em casos ou problemas constitucionais comuns”¹⁰²⁷. Diante disso, embora possam aprender mais com países centrais (haja vista a sua maior diferenciação funcional e concretização democrática e de direitos humanos e fundamentais), o transconstitucionalismo entre os próprios *países periféricos* não pode ser descartado, até mesmo porque possuem condições empíricas mais semelhantes (*simetria* ou *mais simetria*) entre os sistemas jurídicos estatais e – também e sobretudo – possuem *problemas jurídicos comuns*. Dessa maneira é o que foi visto com um *possível* transconstitucionalismo entre Brasil e Chile relativamente ao Direito Tributário de ambos os países, revelando, pois, problemas jurídico-tributários comuns¹⁰²⁸.

Outro ponto de relevância do transconstitucionalismo, principalmente para os países periféricos, consiste na sua *pretensão normativa* de promoção da inclusão social¹⁰²⁹, visto que os países periféricos possuem uma menor inclusão. Com efeito, Neves assevera que o que se exige na sociedade global contemporânea é a promoção da inclusão, é dizer, “a redução do crescente setor de exclusão”¹⁰³⁰. *Grosso modo*, a inclusão consiste no acesso das pessoas aos benefícios dos sistemas funcionais; e a inclusão, na falta desse acesso¹⁰³¹. Desse modo, o transconstitucionalismo encontra melhores perspectivas no desenvolvimento da promoção da inclusão generalizada, reduzindo a exclusão primária crescente, especialmente com relação ao Direito: “Isso porque a identidade jurídica de cada ordem vinculada à alteridade

¹⁰²⁴ Neves, 2015.

¹⁰²⁵ Neves, 2013b, p. 282.

¹⁰²⁶ Neves, 2013b, p. 285.

¹⁰²⁷ Neves, 2015.

¹⁰²⁸ Além disso, deve-se registrar que a escolha da análise do Chile se deu, igualmente, em virtude da aceitação da coorientação da presente dissertação pelo Prof. Dr. Darío Rodríguez Mansilla.

¹⁰²⁹ Aliás, a *assimetrias* entre as ordens jurídicas prejudica a pretensão normativa do transconstitucionalismo de *inclusão* (Neves, 2015).

¹⁰³⁰ Neves, 2013b, p. 292.

¹⁰³¹ Neves, 2013b, p. 292. Ademais, Neves salienta que a exclusão, embora paradoxalmente produzida como efeito colateral dos sistemas funcionais, mina a diferenciação funcional (Neves, 2013b, p. 292).

transconstitucional possibilita a universalização dos direitos, independentemente da eventualidade de ser membro ou não de uma determinada comunidade”¹⁰³².

Nesse quadro de inadequada diferenciação funcional, concretização de direitos fundamentais e inclusão social dos países periféricos, é interessante observar alguns dados. Primeiramente, a fim de analisar o desenvolvimento e a igualdade no Chile e no Brasil, relembre-se do IDH (Índice de Desenvolvimento Humano)¹⁰³³. Em 2013, o Brasil teve o IDH de 0.744, encontrando-se na posição 79 entre 187 países. Por sua vez, também em 2013, o Chile possuiu o IDH de 0.822 e ocupou a posição 41. Ainda analisando a (des)igualdade, apontando a diferença entre os rendimentos dos mais pobres e dos mais ricos, o índice Gini¹⁰³⁴ do Brasil era de 0.55 em 2013 e o índice Gini do Chile era de 0.51 em 2013¹⁰³⁵, enquanto que, em 2012, a média do índice Gini para os países da OCDE estava em 0.32. Denota-se, pois, maior desigualdade na distribuição da renda tanto no Brasil como no Chile¹⁰³⁶.

Como dado novo¹⁰³⁷, importa destacar que, em 2013, o total das receitas tributárias atingiu 35.7%¹⁰³⁸ em relação ao PIB do Brasil¹⁰³⁹; e a carga tributária do Chile foi de 20.2% sobre o PIB do Chile em 2013. Em comparação aos países da OCDE¹⁰⁴⁰, a média da tributação foi de 34.1% do PIB em 2013. Além disso, a tributação sobre o consumo (bens e serviços) é a que arrecada mais dinheiro para os cofres públicos, revelando um problema na tributação com base na capacidade contributiva desses países, consoante explanado anteriormente¹⁰⁴¹. Neste sentido¹⁰⁴²: tributação sobre o rendimento e lucro em relação ao PIB em 2013 – Brasil: 7,4%, Chile: 7,2%, OCDE (média): 11,4%; tributação sobre bens e serviços

¹⁰³² Neves, 2013b, p. 293.

¹⁰³³ Undp, 2014.

¹⁰³⁴ O índice Gini, criado pelo matemático italiano Conrado Gini, é um instrumento para mediar o grau de concentração de renda em determinado grupo. O valor zero representa a situação de igualdade absoluta, ou seja, todos têm a mesma renda. O valor um está no extremo oposto, onde uma só pessoa detém toda a riqueza. Na prática, o índice Gini costuma comparar os 20% mais pobres com os 20% mais ricos (Ipea, [2015]).

¹⁰³⁵ Cepal, 2015c.

¹⁰³⁶ Lembre-se de que há mais concentração da renda quanto mais perto do número 1.

¹⁰³⁷ Ocde, 2015.

¹⁰³⁸ Veja-se que, muito embora tenha uma carga tributária de 35,7% em relação ao PIB, a Alemanha (36,70%), a Noruega (40,80%) e Islândia (35,50%) – que possuem carga tributária semelhante – possuem um IDH muitíssimo melhor, ocupando as posições 6º, 1º e 13º respectivamente (Undp, 2014. Ibpt, 2015).

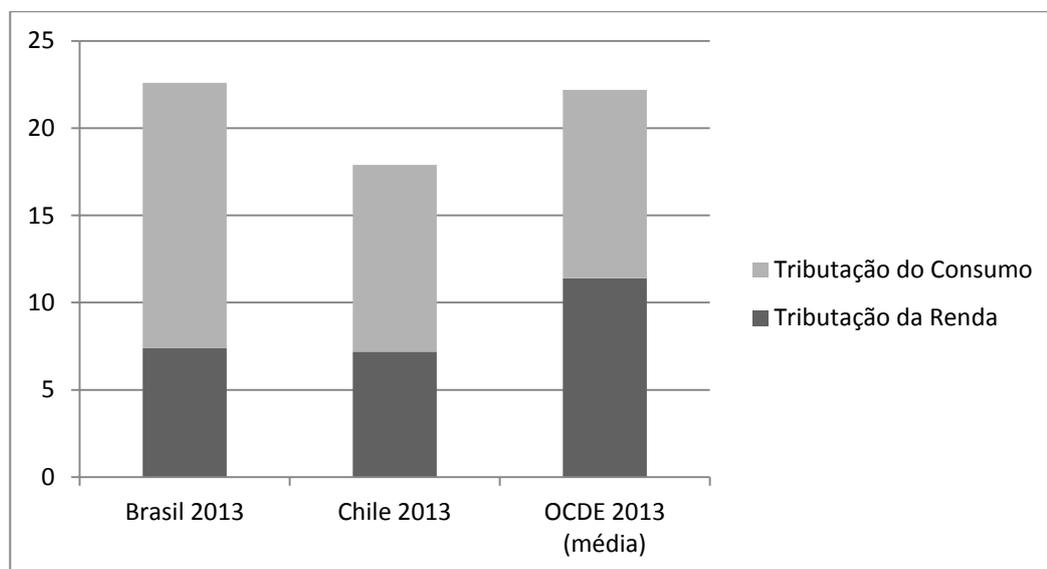
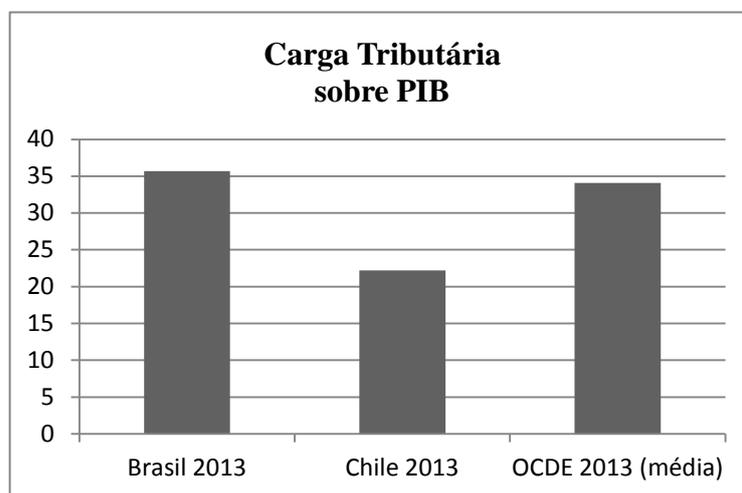
¹⁰³⁹ Cumpre registrar que a Receita Federal conclui que a *carga tributária bruta* (CTB) atingiu 35.95% do PIB no Brasil em 2013 (Receita Federal, 2014, p. 08).

¹⁰⁴⁰ A maioria dos países membros da OCDE possui um elevado PIB *per capita* e IDH (índice de desenvolvimento humano), razão por que os países são considerados como *desenvolvidos*. Frise-se que o Chile faz parte da OCDE, razão pela qual participou das médias referentes aos países da OCDE.

¹⁰⁴¹ Isso porque desconsidera a capacidade contributiva de quem adquire o produto, melhor dito, uma pessoa de baixa renda pagará o mesmo tributo incidente sobre o produto do que uma pessoa de alta renda.

¹⁰⁴² Ocde, 2015.

(consumo) em relação ao PIB em 2013 – Brasil: 15,2%¹⁰⁴³, Chile: 10,7%, OCDE (média): 10,8%.



No entanto, no tocante ao Chile, há de registrar-se que houve um aumento da carga tributária devido à reforma tributária recentemente aprovada pela *Ley 20.780* de 2014, e que será gradualmente implementada. Aumentar-se-á a carga tributária chilena em três por cento do PIB, na medida em que se acrescentará 8,3 bilhões de dólares até 2018, com tal reforma

¹⁰⁴³ Registre-se que, em 2012, a Receita Federal conclui que o Brasil tributou o consumo em 18,8% em relação ao PIB (Receita Federal, 2014).

tributária¹⁰⁴⁴. Em suma, a reforma tributária objetiva financiar uma profunda reforma educacional, melhorar o sistema de saúde e consolidar a estabilidade fiscal; avançar na equidade tributária, melhorando a distribuição do ingresso e tributando mais quem ganha mais; incentivar o investimento; e diminuir a elusão e evasão tributárias¹⁰⁴⁵. Uma das maiores mudanças foi o aumento do *impuesto a la renta de primera categoría*, o qual, de modo geral, incide sobre os lucros das empresas. Com efeito, em 2018 – quando se estima completar todas as medidas da reforma tributária –, o *impuesto de primera categoría* chegará a ter uma alíquota única de 27% e 25% (dependendo do modelo de tributação enquadrado¹⁰⁴⁶). Com isso, mostra-se uma maior preocupação em tributar com base na capacidade econômica e mormente em tributar empresas.

De outra banda, não obstante o Chile e o Brasil tributem mais o consumo do que a renda, ambas ordens jurídicas preveem uma *progressividade* com relação ao imposto sobre a renda: no Brasil, a progressividade está tanto no imposto de renda da pessoa física quanto no da pessoa jurídica (embora com mais faixas naquele); e, no Chile, o *impuesto de segunda categoría (a las rentas de trabajo)* e o *impuesto global complementario* são também progressivos. Assim, vê-se o compromisso com o princípio da capacidade contributiva, já que a renda e os rendimentos devem ser progressivamente tributados, para concretizar-se tal princípio¹⁰⁴⁷.

Em face disso, lembre-se de que, como pretensão normativa, o transconstitucionalismo serve para a promoção da inclusão no sistema do Direito, é dizer, por meio dele, encontram-se melhores perspectivas no desenvolvimento da promoção da inclusão generalizada. Nesse sentido, em se tornando mais *simétricas* as *assimetrias* das condições empíricas nos termos vistos acima, o transconstitucionalismo pode ser de grande auxílio aos países periféricos, até mesmo porque, neles, há uma falta de inclusão generalizada no sistema jurídico e uma falta de generalização de direitos e deveres¹⁰⁴⁸. Importante recordar que, em algumas regiões do mundo, a distinção inclusão/exclusão está a ponto de tomar o papel de *metadiferença* para mediatizar os códigos dos sistemas funcionais¹⁰⁴⁹. Ainda, essa *metadiferença* é conhecida como a diferenciação centro/periferia, de tal modo que, na periferia, há pessoas excluídas da comunicação global e, portanto, da sociedade global¹⁰⁵⁰. A inclusão há de ser compreendida

¹⁰⁴⁴ Reyes, 2014.

¹⁰⁴⁵ Ministerio de Hacienda, 2014.

¹⁰⁴⁶ Trata-se do *sistema integrado* (25%) e do *sistema semi-integrado* (27%).

¹⁰⁴⁷ Ávila, 2010a, p. 378.

¹⁰⁴⁸ Neves, 2011, p. 219.

¹⁰⁴⁹ Luhmann, 2007, p. 501.

¹⁰⁵⁰ Mattheis, 2012, p. 638.

como possibilidade de consideração social das pessoas, ou seja, a inclusão é a forma cujo lado interior (inclusão) assinala a oportunidade de que as pessoas sejam reconhecidas socialmente e cujo lado exterior se mantém sem assinalar¹⁰⁵¹. Por pessoas, entendem-se marcas de identidade às quais se referem no processo da comunicação¹⁰⁵². Trata-se a inclusão do *acesso* aos sistemas funcionais da sociedade¹⁰⁵³, *i.e.*, a inclusão consiste no acesso das pessoas aos benefícios dos sistemas funcionais; e a exclusão, na falta desse acesso¹⁰⁵⁴.

E, em uma sociedade multicêntrica e com o primado da diferenciação funcional, é o próprio sistema que regula o seu acesso, portanto. Ora, é claro que a Economia pode financiar a Ciência, porém não poderá produzir verdades¹⁰⁵⁵. No mesmo sentido, o Direito pode reconhecer o direito à educação a certa pessoa, mas não poderá garantir-lhe a educação, somente o sistema da Educação poderá fazê-lo; igualmente, o Direito somente poderá reconhecer o direito ao crédito e, evidentemente, adotar medidas para efetivar tal direito, porém, em última análise, o crédito somente poderá ser garantido pela Economia; em não havendo *dinheiro*, somente haverá a insolvência e o *direito* ao crédito. Afasta-se, então, a ideia da sociedade como um projeto jurídico, como sendo o Direito o resolvidor de todos os problemas da sociedade: trata-se de um mito¹⁰⁵⁶. É nesses termos o hiperciclo de Teubner¹⁰⁵⁷. Com efeito, somente é possível verificar se um evento é lícito ou ilícito a partir do Direito, e somente é possível constatar se tal decisão jurídica é lícita ou ilícita a partir do Direito¹⁰⁵⁸.

Diante desse contexto, conforme explanado ao tratar dos países periféricos, a predominância da inclusão nos países centrais é o que mais chama a atenção, quando os comparam com os países periféricos, mormente no que tange à exigência de inclusão da população total na Política e no Direito enquanto sistemas funcionais diferenciados da

¹⁰⁵¹ Luhmann, 2007, p. 492.

¹⁰⁵² Luhmann, 2007, p. 492.

¹⁰⁵³ Neves, 2011, p. 219.

¹⁰⁵⁴ Neves, 2013b, p. 292. Ademais, Neves salienta que a exclusão, embora paradoxalmente produzida como efeito colateral dos sistemas funcionais, mina a diferenciação funcional (Neves, 2013b, p. 292).

¹⁰⁵⁵ Luhmann, 2007, p. 604.

¹⁰⁵⁶ Ribeiro, D.V.H., 2014.

¹⁰⁵⁷ Entretanto – diferentemente de Luhmann –, frise-se que Teubner defende uma autopoiese gradativa para o Direito (Schwartz, 2007b). Para o hiperciclo e autonomização do Direito, deve haver uma articulação entre auto-observação, autoconstituição e autorreprodução: “De forma mais concisa, diríamos que o grau de autonomia dos subsistemas sociais é determinado, em primeira linha, pela definição auto-referencial dos seus componentes (*auto-observação*), adicionalmente pela incorporação e utilização operativa no sistema dessa auto-observação (*auto-constituição*) e, finalmente, pela articulação hipercíclica dos componentes sistêmicos auto-gerados, enquanto elementos que se produzem entre si numa circularidade recíproca (*autopoiesis*)” (Teubner, 1993, p. 68).

¹⁰⁵⁸ “Para a pergunta ‘Como é que sabemos que um evento social é legal ou ilegal?’, a resposta é ‘porque o Direito assim o diz’. E, para a pergunta: ‘Como é que nós sabemos se a decisão do Direito é legal ou ilegal?’, a resposta tem de ser novamente ‘porque o direito assim o diz’” (Rocha; King; Schwartz, 2009, p. 85-86).

sociedade global¹⁰⁵⁹. Isso decorre, fundamentalmente, da concepção de Estado de bem-estar com função compensatória como inclusão política realizada, de modo a incorporar toda população às prestações dos distintos sistemas funcionais da sociedade¹⁰⁶⁰, com vistas, igualmente, a “acentuar que um mínimo de realidade dos direitos fundamentais clássicos (liberal-democráticos) depende da institucionalização dos ‘direitos fundamentais sociais’”¹⁰⁶¹. Dessa maneira, uma vez que os países periféricos – em relação aos centrais – se diferenciam em virtude de um maior *obstáculo* à diferenciação funcional em virtude das condições regionais, há um grave problema quanto à exclusão das pessoas¹⁰⁶². Assim, nos países centrais, vê-se uma predominância da inclusão sobre a exclusão; e, nos países periféricos, por outro lado, há uma predominância da exclusão sobre a inclusão, mormente no que se refere à Política e ao Direito¹⁰⁶³.

E, nesse ponto, Neves afirma que os países periféricos possuem uma falta de inclusão generalizada no sistema jurídico, uma falta de generalização de direitos e deveres¹⁰⁶⁴. Ademais – diferenciando-se do termo inclusão/exclusão¹⁰⁶⁵ –, Neves¹⁰⁶⁶ assinala que o problema mais preocupante para a realização de um Estado de Direito na modernidade periférica consiste na generalização das relações de *subinclusão* e *sobreinclusão*. A subinclusão refere-se às pessoas para as quais a Constituição se apresenta como deveres e restrições, e não como constituição de direitos, motivo por que as prescrições constitucionais têm efetividade quase exclusivamente como deveres e responsabilidades, de modo a não respeitarem os direitos fundamentais e a não concederem acesso aos Tribunais. De outro viés, os sobreincluídos têm garantidos efetivamente os seus direitos e o acesso aos Tribunais; entretanto, eles não estão submetidos à atividade punitiva do Estado com relação a seus deveres e responsabilidades, sendo que, neste caso, o Direito se transforma em instrumento

¹⁰⁵⁹ Neves, 2011, p. 211-212.

¹⁰⁶⁰ Luhmann, 2002, p. 47.

¹⁰⁶¹ Neves, 2007, p. 76.

¹⁰⁶² Entendendo-se a *inclusão de pessoas* como consideração social, como direções no processo de comunicação; não se trata, então, da *inclusão de indivíduos* na sociedade, isso porque eles são reputados sistemas psíquicos e, por sua vez, entorno do sistema social e, por consequência, da sociedade.

¹⁰⁶³ Neves, 2011, p. 223.

¹⁰⁶⁴ Neves, 2011, p. 219.

¹⁰⁶⁵ “En sus obras tardías, y partiendo de la dependência (deberes, responsabilidades, etcétera) y no acceso (derechos, capacidad legal [*Parteilähigkeit*], etcétera), Luhmann distingue – también de un modo distinto a mi – entre zonas de inclusión (en las que ‘los hombres cuentan como personas’) menos integradas y zonas de exclusión (em las que ‘los hombres ya no son considerados como personas, sino en cuanto cuerpos’) como altamente integradas (...). Con ello, la integración se vuelve unilateral: (...). Según mi formulación, sin embargo, la subinclusión y la sobreinclusión (esto es, posicionamientos jerárquicos fácticamente condicoïnados y no orientados a principios frente a los sistemas funcionales, es decir, una integración em ellos ‘desde abajo’ o ‘desde arriba’) implican una inclusión insuficiente (y con ello, una inclusión parcial), seja por falta de acceso (integración positiva) a los rendimientos de los sistemas funcionales, sea por falta de dependência (integración negativa) de ellos”: Neves, 2011, p. 224).

¹⁰⁶⁶ Neves, 2011, p. 219, 220, 221 e 224.

para a consecução de objetivos econômicos, políticos e particulares. Assim sendo, Neves esclarece que – mesmo em se insistindo no termo *exclusão* – tanto os subincluídos quanto os sobre incluídos estariam *excluídos* do Direito, porquanto aqueles se colocariam *abaixo* do Direito, e estes, *acima*.

A partir dos dados acerca da tributação antes mencionados, é possível verificar, de forma geral, essa *sobreinclusão* e *subinclusão* no Direito Tributário chileno e brasileiro. Com efeito, ambos os países majoram em maior grau tributos sobre o consumo, agravando a tributação dos que possuem menor capacidade econômica. Aliás, isso é visível principalmente no Chile, porque a alíquota do IVA é única para a maioria dos produtos; por outro lado, como explicitado alhures, no que se refere ao IPI e ao ICMS¹⁰⁶⁷, o Direito Tributário brasileiro tributa os produtos conforme a essencialidade deles, agravando mais os supérfluos do que os essenciais. Dessarte, em certa medida, vê-se, por um lado, a predominância do dever de pagar tributos (maior carga tributária em relação à capacidade econômica) a algumas pessoas (*subincluídos*), já que há uma maior tributação sobre o consumo. E, por outro lado, vê-se a predominância dos direitos tributários (menor carga tributária em relação à capacidade econômica) a algumas pessoas (*sobreincluídos*), porquanto se tributa menos com base na renda em comparação à tributação sobre o consumo.

Em continuação ao desenvolvimento do conceito de inclusão/exclusão – conforme também realizou Neves –, Aldo Mascareño¹⁰⁶⁸ ressalta que, na sociedade contemporânea, as múltiplas relações entre distintos sistemas, organizações, redes e interações formam complexas relações sociais que não podem ser adequadamente descritas por meio da distinção binária inclusão/exclusão, razão por que se desenvolvem outros conceitos: *autoinclusão/autoexclusão*, *inclusão por risco/exclusão por perigo*, *inclusão compensatória*, *inclusão na exclusão* e *subinclusão*. Nesse passo, Mascareño registra que, devido às características da diferenciação funcional, as modalidades de inclusão/exclusão se entrecruzam paradoxalmente, isso porque, para cada sistema funcional, há diversas condições de inclusão/exclusão que se podem cumprir (ou não) paralelamente em uma mesma situação social e que, ademais, se veem conjugadas com formas de inclusão/exclusão de tipo *estratificado e segmentário*¹⁰⁶⁹.

A autoinclusão/autoexclusão trata-se da forma mais individual e autônoma de inclusão/exclusão, de tal modo que, nela, a pessoa tem a capacidade e oportunidade de decidir

¹⁰⁶⁷ Relembre-se de que grande parte da doutrina compreende que a essencialidade deve aplicar-se ao IPI de maneira obrigatória; por outro lado, é facultativa a sua aplicação com relação ao ICMS.

¹⁰⁶⁸ Mascareño, 2014.

¹⁰⁶⁹ Mascareño, 2014, p. 13.

sua inclusão ou sua exclusão de alguma constelação social determinada. Tal modalidade pressupõe uma alta capacidade de decisão individual de quem a executa. Em países periféricos¹⁰⁷⁰, com altos níveis de desigualdade e com serviços sociais extensamente *monetizados*, a capacidade de decisão autônoma e livre está estreitamente associada ao nível de ingresso financeiro (dinheiro), podendo, inclusive, escolher por um serviço de saúde privada ou pagar mais por uma educação de maior qualidade: “De esta manera, a mayores ingresos, mayor es el rango de selectividad del cual el individuo dispone para autoincluirse en (o autoexcluirse de) diversos espacios sociales”¹⁰⁷¹. Ocorre que, então, para os que não possuem recursos financeiros suficientes, há deveras restrições quanto à autoinclusão, correlacionadas também a exclusões por discriminações que produzem um entorno social de alta desigualdade e diferenciado em termos de níveis de acesso. Nesse ponto, registre-se que Schimank¹⁰⁷² compreende haver um primado social geral do sistema da Economia de maneira relacional: “desde la posición prominente que posee la economía en el entramado total de interdependencias de todos los servicios sistémicos”¹⁰⁷³, e não no sentido de a Economia resolver todos os problemas da sociedade. Isso dá-se por que é a Economia – e somente ela – que prove aos diversos sistemas funcionais o meio simbolicamente generalizado *dinheiro*. Isso implica que o *dinheiro* se destaque dos demais meios de comunicação simbolicamente generalizados¹⁰⁷⁴, influenciando nos demais e sendo mais utilizável que os demais. Com efeito, o *dinheiro* é utilizável de maneira espacialmente global, sendo possível comprar praticamente qualquer coisa e, sobretudo, sem determinar temporalmente no presente o que será comprado no amanhã, podendo ser utilizado por qualquer pessoa frente a qualquer outra pessoa, podendo também ser quantificado com maior precisão¹⁰⁷⁵: “Este grado incomparable de generalización multidimensional del dinero significa que su presencia o ausencia se puede

¹⁰⁷⁰ Mascareño enfoca seus estudos na sociedade chilena, mas, evidentemente, nesses pontos, podem ser também aplicados à sociedade brasileira.

¹⁰⁷¹ Mascareño, 2014, p. 13.

¹⁰⁷² Schimank, 2013.

¹⁰⁷³ Schimank, 2013, p. 04.

¹⁰⁷⁴ Os meios de comunicação simbolicamente generalizados são estruturas particulares que asseguram a probabilidade de êxito na comunicação, porquanto transformam em provável o fato improvável de que uma seleção de *alter* seja aceita por *ego*. São meios de comunicação o poder, direito, verdade científica, dinheiro (ou pagamento), amor, arte etc. (Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 106).

¹⁰⁷⁵ Schimank, 2013, p. 05. Em comparação com o *poder*, o autor assevera que este está atado a territórios; em relação à *verdade*, esta somente pode ser manuseada por *experts* e cada verdade é determinada em seu conteúdo, razão por que só pode ser usada de maneira específica e em contextos pertinentes: “Por ejemplo, sólo un meteorólogo puede argumentar convincentemente con un modelo de clima y resulta más bien improbable que éste sirva como medio para influir en las oportunidades educativas de los niños de clase baja o para intervenir en un conflicto marital”. Em comparação com o *amor*, vê-se que suas possibilidades de aplicação são com certeza mais variadas, porém socialmente se reduzem ao extremo: “Quien es amado puede pedir a su amante casi todo, pero sólo a él” (Schimank, 2013, p. 05).

sentir en todas partes en la sociedad, incluso entre todos los demás subsistemas además de la economía, y no sólo por algunos actores y sólo en ciertas ocasiones, sino en todas partes”¹⁰⁷⁶.

Por inclusão por risco/exclusão por perigo, cabe lembrar que, para Luhmann, o risco se refere à possibilidade de danos futuros devido a decisões presentes, porquanto as decisões tomadas no presente condicionam o futuro, não obstante não se saiba de que modo¹⁰⁷⁷. A distinção risco/perigo depende de como se atribui a ocorrência de possíveis danos futuros. Por perigo, entende-se haver uma possibilidade de dano digna de atenção; fala-se de risco *somente* quando o dano seja possível como consequência de uma *decisão* tomada, sendo que não poderia acontecer sem que se houvesse tomado tal decisão¹⁰⁷⁸. Diante disso, quem decide se encontra em um ambiente de seleção, e eventuais danos futuros constituem um risco pelo qual ele poderia ter escolhido não assumir, ou seja, decidir de forma contrária. De outro lado, quem recebe as consequências (negativas) dessas decisões e que não participa da decisão (*perigo*) se encontra em um ambiente de necessidade: “no puede optar por no sufrir las consecuencias. En tal caso, su exclusión del proceso decisonal es un peligro próprio por las decisiones de otros”¹⁰⁷⁹. E, em uma sociedade com variadas organizações que auxiliam no cumprimento da função dos sistemas parciais/funcionais, chegando a ser cunhada de sociedade *organizacional*¹⁰⁸⁰, as decisões não são tomadas só por pessoas, mas sim por diversas organizações. De todo modo, consultas, diagnósticos participativos, mesas de diálogos constituem mecanismos para superar esses perigos e incluir os potenciais afetados pelos riscos da decisão.

A inclusão compensatória, a seu turno, supõe a existência de uma terceira instância, onde já há um problema na autoinclusão/autoexclusão (v.g., por restrições monetárias) ou pela exclusão por perigo. Mediante a exclusão compensatória, busca-se, justamente, reestabelecer a capacidade de seletividade que se perde em razão da estratificação social e da exclusão por perigo, de maneira a compensar as restrições de seleção com ofertas de inclusão, com vistas a não ampliar a cadeia de exclusão, senão que favorecer ciclos virtuosos de inclusão. Pode ocorrer, porém, a formação da *institucionalização da desigualdade*, tornando-se aceitável que existam categorias sociais de seletividade diversas para pessoas em distintas posições da estratificação social; outros, aliás, devem conformar-se com condições mínimas de inclusão

¹⁰⁷⁶ Schimak, 2013, p. 05.

¹⁰⁷⁷ Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 141.

¹⁰⁷⁸ “El peligro de mojarse en caso de lluvia (un evento incontrolable en el medio ambiente) se há transformado en riesgo con el invento del paraguas, ya que el peligro de empaparse ahora es consecuencia de la decisión de echar (o no) mano de él”: Corsi; Esposito; Baraldi, 2006, p. 142.

¹⁰⁷⁹ Mascareño, 2014, p. 14.

¹⁰⁸⁰ Rodríguez, 2004, p. 160.

generalizada, implicando uma desigualdade no acesso aos sistemas funcionais. Assim, tal inclusão não viabiliza o melhoramento das condições de autoinclusão/autoexclusão das pessoas: “Esto es lo que conduce a una reproducción de la desigualdad y, con ello, a una inclusión en la exclusión”¹⁰⁸¹.

A inclusão na exclusão trata-se de uma inclusão da pessoa em alguma esfera institucional; contudo, em uma posição subordinada a pessoas, em princípio, iguais. É uma *rotinização* de uma situação de desigualdade produzida pelas próprias instituições sociais, enquanto mantêm formas de estratificação que fazem parecer como naturais. Como exemplo, encontra-se a semântica do mérito¹⁰⁸², que justifica situações de desigualdade institucionalizadas, olvidando-se das condições iniciais, *i.e.*, refletem-se as capacidades pessoais, e não a história de situações de inclusão social que possibilita tais capacidades.

Por fim, a subinclusão consiste em uma forma extrema de inclusão na exclusão, supondo a ausência de condições para exercer direitos fundamentais; mas, por outro lado, há a submissão às obrigações estabelecidas, lembrando – ao que parece, em um grau mais elevado – o conceito de *subinclusão* de Neves, portanto. Essas pessoas estão excluídas das condições mínimas de inclusão; porém, *incluídas* por meio de formas geralmente policiais de exclusão (*deveres* apenas). Devido a uma limitação absoluta de direitos fundamentais, as situações de subinclusão abrem a possibilidade de acessar as vias não institucionais de inclusão, como narcotráfico, prostituição, mercado negro, constituindo-se em alternativas aos mecanismos de inclusão institucionalizados, a fim de obterem acesso ao consumo, dinheiro, emprego etc.

É diante desse contexto de diversas modalidades de inclusão/exclusão dos países periféricos que é possível ver a dificuldade de o transconstitucionalismo promover a *inclusão jurídica*, e ver, outrossim, a dificuldade de o acoplamento estrutural se realizar pelo *tributo* (muito mais ainda de ser uma *racionalidade transversal*). Ademais, lembre-se de que, sob o viés dos direitos fundamentais, o tributo como norma jurídica é considerado como *expectativa normativa de inclusão jurídica de toda e qualquer pessoa ao Direito estatal*¹⁰⁸³. A ideia de Estado de bem-estar apenas se tornou viável em um Estado onde o meio predominante de obter dinheiro é a *tributação*, por isso já foi denominado de Estado tributário¹⁰⁸⁴. É nesse sentido que o tributo é considerado um meio para a promoção/efetivação dos direitos fundamentais. Assim sendo, há a *fiscalidade* e a *extrafiscalidade*, é dizer, o tributo como *meio*

¹⁰⁸¹ Mascareño, 2014, p. 16.

¹⁰⁸² Macareño, 2014, p. 17.

¹⁰⁸³ Realiza-se uma interpretação (adaptação) com base na definição de Neves sobre os *direitos humanos* em: Neves, 2005, p. 08.

¹⁰⁸⁴ Paulsen, 2012, p. 12. O mesmo autor já disse que não há Estado sem tributo (Paulsen, 2010, p. 16).

fiscal promove/efetiva os direitos fundamentais mediante a obtenção de receita – que, na sequência, será realizada em serviços, por vezes, de índole fundamental, como a serviços de saúde, serviços de educação, tal meio também é denominado de *financiamento de direitos fundamentais* –; o tributo como *meio extrafiscal* promove/efetiva os direitos fundamentais mediante a orientação de condutas do cidadão – ou seja, ao aumentar a carga tributária de determinado produto nocivo à saúde (tal como ocorre na tributação da industrialização (IPI) dos cigarros no Brasil e no adicional do IVA sobre *tabaco* no Chile), pretende-se promover/efetivar o direito à saúde, desestimulando o seu consumo. Sob esse ponto de vista, como dito, o tributo como *norma jurídica* estabiliza expectativas normativas de inclusão jurídica de toda e qualquer pessoa ao Direito estatal.

Além disso, sob a perspectiva de que as relações do Direito Tributário com outros sistemas podem ser designadas como *prestações*, tem-se uma outra observação sobre a *fiscalidade* e a *extrafiscalidade*. Com efeito, a *fiscalidade* e *extrafiscalidade* do tributo são a *prestação* do Direito Tributário para os demais sistemas da sociedade. Em resumo, o tributo como meio de financiar as atividades financeiras do Estado serve ao sistema Político: o tributo possibilita um meio *lícito* de a administração pública financiar os serviços voltados para o público. E, no caso da *extrafiscalidade*, trata-se, em verdade, de uma prestação do Direito Tributário a outro sistema da sociedade, como, por exemplo, a possibilidade de tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental de produtos e serviços, impondo maior carga tributária ou, até mesmo, concedendo um benefício fiscal para aqueles que buscam reduzir o impacto ambiental¹⁰⁸⁵.

Em vista de tudo isso, o *tributo* como acoplamento estrutural – melhor ainda como *racionalidade transversal*¹⁰⁸⁶ – é a racionalidade mais adequada em uma sociedade hipercomplexa e diferenciada funcionalmente. Com efeito, sobrepondo-se a uma diferenciação por *estratos* (classes sociais), o tributo deve agravar com base na *propriedade* e no *dinheiro* das pessoas, diferenciando-as pela *capacidade contributiva* – rechaçando qualquer predominância de estratos superiores na tributação (como ocorre *tendencialmente* com os tributos sobre o consumo¹⁰⁸⁷) – em respeito ao primado da diferenciação funcional. A

¹⁰⁸⁵ Canazaro, 2012, p. 39.b

¹⁰⁸⁶ Todavia, a racionalidade transversal é um *produto escasso* na sociedade atual (Neves, 2013b, p. 49).

¹⁰⁸⁷ Evidentemente que não se defende extinguir a tributação sobre o consumo – ao menos no contexto dos atuais mecanismos de tributação. Trata-se de exigir-se uma maior tributação sobre a renda e, também, de desenvolver a própria tributação sobre o consumo, ou seja, com mecanismos como a própria *essencialidade* (aplicada no Brasil), ou até mesmo um imposto progressivo sobre o consumo (*progressive consumption tax*), conforme as ideias de reforma tributária para o Brasil por Mangabeira Unger (Villas-Bôas, 2015).

codificação secundária do Direito Tributário pelo código ter/não ter deve estar presente, então.

Entretanto, concentrar a resolução de tantos problemas no tributo pode implicar uma *concepção expansiva* da Política no Estado de bem-estar, de maneira a atribuir à Política um papel central na sociedade, destinatária última dos problemas da sociedade, como se fosse uma espécie de superioridade hierárquica da sociedade¹⁰⁸⁸. O Estado de bem-estar é caracterizado pela realização da *inclusão política* de toda a população e da ampliação cada vez maior da prestação política¹⁰⁸⁹. Para tanto, o sistema Político tem a função de realizar decisões coletivamente vinculantes¹⁰⁹⁰, servindo-se, no Estado de bem-estar, dos meios *dinheiro e direito*¹⁰⁹¹ para sua atuação¹⁰⁹². Muito embora seja equivocada a noção de que quanto mais Estado há, necessariamente, menos liberdade¹⁰⁹³, ocorre que a Política deve levar em consideração o problema dos *limites* da eficácia dos meios *dinheiro e direito*; do contrário, pode haver uma sobrecarga dos meios e inclusive dos efeitos dessa sobrecarga. Nesse sentido, com relação ao *dinheiro*, o Estado de bem-estar resulta demasiado caro, promovendo tendências inflacionárias e surgindo a questão relativa ao motivo por que se deve gastar tanto dinheiro em algumas coisas (e não em outras); no que se refere ao *direito*, há uma atual hiperjuridificação (ou hiperjuridicização) de muitos âmbitos da vida, resultando – além do aumento da quantidade de regulações – na questão sobre os limites do que seja possível realizar pelos meios jurídicos.

Considerando isso tudo, já que cada sistema tem uma função específica, não se pode ignorar que as *condições de possibilidade* do dinheiro e do direito estão garantidas, em última instância, fora do sistema da Política, é dizer, estão garantidas na Economia e no Direito respectivamente, decorrendo, pois, limites à disponibilidade política¹⁰⁹⁴. Por essa razão, tratando-se de uma sociedade funcionalmente diferenciada, a Política deve buscar uma

¹⁰⁸⁸ Luhmann, 2002, p. 156.

¹⁰⁸⁹ Luhmann, 2002, p. 52.

¹⁰⁹⁰ Luhmann, 2002, p. 94.

¹⁰⁹¹ São meios de comunicação simbolicamente generalizados que estabelecem premissas às decisões, pondendo, assim, transmitir o efeito vinculante das decisões (Luhmann, 2002, p. 104).

¹⁰⁹² Luhmann, 2002, p. 103 e segs.

¹⁰⁹³ “El erro de concepción estriba en su subordinación a un juego de suma cero: cuanto mayor determinación política, tanto menor determinación de otro tipo; cuanto más Estado, tanto menos libertad. Con ello no se tiene en cuenta la creciente complejidad de la vida social (...). Bajo la condición de una alta complejidad social, bien se pueden existir también relaciones de amplificación, en las que se puede combinar un avance en la realización política, la productividad económica o el progreso científico con un mayor repertorio de posibilidades de modos de vida personalidades individualizados, desde luego, sólo bajo muy determinadas condiciones” (Luhmann, 2002, p. 51) [grifo nosso].

¹⁰⁹⁴ Luhmann, 2002, p. 103 e segs.

*concepção restritiva*¹⁰⁹⁵, no sentido de reconhecer ser responsável por uma função da sociedade, levando em conta os limites de suas possibilidades e dos meios por ela utilizados. Assim, uma concepção restritiva da Política “(...) comenzaría verificando los medios político-administrativos de resolución de problemas y vacilaría antes de afrontar tareas que no puedan ser resueltas de un modo relativamente seguro por decisiones vinculantes, por la disposición del derecho y el dinero”¹⁰⁹⁶. A partir disso, se, por um lado, deve-se aumentar a carga tributária, para que o Estado possa realizar prestações para o cumprimento de direitos fundamentais e mesmo melhorar a distribuição da renda, também, por outro lado, devem-se analisar as *condições de possibilidade* do dinheiro (*abertura cognitiva*) antes de aumentar-se o tributo com a pretensão de garantir direitos fundamentais (*clausura operativa*), pois a receita tributária do Estado depende diretamente da prosperidade econômica¹⁰⁹⁷ e, por vezes, a realização de direitos depende de outros sistemas, como por exemplo o fato de que somente a saúde poderá garantir a saúde, e não o *direito*¹⁰⁹⁸.

Como *prestação* do sistema, o Direito realiza a *resolução de conflitos* por meio, primariamente, dos Tribunais (Judiciário). Os demais sistemas funcionais dependem muito de que, no caso de conflitos, possam recorrer ao sistema jurídico¹⁰⁹⁹. O Direito é domesticador de conflitos, cabendo, pois, a ele prevê-los e evitá-los¹¹⁰⁰. Nesse ponto, destaca-se, então, a importância do *transconstitucionalismo*, uma vez que possibilita um aprendizado jurídico recíproco justamente para que possa haver uma maior inclusão jurídica (*pretensão normativa*), tornando possível que os demais sistemas funcionais resolvam seus conflitos no Tribunal de forma mais garantidora de seus direitos.

É condição, para que o Tribunal resolva *conflitos*, que os conflitos sejam definidos em termos próprios do sistema jurídico, contudo. Assim, o Direito não resolve, necessariamente, os conflitos que originariamente eram centro da atenção nos outros sistemas funcionais, mas, sim, resolve unicamente aqueles que o próprio Direito pode construir (autorreferencialmente)¹¹⁰¹, “(...) lo que conduce a que muchas veces los verdaderos motivos del conflicto no sean atendidos”¹¹⁰². Além disso tudo, o Tribunal (Judiciário) não é uma organização que decide sobre a *economia* ou a *política*; e sim, decide sobre o *direito*. É dizer,

¹⁰⁹⁵ Luhmann, 2002, p. 156 e segs.

¹⁰⁹⁶ Luhmann, 2002, p. 157.

¹⁰⁹⁷ Schimank, 2013, p. 06.

¹⁰⁹⁸ Ora, se ainda não há possibilidade de curar-se certa doença, o Direito não poderá garantir a *saúde*, mas apenas a expectativa normativa, ou seja, o direito a ter saúde.

¹⁰⁹⁹ Luhmann, 2005a, p. 216.

¹¹⁰⁰ Campilongo, 2002, p. 128.

¹¹⁰¹ Luhmann, 2005a, p. 217.

¹¹⁰² Rodríguez, 2010, p. 15.

mesmo as organizações que funcionam como acoplamento estrutural a certos sistemas (como o Tribunal Constitucional) não possuem uma *dupla lealdade*, de tal modo que o Tribunal auxilia no cumprimento da função do sistema do Direito¹¹⁰³. Ainda que tenha de decidir (*proibição da denegação de decidir*), o Tribunal decide nos termos do código jurídico; é nesse sentido que se denota o *risco* na decisão, já que muitas vezes o que estão em jogo são problemas econômicos, políticos (enfim, do entorno) que devem ser solucionados *juridicamente*: “Antes bien, mediante la decisión, es traspasada la unidad de la diferencia de alternativas a la alternativa escogida, de tal manera que en el resultado de la decisión permanece como historia y contingencia, aparece y es constatada como tal. En este sentido puede describirse el decidir como *converting uncertainty to risk*”¹¹⁰⁴. Vê-se, aqui, a inclusão por risco/exclusão por perigo, dado que os demais subsistemas sofrem as consequências negativas das decisões proferidas pelo Tribunal em casos nos quais não participaram da decisão, como pode ocorrer em decisões judiciais sobre a existência ou não de confisco na tributação, porquanto, nesses casos, se faz muito importante uma análise econômica (que envolve muitas vezes um grupo de organizações econômicas) acerca do caso¹¹⁰⁵.

E, nos países periféricos, o problema agrava-se. Em uma sociedade hipercomplexa e funcionalmente diferenciada, há uma *interdependência* entre os sistemas funcionais, de tal sorte que se aumentam a independência e a dependência recíprocas dos sistemas funcionais ao mesmo tempo. Ora, cada sistema funcional é autônomo com relação ao cumprimento de sua própria função, porém – simultaneamente – depende de que os outros sistemas funcionais cumpram suas respectivas funções a um nível adequado¹¹⁰⁶. Relativamente ao Direito Tributário, nota-se que, no Estado de bem-estar, outros sistemas funcionais dependem da *tributação*: por exemplo, o direito constitucional à saúde depende do sistema da Saúde – ao menos as pessoas de baixa renda dependem da saúde pública –, que depende de *dinheiro* para remunerar médicos, construir hospitais, e o dinheiro público depende da *tributação*, que depende da *prosperidade econômica*. Todavia, em havendo uma débil diferenciação funcional – como ocorre nos países periféricos –, transparece uma maior dificuldade de o tributo

¹¹⁰³ Luhmann, 2010b, p. 457.

¹¹⁰⁴ Luhmann, 2005d, p. 10.

¹¹⁰⁵ Isso também ocorre quando tem de decidir sobre *medicamentos experimentais*: “Muitas vezes, quando o Judiciário não estabelece a devida comunicação com o Sistema da Saúde, ocorre que o julgador não tem pleno conhecimento do que está decidindo, e, não fazendo a devida comunicação com os demais Sistemas Sociais, situações graves surgem de suas decisões” (Weber, 2013, p. 153). Um mecanismo de superar esse perigo são as *audiências públicas* realizadas pelos Tribunais (muito adotada pelo STF no Brasil).

¹¹⁰⁶ Luhmann, 2010b, p. 455.

cumprir a sua função de acoplamento estrutural entre Direito, Economia e Política¹¹⁰⁷. Consequentemente, a *interdependência* revela uma exclusão deveras problemática para os países periféricos, isso porque a exclusão em um sistema funcional conduz à exclusão em outros: “La exclusión – afirma Luhmann – opera de manera altamente integradora. En la sociedad funcionalmente diferenciada, estar incluido en un sistema no determina la inclusión en los otros subsistemas funcionales (...). El que está excluido de un subsistema [por outro lado] tiende a ser fácilmente excluido de los demás”¹¹⁰⁸ [grifo nosso].

E, nesse contexto dos países periféricos, o tributo, por vezes, é reduzido a *programas de reforma legislativa* (poder simbólico), de modo a manter-se inalterada (ou pouco alterada) a realização de políticas públicas pela Administração Pública (poder instrumental), levando, sim, muitas vezes apenas a um aumento da *burocracia*¹¹⁰⁹. Diante disso, normalmente, o debate e o efetivo aumento não são seguidos de um debate sobre a realização de políticas públicas nem, inclusive, de sua efetiva realização¹¹¹⁰, implicando políticas públicas deficitárias. Ainda, a tributação sobre o consumo destaca-se nos países periféricos, denotando uma tendência à regressividade, *i.e.*, uma tributação maior de quem possui menos capacidade econômica. Outrossim, há desconsideração jurídica de certas assimetrias econômicas (*produção/distribuição/consumo*), consoante se vê na dicotoma *crédito físico/crédito financeiro* no Brasil. E a *desproporcionalidade* da violência para reafirmar o *poder* de tributar (como o caso do *apremio* tributário no Chile¹¹¹¹) também revela um problema do tributo devido à diferenciação funcional nos países periféricos.

O transconstitucionalismo serve como *impulso* à diferenciação funcional e à inclusão social. Investindo no desenvolvimento de uma racionalidade transversal, o transconstitucionalismo é um mecanismo voltado para a sua mais adequada realização, de modo a ser uma exigência funcional e uma pretensão normativa característica da sociedade

¹¹⁰⁷ Mais difícil ainda se encontra a possibilidade de o tributo tornar-se uma *racionalidade transversal* nos países periféricos.

¹¹⁰⁸ Rodríguez, 2010, p. 40.

¹¹⁰⁹ Em uma teoria do Estado de bem-estar, o estabelecimento e crescimento de *grandes sistemas de organizações* podem trazer problemas na Política em virtude dos *problemas das organizações* (Luhmann, 2002, p. 111). Ironicamente, o Brasil já teve um *Ministério da Desburocratização*. Com efeito, Luhmann asseverou que o Estado de bem-estar deve reagir diante das *necessidades* que ele mesmo provocou (criou), invocando-se sua *competência de compensar incompetência*, como é o caso de quando a *política* deve enfrentar a burocracia que ela mesma criou e continuamente alimenta (Luhmann, 2002, p. 86).

¹¹¹⁰ Veja-se a crítica realiza ao aumento do ICMS do Estado do Rio Grande do Sul recentemente, com o fito de cobrir as despesas públicas: “Como contribuinte, vivo uma surreal carga tributária, na qual inclui-se um dos maiores impostos sobre consumo do mundo, com alíquotas que chegam a absurdos 25%. E vejo uma secundária preocupação com gastos públicos. Pensa-se com base na receita, sem atenção à despesa. É mais fácil.” (Canazaro, 2015).

¹¹¹¹ Não se pode olvidar de que, em decisão mais recente, o Tribunal Constitucional chileno julgou inconstitucional tal *apremio*, embora tenha a decisão apenas efeitos *inter partes*.

global¹¹¹². À medida que torna possível uma *conexão* entre ordens jurídicas diversas por meio dos Tribunais (Judiciários) – o centro do sistema do jurídico –, fortalece-se a autorreferência do Direito, visto que os Tribunais são o coração do encerramento operativo do sistema jurídico, exprimindo o “vetor autopoietico do fechamento”¹¹¹³. Dessa maneira, o transconstitucionalismo é de grande importância para os países periféricos, onde há *obstáculos* à autorreferência do Direito¹¹¹⁴ e, especificamente, à autorreferência do Direito Tributário. Assim, o transconstitucionalismo *impulsiona* a autonomia jurídico-sistêmica dos países periféricos.

Não se pode olvidar de que os demais problemas dos países periféricos são típicos de uma sociedade hipercomplexa, onde um sistema não poderá resolvê-los todos, principalmente em razão da *interdependência* dos sistemas funcionais no contexto do *tributo* como acoplamento estrutural entre Direito, Política e Economia. Nesse sentido, o transconstitucionalismo também deve aprender (e aprender a aprender: *reflexividade*) com outras ordens jurídicas os seus limites e a observar os limites dos demais sistemas¹¹¹⁵, já que “(...) a efetivação constitucional depende da atuação de outras esferas estatais, inclusive o Executivo, assim como de condições sociais, não se restringindo a decisões judiciais espetaculares e pontuais”¹¹¹⁶. E, nesses termos, o Direito Tributário pode atuar com *consistência jurídica* (clausura operativa) e *adequação social* (abertura cognitiva), com vistas a ter-se o tributo como acoplamento estrutural (ou melhor ainda racionalidade transversal) entre Direito, Política e Economia – com as codificações secundárias daí decorrentes – e como estabilizador de expectativas normativas de inclusão de toda e qualquer pessoa no Direito estatal (*norma jurídica*); tudo isso fortalecido com base no entrelaçamento entre ordens jurídicas mediante o *transconstitucionalismo*.

¹¹¹² Neves, 2013b, p. 49.

¹¹¹³ Rocha; Schwartz; Clam, 2005, p. 135.

¹¹¹⁴ Neves, 2008, p. 236 e segs.

¹¹¹⁵ Como Luhmann destaca na concepção restritiva do Estado de bem-estar, o qual deve considerar as *condições de possibilidade* do dinheiro e do direito.

¹¹¹⁶ Neves, 2014b, p. 3-4.

5. CONCLUSÃO

Em uma sociedade global com o primado da diferenciação funcional, há um paradoxo interno: a distinção centro/periferia. Ora, a teoria luhmanniana da diferenciação funcional não descartou outras diferenciações sociais. Há, pois, uma desdiferenciação na sociedade contemporânea, no sentido de que as diferenciações posteriores conservam as diferenciações anteriores. De todo modo, a diferenciação funcional parece ser a mais adequada para lidar com a *supercomplexidade* da sociedade atual. Nos países periféricos, como o Brasil e o Chile – ao menos, relativamente ao Direito e à Política –, a autonomia dos sistemas funcionais é prejudicada. A débil diferenciação funcional trouxe uma inadequada concretização de direitos fundamentais e de inclusão social.

É nesse contexto que o tributo deve servir de acoplamento estrutural entre Direito, Política e Economia. Ora, a diferenciação funcional como primado exigiu que o sistema jurídico observe, secundariamente, o código ter/não ter da Economia, de tal modo que deve-se tributar a capacidade econômica dos cidadãos. Além disso, mediante o tributo, a Política encontrou justificativa para aumentar e para criar tributos, seja porque há de se realizar políticas públicas, seja porque se garante a propriedade privada.

No mais, o próprio Direito acabou por tornar-se muito complexo. Especificações e derivações tornaram-se necessárias. Assim, o Direito Tributário passou a resolver o problema da *estabilização de expectativas normativas tributárias*, ou seja, expectativas normativas relacionadas primariamente ao *tributo*, à obrigação/dever de recolher/dar dinheiro aos cofres públicos. Igualmente, começou a operar com o código binário *lícito tributário/ilícito tributário*, conectando-se a comunicações passadas e futuras. Auto-organizando-se através da diferenciação interna código/programação, o sistema do Direito Tributário revelou-se aberto e fechado, de maneira a transformar-se sem mudar a própria identidade. Para tanto, o Judiciário tem grande importância em seu fechamento autopoiético. Como centro do sistema, o Judiciário é obrigado a decidir juridicamente sempre. E, tendo que decidir infundáveis demandas, o Judiciário abre-se para auxiliar no cumprimento da função do sistema do Direito – e conseqüentemente do Direito Tributário.

Sendo assim, diante de irritações, viu-se que o Judiciário brasileiro decidiu sobre a licitude da cobrança de ICMS sobre negócios jurídicos mercantis de “*softwares* virtuais”. Ainda, com base no princípio da capacidade contributiva, reconheceu-se como ilícito tributário a incidência do imposto sobre a renda sobre indenização material. Em variadas decisões, o Judiciário chileno aplicou a norma jurídica da capacidade contributiva, apontando

uma correspondência entre riqueza e tributação. Com efeito, o princípio da capacidade contributiva – presente nos dois sistemas de Direito Tributário – revela a codificação secundária ter/não ter, afastando-se de uma tributação por *estratos sociais*, por exemplo.

A sociedade global é fragmentada. Por sua vez, o Direito global também é fragmentado. Ainda claramente presente a diferenciação segmentária por Estados, um *network* entre as ordens jurídicas estatais é necessário. E, nesses termos, o transconstitucionalismo destaca-se como entrelaçamento entre ordens jurídicas, fortalecendo uma racionalidade transversal para que haja um aprendizado recíproco entre elas. Em vista disso, o Judiciário brasileiro torna-se periferia para o Judiciário chileno, e vice-versa.

Não houve, entretanto, uma implementação do transconstitucionalismo entre o Direito Tributário do Brasil e o do Chile. Não obstante seja um produto escasso da sociedade contemporânea, observou-se a *possibilidade* de um aprendizado recíproco entre tais sistemas. Sem dúvida, há problemas jurídico-tributários comuns entre Brasil e Chile. Assim sendo, a despeito de programas e critérios diferentes, o aprendizado por intermédio de *casos-problemas* é viável, inclusive a fim de que haja uma promoção da inclusão jurídica. Problemas acerca da *cobrança dos tributos*, do *limite da tributação* e da *tributação sobre o consumo* são de difícil solução. Portanto, observar como o Direito Tributário do outro país auto-organiza-se e como o seu Tribunal decide é deveras importante para, principalmente, a inclusão jurídica, para a maior efetivação de direitos fundamentais.

Diante do problema da exclusão e das diversas modalidades de inclusão/exclusão dos países periféricos (no caso Brasil e Chile), o transconstitucionalismo é visto como um *impulso* à diferenciação funcional e à inclusão. Por conseguinte, *impulsiona-se* que o Direito Tributário haja com *consistência jurídica* (clausura operativa) e *adequação social* (abertura cognitiva), fazendo com que o tributo se constitua em acoplamento estrutural (melhor ainda seria como racionalidade transversal) entre Direito, Política e Economia e constitua-se em estabilizador de expectativas normativas de inclusão de toda e qualquer pessoa no Direito estatal. Isso, contudo, não poderá resolver todos os problemas dos países periféricos da sociedade contemporânea. Com efeito, um único sistema não pode resolver todos os problemas da sociedade, principalmente em razão da *interdependência* dos sistemas funcionais no contexto do *tributo* como acoplamento estrutural entre Direito, Política e Economia. Assim, o transconstitucionalismo também deve possibilitar o aprendizado com outras ordens jurídicas dos limites jurídicos e dos limites dos demais sistemas funcionais (observados por sistemas jurídicos de outras ordens estatais). A sociedade atual é

supercomplexa; os países periféricos são supercomplexos; o Direito Tributário é supercomplexo.

REFERÊNCIAS

AGUIRRE, José Antonio Ibáñez. *Para leer Luhmann*. México: Universidad Iberoamericana, 2012.

ALCALÁ, Humberto Nogueira. *Derecho Constitucional Chileno*. Tomo I. Santiago de Chile: Legal Publishing Chile, 2012.

ALCALÁ, Humberto Nogueira; ZELADA, Liliana Galdámez. *Jurisprudencia del Tribunal Constitucional ante los Derechos Humanos y el Derecho Constitucional Extranjero: implicancias para el parámetro de control de constitucionalidad*. Santiago de Chile: Librotecnia, 2014.

ARAÚJO JUNIOR, Ari Francisco de; SHIKIDA, Claudio Djissey. *Macroeconomia*. In: TIMM, Luciano Benetti (org.). *Direito e Economia no Brasil*. São Paulo: Atlas, 2012, p. 75-114.

AMADO, Juan Antonio García. *A Sociedade e o Direito na obra de Niklas Luhmann*. In: ARNAUD, André-Jean; LOPES JÚNIOR, Dalmir (org.). *Niklas Luhmann: do sistema social à sociologia jurídica*. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2004.

“Apremio”. *Diccionario Manual de la Lengua Española Vox*. Larousse Editorial, 2007. *Diccionario Manual de Sinónimos y Antónimos de la Lengua Española Vox*. Larousse Editorial, 2007. In: *The Free Dictionary by Farlex* (dicionário online). Disponível em: <<http://es.thefreedictionary.com/apremio>>. Acessado em: 07/10/2015.

ARAOS, Romualdo. *Modificaciones al IVA: consideraciones tributarias sobre su inconveniencia*. Instituto Políticas Públicas – Expansiva UDP, Serie Indagación, n.º 25. Disponível em: <<http://www.expansiva.cl/media/publicaciones/indagacion/documentos/20090907114039.pdf>>. Acesso em: 26/09/2015.

ARNAUD, André-Jean. *Governar sem fronteiras: entre globalização e pós-globalização. Crítica da Razão Jurídica*. Brasil: Lumen Juris, 2007.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário*. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010a.

_____. *Conceito de Renda e Compensação de Prejuízos Fiscais*. São Paulo: Malheiros, 2011.

_____. *Argumentação Jurídica e a Imunidade do Livro Eletrônico*. Revista Eletrônica de Direito do Estado (REDE). Bahia: n.º 21, 2010b.

_____. *Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 3ª ed. São Paulo: LEJUS – Livraria e Editora Jurídica do Senador, 1998.

BRASIL. *Supremo Tribunal Federal*. ADI-MC n.º 4.661, Min. Rel. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, Dje: 23/03/2012.

_____. ADI-MC n.º 2010, Min. Rel. Celso de Mello, Tribunal Pleno, Dje: 12/04/2002.

_____. RE n.º 330.817. Min. Rel. Dias Toffoli, Dje: 01/10/2012.

_____. RE n.º 176626-SP. Primeira Turma, Min. Rel. Sepúlveda Pertence, Dje: 11/12/1998.

_____. RE n.º 346.084-PR. Tribunal Pleno, Min. Rel. p/ o acórdão Marco Aurélio, Dje: 01/09/2006.

_____. RE n.º 146.733-SP. Tribunal Pleno, Min. Rel. Moreira Alves, Dje: 06/11/1992.

_____. RE n.º 188.684-SP. Primeira Turma, Min. Rel. Moreira Alves, Dje: 07/06/2002.

_____. RE n.º 236.881-RS. Segunda Turma, Min. Rel. Maurício Corrêa, Dje: 26/04/2002.

_____. RE n.º 565.048-RS. Tribunal Pleno, Min. Rel. Marco Aurélio, Dje: 09/10/2014.

_____. RE n.º 550.769-RJ, Min. Rel. Joaquim Barbosa, Dje: 03/04/2014.

_____. RE n.º 466.434-SP, Min. Rel. Cezar Peluso, Dje: 05/06/2009.

_____. ADI-MC n.º 2.010. Tribunal Pleno, Min. Rel. Celso de Mello, Dje: 12/04/2002.

_____. RE n.º 352.856-SC. 1ª Turma, Min. Rel. Marco Aurélio, Dje: 03/03/2011.

_____. ADI n.º 2.925, Min. Rel. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, Dje: 04/03/2005.

_____. Rcl n.º 11.477-CE, Min. Rel. Marco Aurélio, 1ª Turma, Dje: 19/08/2012.

_____. Verbete n.º 70 da Súmula da Jurisprudência Dominante do Supremo Tribunal Federal, aprovado em 13/12/1963.

_____. Verbete n.º 323 da Súmula da Jurisprudência Dominante do Supremo Tribunal Federal, aprovado em 13/12/1963.

_____. Verbete n.º 547 da Súmula da Jurisprudência Dominante do Supremo Tribunal Federal, aprovado em 03/12/1969.

BRASIL. *Superior Tribunal de Justiça*. Resp. n.º 216.967-SP. 2ª Turma, Min. Rel. Eliana Calmon, Dje: 22/08/2001.

_____. Resp. n.º 1.075.508-SC. 1ª Seção, Min. Rel. Luiz Fux, Dje: 13/10/2009.

_____. Resp. n.º 1.087.925-PR. 1ª Turma, Min. Rel. Teoria Zavasli, Dje: 30/06/2002.

BRASIL. *Tribunal Regional Federal da 2ª Região*. AI n.º 2002.02.01.001050-0. 1ª Turma, Des. Rel. Ricardo Regueira, Dje: 16/07/2002.

CÁDIZ, Pablo. *Bachelet anuncia que en septiembre iniciará “proceso constituyente” y da a conocer medidas anticorrupción*. La Tercera, Chile, 28 de abril de 2015. Disponível em: <<http://www.latercera.com/noticia/politica/2015/04/674-627479-9-bachelet-anuncia-que-en-septiembre-iniciara-proceso-constituyente-y-da-a-conocer.shtml>>. Acesso em : 21/09/2015.

CALDAS, Roberto. *A imunidade tributária do livro eletrônico*. In: Revista da ESMESC, v. 19, 2012, p. 253-278.

CALIENDO, Paulo. *Direito Tributário e Análise Econômica do Direito: uma visão crítica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CANAZARO, Fábio. *A essencialidade tributária: norma de promoção da igualdade nos impostos sobre o consumo*. Tese (Doutorado) – Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul-PUCRS. Porto Alegre, 2012.

_____. *O aumento dos impostos e o poder de destruir*. Zero Hora, Porto Alegre, 26 de agosto de 2015.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 7ª ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CAMPILONGO, Celso. *Interpretação do Direito e Movimentos Sociais*. São Paulo: Elsevier, 2012.

_____. *Política, Sistema Jurídico e Decisão Judicial*. São Paulo: Max Limonad, 2002.

CAMPUZANO, Alfonso. *Constitucionalismo em Tempos de Globalização*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Imposto sobre a Renda (perfil constitucional e temas específicos)*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe). *Producto interno bruto (PIB) total anual a precios constantes en dólares (millones de dólares. Estimaciones propias con base en fuentes oficiales (información revisada al 10/AGO/2015)*, 2015a. Disponível em: <http://estadisticas.cepal.org/cepalstat/WEB_CEPALSTAT/Portada.asp>. Acesso em: 21/10/2015.

_____. *Producto interno bruto (PIB) total anual por habitante a precios en dólares (dólares por habitante). Estimaciones propias con base en fuentes oficiales (información revisada al 07/AGO/2015)*, 2015b. Disponível em: <http://estadisticas.cepal.org/cepalstat/WEB_CEPALSTAT/Portada.asp>. Acesso em: 21/10/2015.

_____. *Estadísticas e Indicadores Sociales (información revisada al 05/FEB/2015)*, 2015c. Disponível em: <http://estadisticas.cepal.org/cepalstat/WEB_CEPALSTAT/perfilesNacionales.asp?idioma=e>. Acesso em: 23/10/2015.

CHILE. *Corte Suprema*. Sentencia n.º 19584-94. Recurso de Inaplicabilidad por Inconstitucionalidad, “Sociedad Comercial Ivonne S.A. contra Tribunal Tributario de la Duodécima Región”, julgado em 11/05/1994.

CHILE. *Tribunal Constitucional*. Sentencia n.º 1034-08, julgado em 07/10/2008.

_____. Sentencia n.º 1452-09, julgado em 05/10/2010.

_____. Sentencia n.º 219-95, julgado em 31/07/1995.

_____. Sentencia n.º 1006-07, julgado em 22/01/2009.

_____. Sentencia n.º 2216-12, julgado em 22/01/2013.

_____. Sentencia n.º 203-04, julgado em 06/12/1994.

_____. Sentencia n.º 280, julgado em 20/10/1998.

_____. Sentencia n.º 718, julgado em 26/11/2007.

CIAT (Centro Interamericano de Administrações Tributárias); CEPAL (Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe); OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico). *América Latina: as receitas tributárias estão aumentando, mas permanecem baixas e variam entre os países*. Brasília, 2012. Disponível em: <[http://www.oecd.org/ctp/tax-global/1c%20FINAL_LAC%20revenue%20statistics%20press%20release_PRT%20\(5\).pdf](http://www.oecd.org/ctp/tax-global/1c%20FINAL_LAC%20revenue%20statistics%20press%20release_PRT%20(5).pdf)>. Acesso em: 16/10/2015.

CINTRA, Marcos. *Globalização, Modernização e Inovação Fiscal*. In: DE VASCONCELLOS, Roberto França. *Política Fiscal*. São Paulo: 2009, p. 47-126.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário*. 12ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

CONTRERAS, Hugo; GONZÁLES, Leonel. *Curso Práctico de IVA: impuesto al valor agregado*. Santiago de Chile: Editorial Cepet, 2011.

CORSI, Giancarlo; ESPOSITO, Elena; BARALDI, Cláudio. *Glosario sobre la teoría Social de Niklas Luhmann*. México: Universidad Iberoamericana, 2006.

DA SILVA, Euziane Gouveia; DAMASCENO, Ismenia Majdalani; VIEIRA, Zilmar da Silva. *Comércio Eletrônico: a tributação do comércio eletrônico pela internet*, [2015]. Disponível em: http://www.sefaz.ba.gov.br/scripts/ucs/externos/monografias/monografia_euziane_ismenia_zilmar.pdf>. Acesso em 12.09.2015.

DA SILVA, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 8ª ed. São Paulo: Malheiros, 1992.

DAVIS, Cristian Castro. *Las Reformas del Nuevo Tribunal Constitucional chileno*. Revista Ars Boni et Aequi, Universidad Bernardo O'Higgins, n.º 3, 2007, p. 09-64.

DE MELO, José Eduardo. *Curso de Direito Tributário*. 8ª ed. São Paulo: Dialética, 2008.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Proibição de tributos com efeito de confisco*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

DUARTE, Fernando. *Incerteza política faz OCDE triplicar projeção de queda de PIB do Brasil em 2015*. BBC Brasil, 16 de julho de 2015. Disponível em <http://www.bbc.com/portuguese/noticias/2015/09/150916_brasil_ocde_negativo_fd>. Acesso em: 24/10/2015.

EGAÑA, José Luis Cea. *Derecho Constitucional Chileno*. Tomo I. 2ªed. Santiago de Chile: Ediciones Universidad Católica de Chile, 2002.

ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. *Supreme Court of the United States, McCulloch vs. Maryland*, 1819.

FEBBRAJO, Alberto. *Constitutionalism and Legal Pluralism*. In: FEBBRAJO, Alberto; CORSI, Giancarlo (orgs.). *Sociology of Constitutions: a paradoxical perspective*. Farnham: Ashgate, 2015.

FERNÁNDEZ AMOR, José Antonio; MASBERNAT, Patricio. *El principio de capacidad económica en la jurisprudencia tributaria comparada de Chile y España*. Revista de Derecho (Valparaíso), Pontificia Universidad Católica - Chile, n.º XXXVII, 2011, p. 567-593.

FISCHER-LESCANO, Andreas; TEUBNER, Gunther. *Regime-Collisions: the vain search for legal unity in the fragmentation of global Law*. In: *Michigan Journal of International Law*. Vol. 25, 2004

GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2011.

GUIBENTIF, Pierre. *Os direitos subjectivos na teoria dos sistemas de Niklas Luhmann*. In: SCHWARTZ, Germano (Org.). *Juridicização das Esferas Sociais e Fragmentação do Direito na Sociedade Contemporânea*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 171-198.

HELLMANN, Kai-Uwe. *Aristóteles y nosotros*. In: NAFARRATE, Javier Torres. *Niklas Luhmann: la política como sistema. Lecciones publicadas por Javier Torres Nafarrate*. Universidade Iberoamericana, 2009.

HYDEN, Hakan. *Norms Between Law and Society*. Lund: Lund University, 2011.

IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação). *Cálculo do IRBES (índice de retorno de bem estar à sociedade)*. Brasil, 2014. Disponível em: <<http://www.ibpt.com.br/noticia/2171/Pelo-5o-ano-seguido-Brasil-arrecada-muito-mas-nao-da-retorno>>. Acesso em: 22/10/2015.

IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística). *Projeção da População por sexo e idade: indicadores implícitos na projeção – 2000/2060*. Brasil, 2015. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/projecao_da_populacao/2013/default_tab.shtm>. Acesso em: 21/10/2015.

INE (Instituto Nacional de Estadísticas). *Población, País y Regiones: actualización población 2002-2012 y proyecciones 2013-2020*. Chile, 2014. Disponível em : <http://www.ine.cl/canales/chile_estadistico/familias/demograficas_vitales.php>. Acesso em: 21/10/2015.

IPEA (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada). *O que é? – Índice de Gini*. [2015]. Disponível em: <http://desafios.ipea.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=2048:catid=28&Itemid=23>. Acesso em: 23/10/2015.

LUHMANN, Niklas. *A posição dos Tribunais no sistema jurídico*. Revista da AJURIS, n.º 49, Porto Alegre, 1990, p. 149-168.

_____. *Differentiation of Society*. In: *Canadian Journal of Sociology*. Vol. 2, n.º 1, 1977.

_____. *El arte de la sociedad*. México: Herder, 2005b.

_____. *El derecho de la sociedad*. México: Herder, 2005a.

_____. *Introdução à Teoria dos Sistemas*. 2ª ed. Petrópolis: Vozes, 2010a.

_____. *La cultura como un concepto histórico*. In: *Historia y grafia*. N.º 8, 1997, p. 11-33.

_____. *La economía de la sociedad como sistema autopoietico*. Revista Mad – Universidad de Chile, n.º 29, septiembre de 2013, p. 01-25.

_____. *La Sociedad de la Sociedad*. México: Herder, 2007.

_____. *Los Derechos Fundamentales como Institución: aportación a la sociología política*. México: Universidad Iberoamericana, 2010c.

_____. *O Paradoxo dos Direitos Humanos e Três Formas de seu Desdobramento*. Fortaleza: Themis, v. 3, n.º 1, 2000.

_____. *Organización y decisión. Autopoiesis, acción y entendimiento comunicativo*. México: Universidad Iberoamericana, 2005d.

_____. *Organización y decisión*. México: Universidad Iberoamericana, 2010b.

_____. *Poder*. México: Universidad Iberoamericana, 2005c.

_____. *Sistemas Sociales: lineamientos para una teoría general*. 1ª ed. México: Alianza Editorial/Universidad Iberoamericana, 1991.

_____. *Sistema Jurídico y Dogmática Jurídica*. Madrid: Centro Estudios Constitucionales, 1983a.

_____. *Sociologia do Direito I*. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1983b.

_____. *Sociologia do Direito I*. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1985.

_____. *Sociología del Riesgo*. México: Universidad Iberoamericana, 2006a.

_____. *System as Difference*. In: *Organization*. Vol. 13, 2006b.

_____. *Teoría política en el Estado de Bienestar*. Madrid: Alianza Editorial, 2002.

_____. *The Self-Description of Society: Crisis Fashion and Sociological Theory*. In: *International Journal of Comparative Sociology*. Vol. 25, 1984.

_____. *The World Society as a Social System*. In: *International Journal of General Systems*. Vol. 8, 1982.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MASBERNAT, Patricio Muñoz. *El desarrollo de los principios constitucionales tributarios de carácter material en la jurisprudencias del Tribunal Constitucional*. Revista de Derecho Universidad Católica del Norte, Sección: Estudios, año 19, n.º 1, 2012, p. 129-196.

MASCAREÑO, Aldo. *Diferenciación, Inclusión/Exclusión y Cohesión en la Sociedad Moderna*. Revista CIS, Chile, 2º semestre, 2014.

_____. *Diferenciación y contingencia en América Latina*. Santiago de Chile: Ediciones Universidad Alberto Hurtado, 2010.

MATTHEIS, Clemens. *The System Theory of Niklas Luhmann and the Constitutionalization of the World Society*. In: *Goettingen Journal of International Law*. Vol. 4, n.º 2, 2012.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

MINISTERIO DE HACIENDA. *Mapa de la Reforma Tributaria*. 2014. Disponível em: <<http://www.reformatributaria.gob.cl/#objetivos>>. Acesso em: 24/10/2015.

MORAES, Dienyffer Brum de. *Tributação extrafiscal no direito brasileiro: aplicações efetivas e perspectivas de otimização*. Dissertação (Mestrado) – Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS), Porto Alegre, 2011, p. 111.

MOREIRA, André Mendes. *Não-cumulatividade tributária no Brasil e no mundo: origens, conceito e pressupostos*. In: *Sistema Tributário Brasileiro e a Crise Atual – VI Congresso Nacional de Estudos Tributários*. CARVALHO, Paulo de Barros; SOUZA, Priscila de. São Paulo: Noeses/IBET, 2009, p. 47-88. Disponível em: <<http://sachacalmon.wpengine.netdna-cdn.com/wp-content/uploads/2010/10/Nao-cumulatividade-tributaria-no-Brasil-e-no-mundo-origens-e-pressupostos.pdf>>. Acesso em: 26/09/2015.

NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos: contributo para a compreensão institucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Edições Almedina, 2009a.

_____. *Reflexões sobre quem paga a conta do Estado Social*. In: *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, v. 17, n.º 88, 2009b, p. 269-308.

_____. *Tributos com fins ambientais*. In: *Revista de finanças públicas e direito fiscal*, n.º 4, 2009c, p. 107-144.

NAFARRATE, Javier Torres. *Niklas Luhmann: la política como sistema. Lecciones publicadas por Javier Torres Nafarrate*. Universidade Iberoamericana, 2009.

NETO, Luiz Octavio Rabelo. *Direito Tributário como instrumento de inclusão social: ação afirmativa fiscal*. *Revista da PGFN (Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional)*, v. 01, n.º 01 (jan./jun. 2011), Brasília, 2011, p. 253-273.

NEVES, Marcelo. *A Constituição Simbólica*. 2ª ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2007.

_____. *A “desrazão” sem diálogo com a “razão”: teses provocatórias sobre o STF*. Conjur: Brasília, 2014b. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2014-out-18/desrazao-dialogo-razao-teses-provocatorias-stf>>. Acesso em: 26/10/2015.

_____. *A Força Simbólica dos Direitos Humanos*. In: *Revista Eletrônica de Direito do Estado*. N.º 4, 2005.

_____. *Assimetrias no transconstitucionalismo: comparando dois casos*. Conjur: Brasília, 2015. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2015-abr-18/observatorio-constitucional-assimetrias-transconstitucionalismo-comparando-dois-casos>>. Acesso em: 21/10/2015.

_____. *Aumento de complexidade nas condições de insuficiente diferenciação funcional: o paradoxo do desenvolvimento social da América Latina*. In: SCHWARTZ, Germano (org.). *Juridicização das Esferas Sociais e Fragmentação do Direito na Sociedade*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

_____. *Entre Hidra e Hércules: princípios e regras constitucionais*. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2013a.

_____. *Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil*. São Paulo: Martins Fontes, 2008.

_____. *Transconstitucionalismo*. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2013b.

_____. *Los Estados en el centro y los Estados en la periferia: algunos problemas con la concepción de Estados de la sociedad mundial en Niklas Luhmann*. In: NAFARRATE, Javier Torres; MANSILLA, Darío Rodríguez (ed.). *Niklas Luhmann: La Sociedad como Pasión: aportes a la teoría de la sociedad de Niklas Luhmann*. México: Universidad Iberoamericana, 2011.

_____. *Do diálogo entre as cortes supremas e a Corte Interamericana de Direitos Humanos ao transconstitucionalismo na América Latina*. In: *Revista de Informação Legislativa*, ano 51, n.º 201. Brasília: Senado Federal, 2014^a, p. 193-214.

NOBLES, Richard; SCHIFF, David. *Observing Law Through System Theory*. Hart: Oxford, 2013.

OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico). *Estadísticas Tributarias en América Latina (1990-2010)*. [2015]. Disponível em: <http://www.oecd.org/ctp/tax-global/Mexico%20country%20note_final.pdf>. Acesso em: 22/10/2015.

_____. Em colaboração com CIAT (*Centro Interamericano de Administraciones Tributarias*), ECLAC (*Economic Commission for Latin America and the Caribbean*) e IDB (*Inter-American Development Bank*). *Revenue Statistics in Latin America*, 2015. Disponível em: <<http://www.latameconomy.org/en/revenue-statistics/>>. Acesso em: 23/10/2015.

ORTIZ, José Luis Zavala. *Manual de Derecho Tributario*. 5^a ed. Chile: Lexis Nexis, 2003.

PAULSEN, Leandro; DE MELO, José Eduardo Soares. *Impostos Federais, Estaduais e Municipais*. 7^a ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições: teoria geral, contribuições em espécie*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário*. 3ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

_____. *Responsabilidade e Substituição Tributárias*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

PÉREZ, Abundio Rodrigo. *Manual de Código Tributario*. 9ª ed. Santiago de Chile: Legal Publishing Chile, 2013.

PWC (PricewaterhouseCoopers); The World Bank/IFC. *Paying Taxes 2013: the global picture*. United Kingdom, 2013. Disponível em: <
https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0CBwQFjAAahUKEwibponrzMfIAhVGQpAKHc90DFc&url=https%3A%2F%2Fwww.pwc.com%2Fgx%2Fen%2Fpaying-taxes%2Fassets%2Fpwc-paying-taxes-2013-full-report.pdf&usg=AFQjCNHkuqgsYPe_EhLwPS6FRTXxy9oF9w&bvm=bv.105454873,d.Y2I>. Acesso em: 16/10/2015.

RECEITA FEDERAL. *Carga Tributária no Brasil 2013: análise por tributos e bases de incidência*. Brasília, 2014.

REYES, Ignacio de los. *La reforma con la que Chile busca reducir su desigualdad*. BBC Mundo, 26 de julho de 2014. Disponível em: <
http://www.bbc.com/mundo/noticias/2014/09/140926_chile_reforma_tributaria_bachelet_irm>. Acesso em: 23/09/2015.

RIO DE JANEIRO, *Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro*. 11ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, AC n.º 200000900133.

RIBEIRO, Diógenes V. Hassan. *O mito da sociedade como um projeto jurídico*. In: Schwartz, Germano; Medeiros, Fernanda (orgs.). *O direito da sociedade*. 1ª ed. Canoas/RS: UNILASALLE, 2014, p. 283-296.

RIBEIRO, Douglas Cunha. *Limites do Planejamento Tributário e a (in)dedutibilidade do Ágio Interno no Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica: uma análise sobre decisões do CARF*. Monografia (Especialização em Direito Tributário Aplicado: tributos em espécie) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS. Porto Alegre, 2014.

ROCHA, Leonel Severo; De Azevedo, Guilherme. *Notas para uma teoria da organização da decisão autopoietica*. Vol. 4, n.º 2, 2012.

ROCHA, Leonel Severo; SCHWARTZ, Germano; CLAM, Jean. *Introdução à Teoria do Sistema Autopoietico do Direito*. 1ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

ROCHA, Leonel Severo; KING, Michael; SCHWARTZ, Germano. *A Verdade sobre a autopoiese no direito*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

ROCHA, Leonel Severo. *Epistemologia Jurídica e Democracia*. São Leopoldo: Editora Unisinos, 1998.

_____. *O direito na forma de sociedade globalizada*. In: ROCHA, Leonel Severo; STRECK, Lênio Luiz (orgs.). *Anuário do Program de Pós-graduação em Direito*. São Leopoldo: Editora Unisinos, 2001, p. 117-137.

RODRÍGUEZ, Darío Mansilla; ARNOLD, Marcelo. *Sociedad y teoría de sistemas: Elementos para la comprensión de la teoría de Niklas Luhmann*. Santiago de Chile: Editorial Universitaria, 2007.

RODRÍGUEZ, Darío Rodríguez; NAFARRATE, Javier Torres. *Introducción a la teoría de la sociedad de Niklas Luhmann*. México: Herder, 2008.

RODRÍGUEZ, Darío Mansilla. *Los Límites del Estado en la Sociedad Mundial: de la Política al Derecho*. In: NEVES, Marcelo (coord.). *Transnacionalidade do Direito: novas perspectivas dos conflitos entre ordens jurídicas*. São Paulo: Quartier Latin, 2010, p. 25-52.

RODRÍGUEZ, Darío Mansilla. *Gestión Organizacional para su estudio*. México: Universidade Iberoamericana, 1996.

_____. *Organizaciones para la modernización*. México: Universidad Iberoamericana, 2004.

_____. *Diagnóstico Organizacional*. Chile: Ediciones Universidad Católica de Chile, 1992.

SARTORI, Karina. *Fiscalidade na Idade Média: Bártolo de Sassoferrato*, In: BALTHAZAR, Ubaldo (org.), *O Tributo na História: da antiguidade à Globalização*, Florianópolis: Fundação Boiteux, 2006.

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (SII). *Impuestos en Chile*. Disponível em: <http://www.sii.cl/portales/inversionistas/imp_chile/imp_chile.htm>. Acesso em: 22/09/2015.

SCHIMANK, Uwe. *La Sociedad Moderna: una sociedad capitalista funcionalmente diferenciada*. Revista Mad – Universidad de Chile, n.º 28, mayo de 2013, p. 01-22.

SCHWARTZ, Germano. *A (Falta de) Diferenciação dos Direitos Sociais na Constituição de 1988. Juridicização e Fragmentação das Expectativas Normativas no Brasil*. In: DE MEDEIROS, Fernanda Luiza Fontoura; SCHWARTZ, Germano (orgs.). *O Direito da Sociedade*. Anuário, v. 2. Canoas-RS: Editora Unilasalle, 2015, p. 11-24.

_____. *As Teses Radicais de Luhmann*. In: *Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito*. Vol. 6, n.º 1, 2014.

_____. *A Autopoiese dos Direitos Fundamentais*. In: MACEDO, Elaine Harzheim; OHLWEILER, Leonel Pires; STEINMETZ, Wilson. (Org.). *Direitos Fundamentais*. Canoas: Editora, 2007a, p. 41-56. Disponível em: <<https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&cad=rja&uact=8&ved=0CC0QFjAC&url=http%3A%2F%2Fxa.yimg.com%2Fkq%2Fgroups%2F17983762>>

%2F1455393381%2Fname%2FUNKNOWN_PARAMETER_VALUE&ei=X_rNU_PLMYal yASp4oLwDA&usg=AFQjCNFpnNc5VViSkWjEM8pQ8WKyxnjFBg&sig2=xz5yxKylOh2 Qf43ayBy79A&bvm=bv.71198958,d.aWw>. Acesso em: 22/07/2014.

_____. *O Tratamento Jurídico do Risco no Direito à Saúde*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

_____. *Constituições Cíveis e Regulação: Autopoiese e Teoria Constitucional*. In: Conpedi – XVI Encontro Preparatório para o Congresso Nacional, 2007, Campos do Goytacazes. Anais do XV Encontro Preparatório para o Congresso Nacional do Conpedi, Florianópolis: Fundação Boiteux, 2007b. Disponível em: <http://www.conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/campos/germano_andre_schwartz.pdf>. Acesso em: 21/07/2014.

TEUBNER, Gunther. *Breaking Frames: the global interplay of legal and social systems*. In: *The American Journal of Comparative Law*. Vol. XLV, 1997a.

_____. *Global Bukowina: legal pluralism in the world society*. In: TEUBNER, Gunther (org.). *Global Law without a State*. Brookfield: Dartmouth, 1997b, p. 03-28.

_____. *Direito, Sistema e Policontextualidade*. Piracicaba: Editora UNIMEP, 2005.

_____. *O Direito como Sistema Autopoiético*. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1993.

_____. *Societal Constitutionalism: Alternatives to State-Centred Constitutional Theory?* In: JOERGES, Christian; SAND, Inger-Johanne; TEUBNER, Gunther. *Transnational Governance and Constitutionalism*. USA: Hart Publishing, 2004, p. 03-28.

TORRES, Ricardo Lobo. *É possível a criação do IVA no Brasil?* Revista Diálogo Jurídico, n.º 15, Salvador-BH, 2007.

_____. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 18ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

TÔRRES, Heleno Taveira. *O ágio fundamentado por rentabilidade futura e suas repercussões tributárias*. 2012. Disponível em: > <http://www.fiscosoft.com.br/a/5wy8/o-agio-fundamentado-por-rentabilidade-futura-e-suas-repercussoes-tributarias-heleno-taveira-torres><. Acesso em: 01/10/2014.

TIPKE, Klaus; Yamashita, Douglas. *Justiça fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2002.

TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. *Direito Tributário*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, v. I, 2008.

UNDP (*United Nations Development Report*). *HDI values and rank changes in the 2014 Human Development Report*. 2014. Disponível em: < <http://hdr.undp.org/en/countries>>. Acesso em: 22/10/2015.

UOL COTAÇÕES. *Câmbio – dólar comercial: histórico da moeda*. Disponível em: <<http://economia.uol.com.br/cotacoes/cambio/dolar-comercial-estados-unidos/?historico>>. Acesso em: 24/10/2015.

VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de; GARCIA, Manuel Enriquez. *Fundamentos de Economia*. 3º ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

VEGA, Francisco; Zúñiga, Francisco. *El Nuevo Recurso de Inaplicabilidad por Inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional. Teoría y Práctica*. Revista Estudios Constitucionales, ano 4, n.º 2, Universidad de Talca, 2006, p. 135-174.

VILLAS-BÔAS, Marcos de Aguiar. *A reforma tributária estrutural do Brasil proposta por Mangabeira Unger*. Conjur: Brasília, 2015. Disponível em: < <http://www.conjur.com.br/2015-out-10/villas-boas-reforma-tributaria-proposta-mangabeira-unger>>. Acesso em: 25/10/2015.

VIÑAS, Miriam Lorena Henríquez. *Jerarquía de los Tratados de Derechos Humanos: análisis jurisprudencial desde el método de casos*. Revista Estudios Constitucionales, ano 6, n.º 2, 2008, p. 72-119.

WEBBER, Suelen da Silva. *Decisão, Risco e Saúde: o paradoxo da decisão judicial frente a pedidos de medicamentos experimentais*. Curitiba: Juruá, 2013.

YÁÑEZ, José Henríquez. *Impuesto al Valor Agregado: eficiencia y crecimiento*. Revista de Estudios Tributarios, Universidad de Chile, n.º 04, 2014, p. 221-254.