ANA CAROLINA PAPACOSTA CONTE DE CARVALHO DIAS

INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Fundamentos jurídicos da decisão

Doutorado em Direito Tributário

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA

SÃO PAULO - 2010

ANA CAROLINA PAPACOSTA CONTE DE CARVALHO DIAS

INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Fundamentos jurídicos da decisão

Doutorado em Direito Tributário

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA

SÃO PAULO - 2010

ANA CAROLINA PAPACOSTA CONTE DE CARVALHO DIAS

INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Fundamentos jurídicos da decisão

Tese apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Doutora em Direito (Direito Tributário), sob a orientação do Professor Doutor Paulo de Barros Carvalho.

PUC / São Paulo

2010

Banca Examinadora

_____

_____

_____

_____

_____

RESUMO

A proposta do trabalho, ora apresentado, é construir os fundamentos para uma teoria da decisão tributária juridicamente válida e garantidora da unidade e consistência do sistema tributário nacional, a partir da análise da interpretação e aplicação do direito tributário. O direito positivo é entendido como um conjunto de normas jurídicas existentes no tempo histórico e no espaço territorial presente, manifestadas em linguagem, enunciados prescritivos, mensagens jurídicas, com a função de regular as condutas humanas nas relações interpessoais que se estabelecem na realidade social, direcionadas pelo ideal de concretização dos valores positivados pelo fenômeno jurídico, para atingir a finalidade de garantir a estabilidade das próprias relações interpessoais situadas na realidade social. O direito tributário positivo, nomenclatura que manifesta o corte metodológico necessário para o estudo cognoscente do fenômeno tributário, é uma linguagem que forma o sistema de comunicação que realiza o fenômeno jurídico tributário. A Ciência do Direito Tributário é também uma linguagem, que forma o sistema de comunicação que relata o fenômeno tributário. As linguagens do direito tributário positivo e da Ciência do Direito Tributário formam sistemas de comunicação diferentes, que coexistem e co-relacionam, por se constituírem por meio de atos de decisão (atos de fala) de sujeitos situados no contexto social, sistema mais abrangente em que a comunicação pode desenvolver-se. O sistema do direito tributário positivo, fundado no princípio epistemológico-jurídico da norma fundamental, é sintaticamente homogêneo e semanticamente heterogêneo. Ao realizar o fenômeno tributário, deve-se garantir a manutenção de expectativas normativas e a estabilização das relações intersubjetivas decorrentes do fenômeno tributário. A interpretação é um processo intelectivo de atribuição de significado aos signos lingüísticos que formam o enunciado, objeto da interpretação. O produto da interpretação é o significado atribuído ao enunciado interpretado. Por essa razão, o presente estudo utiliza-se dos conceitos de Teoria Geral do Direito, analisados à luz das premissas desenvolvidas pela Filosofia da Linguagem Contemporânea e pelas demais ciências da linguagem. A interpretação autêntica - atos de decisão dos sujeitos competentes - cria e aplica o direito tributário. Por ser um ato de decisão, um ato de fala, a

interpretação autêntica está sujeita à subjetividade do sujeito competente (processo de valoração), que deve ser objetivada pelos procedimentos previstos no próprio sistema do direito tributário, que, em última análise, apontam para a técnica interpretativa pautada na intertextualidade e no dialogismo. O interpretante final do direito tributário – indispensável para a realização do fenômeno tributário – é o conjunto de enunciados prescritivos exarados pelo Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal, norma introdutora das normas jurídicas que conformam o Sistema Tributário Nacional. Sua função é construir o sentido dos enunciados constitucionais. Os textos enunciados por suas decisões são os suportes físicos, pontos de partida de todas as demais interpretações autênticas do direito tributário. A Ciência do Direito Tributário, formada pelos enunciados descritivos, produzidos pelas decisões dos intérpretes, enunciação que parte dos enunciados prescritivos do direito tributário, é metainterpretante do direito tributário, e serve como ponto de partida da interpretação, compondo o substrato de intertextualidade no qual se pauta a decisão do Supremo Tribunal Federal. A interpretação do direito tributário é pressuposto para sua aplicação. É mecanismo de tradução das mensagens advindas dos demais sistemas sociais em direito tributário. A existência de interpretante final na semiose tributária propaga o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos do fenômeno tributário.

Palavras-chave: decisão e interpretação tributária, intertextualidade e dialogismo, consistência e estabilidade do direito tributário.

ABSTRACT

The main purpose of the present term paper is to provide a framework for a theory of the legally valid tax decision that assures the unity and consistency of the national tax system, based upon an analysis of interpretation, application and implementation of Tax Law. Positive law is understood to be a set of legal norms that exist within an historical context and determined territorial space. It is expressed through language, prescriptive propositions and legal messages for the purpose of regulating human conduct in interpersonal relations that are established in social reality, guided by the ideal of implementation of values that are foreseen by juridical phenomena, to guarantee the stability of interpersonal relations situated in social reality. Positive tax law, an expression that manifests the methodological cut necessary to cognoscente study of tax phenomenal is a language that forms the communicational system that creates legal tax phenomena. The Science of Tax Law is also a language that forms the communicational system that integrates the tax legal phenomena. The Languages of positive tax law and Tax Law Science form different communicational systems that co-exist and are co-related, since they are constituted by decisional acts (acts of speech) of subjects situated in a social context, a broader system within which communication may develop. The positive law tax system, founded on the juridical-epistemological principle of the fundamental norm, is a homogenous syntactically and semantically heterogeneous. When creating juridical phenomenal, one must guarantee the maintenance of normative expectations and the stabilization of intersubjective relations originated by the tax phenomenal. The interpretation is an intellective process of attribution of a signification to linguistic signs that form the statement, object of interpretation. For this reason, the present study uses the concepts of the General Theory of Law, analyzed by the premises developed by Contemporary Philosophy of Language and by the other sciences of language. The authentic interpretation – acts of decision from competent subjects – creates and realizes tax law. Because it is an act of decision, the authentic interpretation is submitted to the

subjectivity of the competent subject (valuation process), that must be limited (objective) by the procedures foreseen in the tax system, which, in the final analysis, point to an interpretative technique based upon intertextuality and dialogism. The final interpretant of Tax Law – indispensable for the realization of tax phenomena – is the set of prescriptive enunciations handed down by the Supreme Court, guardian of the Federal Constitution, introductory norm of the legal rules which comprise the National Tax System. Its function is to build a correct interpretation from the constitutional enunciates. The texts enunciated by its decisions are the physical supports (that dialogue with the other juridical texts), the starting point for all interpretation performed by authentic interpreters of positive tax law. The Science of Tax Law, formed by descriptive propositions, developed by the decisions of interpreters, acts of speech, enunciations that come from prescriptive tax law assertions, is meta-interpretation of tax law and serves as physical support, the starting point of interpretation, comprising also the intertextuality upon which the Supreme Court bases its decisions. Interpretation is the creator, applicator, and implementer of tax law. It is a translation mechanism of the messages coming from other social systems (principally from the Science of Tax Law System) in Tax Law, allowing it to coordinate the flux of human interaction, propagating the sensation of foreseeability regarding the juridical effects of tax phenomena.

Key Words: decision and tax interpretation, intertextuality, dialogism, consistency and stability of law tax.

"O agir do sujeito é um conhecer em vários planos que une processo (o agir no mundo), produto (a teorização) e valoração (o estético) nos termos de sua responsabilidade inalienável de sujeito humano, de sua falta de escapatória, de sua inevitável condição de ser lançado no mundo e ter ainda assim de dar contas de como nele agiu".

Adail Sobral

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO ----------14

Capítulo 1 – OBJETO DA INTERPRETAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

1.1 Importância da delimitação do objeto ----------21
1.2 Direito tributário: objeto da interpretação ----------29
1.3 Direito tributário: processo comunicacional ----------43
1.4 Direito tributário: sistema ----------48
1.4.1 Conceito de sistema ----------48
1.4.2 Conceito de sistema jurídico ----------54
1.4.3 Hierarquização, unidade e homogeneidade sintática ----------58
1.4.4 Heterogeneidade semântico-pragmática ----------68

Capítulo 2 – FASES DA INTERPRETAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

2.1 Conceito de interpretação ----------76
2.2 Compreensão ----------84
2.3 Enunciação e enunciado ----------92
2.4 Decisão ----------113
2.4.1 Conceito de decisão ----------113
2.4.2 Valor ----------120

Capítulo 3 – MÉTODO E TÉCNICAS DE INTERPRETAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

3.1 Teoria da interpretação na tradição ----------136
3.1.1 Noções gerais ----------136
3.1.2 Técnicas ----------143
3.2 Teoria da interpretação e teoria analítica ----------147
3.3 Teoria da interpretação e semiótica ----------153
3.3.1 Signo ----------153
3.3.2 Sentido ----------163
3.3.2.1 Problemas de sentido ----------163
3.3.2.2 Definições de sentido ----------170
3.4 Planos de interpretação ----------174
3.4.1 Noções gerais ----------174
3.4.2 Plano sintático ----------179
3.4.3 Plano semântico ----------180
3.4.4 Plano pragmático ---------- 182
3.5 Método da interpretação do direito tributário ----------188

Capítulo 4 – INTERPRETAÇÃO INTRASSISTÊMICA E EXTRASSISTÊMICA

4.1. Noções gerais ----------201
4.2 Percurso gerador de sentido ----------207
4.2.1 Noções gerais ----------207
4.2.2 Plano da literalidade ----------209
4.2.3 Plano da semântica ----------217
4.2.4 Plano da construção lógica ----------221
4.2.5 Plano da contextualização sistêmica ----------223
4.3 Fenomenalização ----------224
4.4 Semiose interpretativa ----------228
4.5.Interpretação intrassistêmica ----------229
4.5.1 Positivação do direito tributário ----------229

4.5.2 Aplicação ou incidência do direito tributário----------241
4.5.3 Interpretação do Supremo Tribunal Federal ----------244
4.6 Ciência do Direito Tributário ----------247
4.6.1 Noções gerais ----------247
4.6.2 Conceito de Ciência do Direito Tributário ----------254
4.6.3 Método da Ciência do Direito Tributário ----------258
4.6.4 Ciência do Direito e verdade ----------263
4.6.5 Objeto da Ciência do Direito Tributário ----------266
4.7 Relação entre interpretação intrassistêmica e extrassistêmica ----------268
4.7.1 Noções gerais ----------268
4.7.2 Formas e funções das linguagens ----------274
4.7.3 Hierarquia das linguagens ----------280
4.7.4 Interpretação intersistêmica ----------283

Capítulo 5 – JUSTIFICATIVAS DA INTERPRETAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

5.1. Texto e contexto ----------288
5.1.1 Noções gerais ----------288
5.1.2 Exposição de motivos ----------294
5.1.3 Princípios da estrita legalidade, da tipicidade tributária e da rígida discriminação constitucional das competências impositivas ----------296
5.1.4 Textura aberta ----------299
5.1.5 Contexto ----------303
5.1.6 Ideologia ----------312
5.1.7 Dialogismo e intertextualidade ----------315
5.2 Consistência do sistema do direito tributário ----------323
5.2.1 Noções gerais ----------323
5.2.2 Completude ----------330
5.2.3 Constituição Federal ----------331
5.2.4 Interpretante final ----------334
5.2.4.1 Noções gerais ----------334

5.2.4.2. Efeitos ----------359
5.2.4.3. Alteração ---------- 368
5.2.4.4 Súmula 343 ---------- 375
5.2.4.5 Limites ----------378
5.2.4.6 Decisão e interpretação ----------385
5.3 Argumentos de justificação da interpretação ----------388
5.3.1 Noções gerais ----------388
5.3.2 Critério de racionalidade ----------393
5.3.3 Critério de universalidade ----------397
5.3.4 Redundância ----------359
5.3.5 Consequencialismo ----------402

CONCLUSÕES ----------407

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS ----------412

INTRODUÇÃO

A interpretação das normas jurídicas é um dos temas mais complexos do direito, em decorrência da sua estreita vinculação com a teoria do direito e com a filosofia do direito (e, até mesmo, com a filosofia em geral).

Porém, é um tema de extrema importância - dada sua relação direta com a legalidade e a viabilidade de uma sociedade juridicamente organizada -, atual e de imenso interesse prático, em razão, principalmente, da dúvida da maioria dos aplicadores do direito, em especial, dos tribunais superiores: as expressões constantes dos textos legais põem ou pressupõem conceitos que vinculam o intérprete ou ele está livre para dinamicamente conceituá-las?

No âmbito do direito tributário, questões complementar se põem: (i) as regras de competência para instituição de tributos, quando utilizam determinadas expressões, põem ou pressupõem conceitos que vinculam o legislador infraconstitucional ou é possível que o legislador infraconstitucional escolha o significado que entenda o correto?; (ii) mesmo que, supostamente, as regras de competência para instituição de tributos remetem o intérprete a determinados conceitos, os princípios constitucionais podem justificar o seu afastamento ou a sua ampliação?; (iii) a norma jurídica criada pode ser considerada inválida, do ponto de vista lógico, quando as etapas do processo de interpretação não perfazem um silogismo perfeito?; (iv) a norma tributária pode ser

considerada inválida, do ponto de vista semântico-pragmático, quando não adota o sentido que é aceito pela comunidade jurídico-tributária?

A experiência demonstra que a hermenêutica jurídica tradicional não satisfaz a necessidade de compreensão do fenômeno tributário. Fundamenta-se em premissas ultrapassadas, como (i) a busca de sentido da norma, tomando como pressuposto a completude do ordenamento jurídico positivo (sistema fechado e autônomo); (ii) a função exclusivamente cognitiva do intérprete - após a criação do texto legal, pelos órgãos que têm competência para tanto, o aplicador, por meio de ações lógico-dedutivas, explicita o conteúdo normativo contido no texto legal, para solucionar um caso concreto apresentado; e (iii) a existência de elementos suficientes, positivos e racionais para o aplicador solucionar qualquer caso concreto.

A mudança do paradigma sobre a relação entre conhecimento e linguagem abriu espaço para a estruturação de nova forma de compreender a interpretação do direito tributário, com a finalidade de dar respostas às dúvidas advindas da realidade pragmática, sem exceder os limites estabelecidos pelo próprio direito. Esse é o objeto do presente trabalho: estudar a interpretação do direito tributário, como ocorre atualmente, com enfoque na interpretação final da semiose tributária – as decisões do Supremo Tribunal Federal.

Para a compreensão do objeto do presente estudo, a interpretação e aplicação do direito tributário, empregamos o método dogmático, considerando certas premissas, em si e por si arbitrárias, ou seja, resultantes de uma decisão. Tais premissas são

vinculantes para o presente estudo, à luz do princípio da inegabilidade dos pontos de partida[1], que propugna que a comunicação social, a interação humana é impossível sem a fixação de axiomas, dogmas, pontos de partida.

De fato, definir o conceito de uma expressão pressupõe escolher um sentido e abandonar outros, igualmente possíveis. No caso, definir o conceito de interpretação e aplicação do direito tributário pressupõe escolher uma concepção do que seja direito, ou um ponto de vista sobre ele, abandonando outros. Neste trabalho, estudaremos a interpretação e aplicação do direito tributário sob a perspectiva positivista. O desenvolvimento das proposições que formam o presente estudo parte da análise do direito tributário positivado, enfocando as questões formais, como o estabelecimento de regras de interpretação, a preocupação com a coerência do sistema jurídico e com a sistematização científica das condições de sua aplicação[2].

Para reduzir a complexidade da realidade jurídica objetal, realizamos um corte metodológico, passando a examinar apenas a realidade jurídica convencionalmente estudada pelo Direito Tributário, para fins de aumentar a especificidade cognoscitiva sobre o direito como um todo, que é um sistema uno e indecomponível.

O fenômeno da interpretação e aplicação do direito tributário, no presente estudo, será tratado com o uso de expedientes epistemológicos ricos em método, contribuições diretas do movimento do *giro-lingüístico* e, posteriormente, do

[1] Cf. LUHMANN, Niklas. *Sociologia do direito I e II.*

constructivismo lógico-semântico, preconizado por LOURIVAL VILANOVA e PAULO DE BARROS CARVALHO, que propugna pela construção dos conceitos para tornar o discurso dogmático consistente.

São utilizados o método interpretativo (método científico por excelência) e o método retórico[3]-dialético[4] (como método científico em sentido estrito), por se tratar do instrumental apropriado para a aproximação do fenômeno da interpretação e aplicação do direito tributário.

O estudo é permeado pela utilização de noções da Filosofia da Linguagem e da Teoria da Comunicação, pois a compreensão da interpretação e aplicação do direito tributário se dá por meio da linguagem comunicada, que forma a realidade social, a realidade do direito tributário e a realidade da Ciência do Direito Tributário[5].

O contexto teórico formado por essas noções nos possibilita a reformulação de conceitos tradicionais e a atualização dos esquemas de interpretação da dogmática jurídico-tributária. A compreensão do fenômeno da interpretação e aplicação do direito tributário, no presente trabalho, leva em conta tal contexto teórico, que nos permite

---

[2] Utilizamos de pressupostos da Teoria Estrutural do Direito, concebida por NORBERTO BOBBIO. Cf. BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*.

[3] O método retórico fundamenta-se no princípio da auto-referência do discurso, ou seja, no fato do significado se consistir da relação entre significações. É o método apropriado para o estudo da interpretação, pois toda mensagem tem um mínimo de retórica, pois tudo o que se fala, se fala em nome da verdade. A racionalidade do direito tributário é aquela advinda do acordo da linguagem do direito tributário. É uma racionalidade temporária, autopoiética e circunstancial, mas é a única que há no direito tributário.

[4] Dialética é a proporção da lógica aplicável à compreensão do fenômeno da interpretação e aplicação do direito tributário, por ser o campo por excelência das significações e da compreensão.

[5] Todo e qualquer desenvolvimento teórico sobre a linguagem e sua interpretação pode ser utilizado para estudar o direito tributário positivo, pois este, bem como a ciência que o estuda, a Ciência do Direito Tributário, se manifesta por meio da linguagem.

(i) identificar a realidade do direito tributário positivo, a realidade da Ciência do Direito Tributário e a realidade social (incluindo todos os seus subsistemas) como sistemas comunicacionais distintos; (ii) construir a estrutura dos sistemas comunicacionais do direito tributário e da Ciência do Direito Tributário com maior consistência e repercussão prática; (iv) descrever o fenômeno da interpretação e aplicação do direito tributário como uma semiose, o que possibilita a análise dos aspectos sintáticos, semânticos e pragmáticos desses fenômenos jurídicos, tornando tal descrição adequada às exigências científicas, e pragmaticamente útil.

A interpretação do direito tributário é viabilizada pelo texto constitucional, formado pelos enunciados prescritivos introduzidos no sistema do direito tributário pela Constituição Federal de 1988. Os enunciados que formam o Sistema Tributário Nacional são interpretados enquanto parte integrante da intertextualidade que configura o contexto tributário. O caráter finalista do direito tributário conduz sua interpretação no caminho da concretização dos valores juridicamente objetivados, tendo como pressupostos interpretativos a consistência do sistema tributária nacional e a estabilização das relações tributárias.

O enfoque é predominantemente pragmático, por entendermos que o teor racional do direito tributário reside em sua influência sobre a conduta humana. Analisamos decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, que introduzem normas no sistema tributário nacional, para compreendermos as técnicas utilizadas pela Corte Suprema como justificativas de suas decisões.

No Capítulo 1 delimitamos os contornos do objeto da interpretação e aplicação do direito tributário, definindo o conceito de direito tributário a partir dos seguintes pressupostos: (i) direito tributário, para ser susceptível de compreensão, deve ser entendido como objeto em sentido estrito, construído pelo processo de interpretação que se utiliza da linguagem, para criar a realidade do direito tributário como conjunto de proposições, integrado a um horizonte de significação, mediante a qual o intérprete transforma o caos em algo inteligível para o intelecto jurídico-social; (ii) direito tributário não é somente linguagem, mas sim linguagem comunicada, processo comunicacional, semiose, que cria mensagens prescritiva de condutas humanas a partir de mensagens prescritivas anteriores, configurando um processo comunicacional contínuo com a finalidade de positivar valores juridicamente objetivados e estabilizar as relações intersubjetivas de índole tributária; (iii) direito tributário é sistema, pois é formado por elementos sintaticamente homogêneos, que se relacionam orientados por princípios unificadores.

O Capítulo 2 sistematiza o fenômeno da interpretação do direito tributário, ao definir o conceito de interpretação, esclarecer sobre a ambigüidade do tipo processo produto do termo interpretação, analisar a natureza objetiva da interpretação e descrever as etapas compositivas do fenômeno interpretativo, responsável pela sua complexidade: a decisão, a interpretação enquanto processo e a compreensão (produto da interpretação).

O Capítulo 3 analisa os métodos e as técnicas cunhadas pelas teorias hermenêuticas, desde a hermenêutica tradicional, passando pela teoria hermenêutico-analítica, pela teoria hermenêutica semiotizada, e pelos pressupostos do método dialético e da metódica retórica como instrumentos interpretativos do direito tributário.

O Capítulo 4 expõe as semelhanças e as diferenças da interpretação intrassistêmica e extrassistêmica do direito tributário e as necessárias relações entre as duas dimensões interpretativas para o esclarecimento do fenômeno tributário.

O Capítulo 5 analisa as justificativas da interpretação e da aplicação do direito tributário e os efeitos pragmáticos oriundos da utilização desses mecanismos para consistência do Sistema Tributário Nacional.

Capítulo 1 – OBJETO DA INTERPRETAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

1.1 Importância da delimitação do objeto

Para o presente trabalho, que tem por finalidade analisar a interpretação e aplicação do direito tributário, a definição do conceito de direito tributário é essencial.

Para empreendermos estudo sobre a interpretação e aplicação do direito tributário, primeiramente temos que delimitar o objeto da interpretação e aplicação– o direito tributário, definindo-o.

O conceito de direito tributário não se confunde com a definição do conceito de direito tributário. Definir o conceito de direito tributário é diferente de descrever (constituir) o direito tributário (a realidade do direito tributário).

Segundo RICARDO GUIBOURG, dar-se-ia o conceito quando duas palavras têm o mesmo significado. Neste caso uma é o conceito da outra. Definir uma palavra é indicar seu significado. Quando se fala de definição[6], trata-se de definição de palavras, ou símbolos em geral. Não se pode definir coisas, estas, ao revés se descrevem,

[6] Uma definição é um conjunto de palavras que é empregado para se referir a outra palavra.

observam-se. Acaso digamos que o direito tributário é um conjunto de normas tributárias estamos descrevendo o direito tributário e não o definindo[7].

Conceituar o direito tributário é constituir a sua realidade, observando todos os significados possíveis e criados pelo processo comunicacional que o constitui como uma realidade particular. O conceito de direito tributário é espécie de convenção que sugere alternativa ao termo direito tributário, enquanto expressão lingüística previamente dada[8].

Definir o direito tributário consiste em, depois de constituir a realidade do direito tributário (conceituar o direito tributário, criar a realidade do direito tributário), realizar operação lógica entre dois conceitos, indicando, por meio da linguagem, as características essenciais ou definitórias[9] que deve reunir a linguagem objeto (*definiens*), para que o termo definido (outro conceito – *definiendum*) lhe seja aplicável. A definição do direito tributário é a proposição que estabelece equivalência entre o *definiens* e o *definiendum*, sendo que o *definiens* representa todas as características essenciais ou definitórias do *definiendum*[10].

---

[7] Cf. *Teoria general del derecho*.
[8] HEGENBERG, Leônidas. *Definições: termos teóricos e significado*, p. 30.
[9] Esclarecem CARLO ALCHOURRÓN e EUGENI BULYGIN que as características essenciais ou definitórias são as peculiaridades linguísticas, eleitas unilateralmente pelo sujeito cognoscente, que devem estar presentes na linguagem do objeto, sem as quais o conceito da palavra não lhe é aplicável. *El lenguage del derecho*, p. 33. Cada seara do conhecimento do direito positivo pode adotar características definitórias próprias para a definição do conceito de direito, e, portanto, existem inúmeros conceitos de direito, cada qual tomando por base as características anteriormente reputadas como definitórias. Assim, a definição do conceito de direito vai variar segundo a eleição das características definitórias pelo sujeito cognoscente.
[10] HEGENBERG, Leônidas. *Definições: termos teóricos e significado*, p. 30.

Definir o conceito de direito tributário é delimitar o seu conceito, ou seja, recortar, do significado das palavras empregadas no processo comunicacional que o constitui enquanto uma realidade, o que interessa, empregando outras palavras.

O conceito de direito tributário é constituído pela linguagem. A definição do conceito de direito tributário é também realizada pela linguagem.

Definir o conceito de direito tributário é imprescindível para possibilitar a análise da interpretação e aplicação do direito tributário, como também é a forma de explicitarmos o corte metodológico realizado no presente estudo.

HANS KELSEN afirma que *"uma teoria pura quer única e exclusivamente conhecer seu próprio objeto e nada mais além dele"*[11]. Isso quer dizer que o cientista do direito, assim, no processo de construção do seu objeto de estudo, deve identificar e delimitar conceitualmente e precisamente aquilo que pretende conhecer, ou seja, no caso, definir o conceito de direito tributário, para ser possível diferenciar o direito tributário da Ciência do Direito Tributário, da ética, da moral, da religião, da sociedade, da política, da economia, da sociologia, da história etc; e, assim, poder diferenciar interpretação e aplicação do direito tributário das demais interpretações e aplicações.

Para se estudar a interpretação e aplicação do direito tributário, se torna imprescindível definir o conceito de direito tributário. A definição do conceito de

[11] *Teoria pura do direito*, p. 11.

direito tributário é a condição de possibilidade da experiência jurídico-tributária, pois o fato jurídico tributário pressupõe a definição do conceito de direito tributário [12].

LOURIVAL VILANOVA é enfático ao afirmar que *"é uma exigência imposta à Ciência do Direito estabelecer seu objeto de estudo. O objeto de estudo da Ciência do Direito é o direito positivo"*[13].

Portanto, o objetivo do primeiro capítulo deste trabalho é definir o conceito de direito tributário, para fins de realizar o necessário corte metodológico, bem como para compor os fundamentos para possibilitar a análise da interpretação e aplicação do direito tributário.

O direito positivo é uno e indecomponível. O complexo de proposições prescritivas regula o comportamento humano em suas relações intersubjetivas, nos mais diferentes setores de atividade, em vários escalões hierárquicos, o que impossibilita a desconsideração do todo e justifica o princípio da unidade do direito positivo[14].

Como bem ensina PAULO DE BARROS CARVALHO, as proposições prescritivas se entrelaçam pelos vínculos de hierarquia e pelas relações de

---

[12] VILANOVA, Lourival. *O conceito de direito*, p. 120.
[13] *Sobre o conceito de direito*, p.45.
[14] A filosofia passou a ocupar-se com os problemas globais, levando em conta os resultados parciais para atingir uma ciência uniforme, conferindo-lhe uma visão global de sua estrutura. O Direito é estudado no âmbito da Ciência do Direito por partes, verifica-se as matérias referentes ao Direito Tributário, Constitucional, Administrativo, Processual, Civil, Penal, como se fossem individuados, independentes dos outros ramos do direito, quando na realidade, deveria ser observado como um todo, formado por regras coerentes. O estudo do direito como uma totalidade serviria para analisá-lo como uma unidade, solucionando da maneira mais lógica suas controvérsias.

coordenação, formando uma mancha normativa cuja demarcação rigorosa e definitiva é algo impossível[15].

Sem ferir o preceito da unidade do direito positivo, PAULO DE BARROS CARVALHO conceitua direito tributário como *"o ramo didaticamente autônomo do direito, integrado pelo conjunto das proposições jurídico-normativas que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos"*[16].

As proposições prescritivas que compõem o direito tributário são aquelas que regulam as condutas humanas surgidas durante o nascimento, a vida e a extinção das relações jurídico-tributárias, nos momentos anteriores ao surgimento e nos momentos posteriores à extinção das relações jurídico-tributárias, desde que essas condutas se refiram direta ou indiretamente à relação jurídico-tributária presente, passada ou futura.

Assim, o direito tributário abrange (i) as proposições prescritivas que se referem à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos, e (ii) as proposições prescritivas que integram o conteúdo, o sentido, o alcance e expliquem os efeitos jurídicos decorrentes das primeiras.

---

[15] *Curso de direito tributário*, p. 14.
[16] *Curso de direito tributário*, p. 15.

O direito tributário positivo é o conjunto de normas jurídicas que regulam, direta ou indiretamente, as condutas humanas de criar (instituir), modificar, extinguir, arrecadar e fiscalizar tributos.

PAULO DE BARROS CARVALHO, após alertar que a definição de direito tributário torna-se tautológica na ausência da definição do conceito de tributo[17], sintetiza as significações do vocábulo tributo, da seguinte forma: *"o vocábulo 'tributo' experimenta nada menos do que seis significações diversas, quando utilizado nos textos do direito positivo, nas lições da doutrina e nas manifestações da jurisprudência. São elas: (a) 'tributo' como quantia em dinheiro; (b) 'tributo' como prestação correspondente ao dever jurídico do sujeito passivo; (c) 'tributo' como direito subjetivo de que é titular o sujeito ativo; (d) 'tributo' como sinônimo de relação jurídica tributária; (e) 'tributo' como norma jurídica tributária; (f) 'tributo' como norma, fato e relação jurídica"*[18].

O símbolo tributo significa toda a fenomenologia da incidência, em todas as suas etapas, desde a previsão constitucional da competência para criar a norma geral e abstrata (regra-matriz de incidência tributária), até o surgimento da relação jurídico-tributária, com a introdução no sistema jurídico da norma individual e concreta. Concretizado o fato lícito previsto no antecedente da norma jurídica geral e abstrata (regra matriz de incidência tributária), por meio da introdução no sistema jurídica da norma individual e concreta, surge compulsoriamente a obrigação jurídico-tributária[19], e com ela o

[17] *Curso de direito tributário*, p. 17.
[18] *Curso de direito tributário*, p. 19.
[19] Toda relação jurídica ou obrigação jurídica é *ex lege*. A relação jurídico-tributária ou obrigação jurídico-tributária é *ex lege* e não requer a presença do elemento vontade na sua configuração típica.

dever jurídico do sujeito passivo efetivar a prestação pecuniária em benefício do sujeito ativo.

A finalidade do direito tributário é regular as condutas humanas decorrentes do fenômeno tributário para objetivas os valores positivados no Sistema Tributário Nacional e estabilizar as relações intersubjetivas decorrentes do fenômeno tributário. Portanto, o objeto das normas tributárias é o conjunto de condutas humanas decorrentes do fenômeno tributário.

As condutas humanas de criar, modificar, fiscalizar, arrecadar e extinguir tributos são reguladas coercitivamente pelo direito tributário, um conjunto de normas jurídicas que se relacionam entre si para assegurar a objetivação dos valores positivados no Sistema Tributário Nacional a e estabilidade das relações tributárias.

O direito tributário é criado pelos sujeitos competentes, previstos como tais pelo próprio direito, por meio de criação de normas jurídicas, reguladas por normas do próprio direito.

Sua aplicação segue a mesma dinâmica: normas jurídicas são criadas por sujeitos competentes, previstos como tais pelo próprio direito, de acordo com normas do próprio direito, para possibilitarem a aplicação do direito, que cria um ciclo de positivação e concretização do próprio direito: as condutas humanas de criar, modificar, fiscalizar, arrecadar e extinguir tributos são efetivamente reguladas.

Como criação humana, objeto cultural, o direito tributário é um subsistema social, um subsistema comunicacional, construído por uma linguagem própria: a linguagem do direito tributário. Diferencia-se do ambiente em razão da estrutura e da finalidade de sua linguagem.

Assim, a realidade do direito tributário é, é criada, é formada e é propagada pela linguagem do direito tributário, pelo conjunto dos enunciados prescritivos emitidos pelo Poder Legislativo, pelo Poder Judiciário, pelo Poder Administrativo e pelo setor privado no processo de interpretação do direito tributário.

O que podemos concluir é que o direito tributário é o direito positivo, na sua parcela didaticamente destacada, para melhor compreender os liames do fenômeno tributário. Assim, para a compreensão da interpretação e aplicação do direito tributário, bem como a definição do conceito de direito tributário, temos que definir o direito positivo, pois o direito tributário é o direito positivo diferenciado funcionalmente, por se ocupar do fenômeno tributário.

Para a análise da interpretação e aplicação do direito tributário, temos que definir o conceito de direito tributário. Para empreender a definição do conceito de direito tributário, devemos primeiramente definir o conceito de direito positivo, pois como explicitado, o direito tributário é o direito positivo, metodologicamente recortado.

Da mesma forma, para a análise da interpretação e aplicação do direito tributário, temos que definir o conceito de direito tributário enquanto um todo, porque não

se interpreta um elemento (norma jurídica, enunciado prescritivo) do direito tributário isoladamente considerado. A interpretação de um elemento do direito tributário pressupõe a interpretação do direito tributário (ou seja, do direito positivo) como um todo de sentido.

1.2 Direito tributário: objeto da interpretação

Para empreendermos a delimitação dos contornos do direito positivo, primeiramente, devemos situá-lo enquanto espécie no gênero objeto.

PAULO DE BARROS CARVALHO classifica[20] os objetos[21] em duas classes distintas: (i) objeto em sentido amplo e (ii) objeto em sentido estrito[22].

O objeto em sentido amplo é a coisa-em-si, o objeto físico, concretamente existente no mundo real, externo ao intelecto humano, perceptível aos sentidos humanos, passível de experimentação.

O objeto em sentido estrito ou epistêmico é o conteúdo de uma forma de consciência, interior ao intelecto humano.

---

[20] RICARDO GUIBOURG afirma que classificar é agrupar os objetos em classes. A classificação não é algo que se encontra na natureza e se desvenda. Ao contrário, trata-se de uma ação cultural, podendo ser em algumas ocasiões meramente individual. As classificações não são, desta forma, verdadeiras ou falsas, mas meramente úteis e inúteis, frutíferas ou não. As classificações são fáceis de se aceitar racionalmente, mas difíceis de se verificarem no turbilhão da vida diária. Cf. *Teoria general del derecho*.

[21] Objeto é qualquer entidade, fato, coisa, realidade ou propriedade.

[22] *Direito tributário, linguagem e método*, p.13-14.

Para entendermos essa classificação, bem como a razão de ser o direito positivo um objeto em sentido estrito, temos que analisar como se dá o conhecimento e qual a relação que o conhecimento mantém com a linguagem.

A palavra conhecimento apresenta o vício da ambigüidade processo-ato, forma-conteúdo. Conhecer é um processo da consciência humana, que se sedimenta num ato, que tem uma forma e um conteúdo.

O conhecimento ocorre quando existem os seguintes fatores essenciais: (i) sujeito; (ii) objeto; e (iii) possibilidade de o sujeito captar, ainda que a seu modo, a realidade desse objeto[23].

Tradicionalmente, o conhecimento é considerado como um procedimento de aferição que visa a um objeto e tende a instaurar com ele uma relação da qual venha a emergir uma característica efetiva deste.

As concepções tradicionais de conhecimento são as seguintes: (i) a relação entre o objeto e o conhecimento deste é uma identidade ou semelhança (identidade fraca ou parcial) e o conhecimento é um procedimento de identificação com o objeto ou de reprodução dele; e (ii) a relação entre o objeto e o conhecimento deste é uma apresentação do objeto e o conhecimento é um procedimento de transcendência.

[23] CARVALHO, Paulo de Barros, *Direito tributário, linguagem e método*, p. 160.

Segundo a primeira premissa fixada, conhecer significa tornar o pensante semelhante ao pensado. Consequentemente, não se pode conhecer com certeza o que não é certo porque o conhecimento só faz reproduzir o objeto.

A segunda premissa gera a conclusão que o conhecimento é uma operação de transcendência. Conhecer significa vir à presença do objeto, apontá-lo ou, transcender em sua direção. O conhecimento é operação em virtude da qual o próprio objeto está presente: ou presente em pessoa ou em um signo que o torne rastreável, descritível ou previsível.

EDMUNDO HUSSERL entende que a cada ciência corresponde um campo objetivo como domínio das suas indagações; a todos os seus conhecimentos, ou seja, aos seus enunciados corretos, correspondem determinadas intuições que constituem o fundamento de sua legitimidade, porquanto nelas os objetos do campo se dão em pessoa e, ao menos parcialmente, como originários. Ou seja, conhecer é um conjunto de operações, às vezes muito diferentes entre si, que, em campos diversos, visam a fazer emergir, em suas características próprias, certos objetos específicos. O percebido ou o determinado pode ser expresso em proposições, bem como manter-se e preservar-se nessa qualidade de proposto.

No contexto da Filosofia[24] da Consciência, o conhecimento é considerado uma relação entre sujeito e objeto, mediada pela linguagem. A verdade é tida

[24] Filosofia é a pesquisa dos fundamentos da ciência. Não é conhecimento do mundo, mas conhecimento dos fundamentos do conhecimento do mundo. O filósofo pesquisa a estrutura que torna possível o conhecimento dos fatos do mundo e sobre o que o cientista não fala, pois ele se concentra sempre em seu objeto específico: um fato da realidade.

na acepção de verdade por correspondência, ou seja, uma proposição é considerada verdadeira quando corresponde à realidade do objeto.

A Filosofia da Consciência é influenciada pela concepção da linguagem, denominada de concepção designativa da linguagem, e sua relação mediata com o conhecimento. Segundo essa concepção, o ser humano conhece, cada um por si e independentemente dos outros, os elementos do mundo sensível dado. Depois, por meio da abstração, com o auxílio do instrumento da lógica universalmente válida, capta a estrutura ontológica do mundo. Em seguida, designa, por meio de acordo, os elementos da ordem estrutural do mundo e representa os conteúdos, por meio de associação de símbolos. Por fim, comunica aos outros seres humanos, por meio de associação de símbolos os conteúdos por ele conhecidos[25].

A linguagem é considerada instrumento secundário do conhecimento humano, tendo por função designar objetos. Para se saber qual é a significação de uma palavra tem que saber o que é por ela designado. A linguagem é considerada uma mediação necessária para a tarefa de comunicação do já conhecido. Pressupondo-se que o conhecimento se dá sem a necessidade da linguagem.

A tradição considera-se a existência de um mundo em si, cuja estrutura é objeto de compreensão pela razão e de comunicação aos outros por meio da linguagem. Por essa razão, o conhecimento consiste na captação da essência imutável das coisas. E a linguagem no instrumento de comunicar o produto do conhecimento.

A linguagem é considerada condição de possibilidade da comunicação do resultado do conhecimento humano, mas nunca condição de possibilidade do conhecimento humano.

Há teorias que entendem que as palavras designam as coisas singulares, pois somente existem palavras e coisas singulares. E teorias que entendem que as palavras designam a essência ou conceito comum a muitas coisas, e, portanto, uma palavra pode designar muitas coisas.

A linguagem é considerada uma atividade complexa, com as seguintes dimensões: (i) a manifestação de atos corpóreos de produção de sons; (ii) o ter-em-mente ou a produção de atos de significação, decorrentes de vivências individuais, dependentes da vontade de seus produtores, e que ocorrem no interior de seu produtor (somente seu produtor tem acesso). Ou seja, a significação provém de um ato subjetivo e interior ao seu produtor.

O compreender é um ato espiritual de apropriar-se da essência de algo, do sentido de algo. A compreensão manifesta-se, nesse sentido, como condição de possibilidade do uso reto das palavras.

Assim, a linguagem é considerada tradicionalmente como atividade individual e subjetiva. Individual, pois se desconsidera sua função comunicativa e

[25] OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 33.

interativa. Subjetiva porque se considera as convenções e regras lingüísticas como dados imediatos da intuição do sujeito produtor e não como resultado de um processo de socialização. Entende-se que a sociedade não participa da constituição dessa realidade. Somente no seu uso a linguagem se torna interpessoal.

A concepção da linguagem como algo secundário no processo de conhecimento da realidade é aceita pela filosofia ocidental, sem ressalvas. Um exemplo dessa adoção é a afirmação de DESCARTES sobre a possibilidade de uma reflexão radical independente da tradição e da linguagem, admitindo que a consciência atinge a certeza plena sem a mediação da linguagem, por pura auto-intuição[26], sem nenhuma referência a uma comunidade lingüística[27].

Ensina HANS-GEORG GADAMER que linguagem é a capacidade humana de emitir e receber informações pelo uso de signos, enfatizando: *"a linguagem é o meio em que se realiza o acordo dos interlocutores e o entendimento sobre a coisa*"[28].

No século XX, o contexto filosófico altera-se, com a criação da Filosofia da Linguagem Contemporânea, que tem como marcos as obras *Ser e tempo*, de MARTIN HEIDEGGER e *Investigações filosóficas*, de LUDWIG WITTGENSTEIN. No contexto da Filosofia da Linguagem, conhecer algo depende previamente de conhecer a linguagem que torna esse algo compreensível, pois antes da linguagem não é possível

[26] A intuição é o mais poderoso instrumento cognoscitivo, pois quando se tem uma intuição conjunta, se tem uma construção do dado bruto. Porém, mesmo a construção do dado bruto ocorre sempre por meio da linguagem.
[27] OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 34.

existir a compreensão, o conhecimento, já que toda e qualquer forma de compreensão se dá na linguagem e segundo os seus limites. O sujeito, o objeto e a verdade são compreendidos como construções de linguagem.

Explica MANFREDO ARAÚJO DE OLIVEIRA que a linguagem se tornou, desde o século XX até os dias atuais, a questão central da filosofia. A linguagem se transformou em interesse comum de todas as escolas e disciplinas filosóficas da atualidade[29].

As premissas da Filosofia da Linguagem Contemporânea causaram uma completa reviravolta na concepção do que é conhecer algo, bem como na importância que a linguagem exerce no ato de conhecer. Tal mudança foi denominada de virada, de *giro lingüístico*, pois alterou substancialmente os conceitos de conhecimento e de verdade. MANFREDO ARAÚJO DE OLIVEIRA explica que o giro lingüístico significa uma mudança na maneira de entender a própria filosofia e na forma de seu procedimento[30].

A linguagem passa de objeto de reflexão filosófica para a esfera dos fundamentos de todo pensar. A análise da coisa permanece como objeto da filosofia, porém, tal análise se dá sempre mediada pela análise da linguagem. A pergunta pelas

---

[28] *Verdade e método: traços fundamentais de uma hermenêutica filosófica*, p. 559-560.
[29] *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 11.
[30] A filosofia é conhecimento estrutural: tematiza a estrutura na qual o mundo se diz. Ela explicita as regras universais pressupostas na linguagem, e para esse fim se faz necessário construir modelos artificiais de linguagem, testar sua legalidade e possibilidades de desenvolvimento.

condições de possibilidade do conhecimento confiável se transformou na pergunta pelas condições de possibilidade de sentenças intersubjetivamente válidas a respeito do mundo[31].

Afirma categoricamente MANFREDO ARAÚJO DE OLIVEIRA: *"Numa palavra, não existe mundo totalmente independente da linguagem, ou seja, não existe mundo que não seja exprimível na linguagem. A linguagem é o espaço de expressividade do mundo, a instância de articulação de sua inteligibilidade. (...). É impossível filosofar sobre algo sem filosofar sobre a linguagem, uma vez que esta é momento necessário constitutivo de todo e qualquer saber humano, de tal modo que a formulação de conhecimentos intersubjetivamente válidos exige reflexão sobre sua infra-estrutura linguística"*[32].

KARL OTTO APEL afirma: *"a Filosofia Primeira não é mais a pesquisa a respeito da natureza ou da essência das coisas ou dos entes (ontologia), nem tampouco a reflexão sobre as representações ou conceitos da consciência ou da razão (teoria do conhecimento), mas reflexão sobre a significação ou o sentido das expressões linguísticas (análise da linguagem)"*[33].

VILÉM FLUSSER[34] opta por não estudar o caos (o conjunto dos dados brutos) e sim os dados brutos transformados em linguagem[35]. É muito difícil alguém

[31] *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 11-13.
[32] *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p.13.
[33] *Apud* OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p.13.
[34] Sua afirmação está fundamentada no fenomenismo ou fenomenalismo, que é a teoria que se dispõe ao tratamento dos fenômenos (daquilo que aparece) e dos nômenos (essências dos fenômenos), afirmando que o ser cognoscente não tem acesso às essências dos fenômenos, e, por isso, se existir ou não um mundo interior

negar a realidade exterior e interior. Não se nega a existência de dados físicos independentes da linguagem. Mas, há quem não se proponha e ache que não é possível conhecer essas realidades. Por esse motivo, atualmente, a única forma de conhecimento possível é a reflexão sobre a significação ou o sentido das expressões lingüísticas.

Para se conhecer algo, é imprescindível a análise da significação e do sentido da expressão lingüística desse algo. O que se frisa é que somente pela linguagem o sujeito cognoscente pode conhecer e identificar os dados físicos para depois poder transformá-los numa realidade objetiva, apreensível e articulável pelo seu intelecto, construindo o conhecimento. Nesse sentido, VILÉM FLUSSER entende que a linguagem é, cria e constrói a realidade[36]. A linguagem é o instrumento que cria o sujeito e a realidade. O mundo e as coisas somente existem na linguagem.

No mesmo sentido, ensina DARDO SCAVINO: *"a linguagem deixa de ser um meio, algo que estaria entre o sujeito e a realidade, para se converter num léxico capaz de criar tanto o sujeito como a realidade"*[37]. Os objetos do conhecimento são criados linguisticamente, são construídos pelo sujeito cognoscente, por meio da linguagem.

Qual o sentido atribuído para a palavra existência? Se se considera como sentido da existência algo dentro das pessoas, tem que se falar que tudo que existe,

---

ou exterior é um problema ontológico. O ser cognoscente deve passar à margem e tratar de outras coisas, como dos fenômenos, pois, de qualquer maneira estará sempre de frente ao fenômeno e terá que tratar desse fenômeno. Por esse motivo, o procedimento adequado é se esquecer do nômeno (da essência), pois não tem acesso a ele.

[35] Cf. *Língua e Realidade.*

[36] *Língua e realidade,* p.38.

[37] *La filosofia actual: pensar sin certezas*, p. 12.

existe primeiramente dentro das pessoas, e isso pressupõe linguagem, pois somente se conhece algo por meio de atribuição de sentido, que somente se faz por meio de linguagem. Tudo o que o ser humano tem acesso é o sentido.

Portanto, o objeto do conhecimento, na concepção da Filosofia da Linguagem Contemporânea, não é a coisa em si, o dado físico, e sim a significação construída, a partir da coisa em si, pelo sujeito cognoscente. São as proposições que constroem as coisas, ao descrevê-las. O sujeito cognoscente é capaz de conhecer os objetos do mundo circundante quando é capaz de conhecer a significação das palavras que formam a língua. Ou seja, o sujeito cognoscente, para se tornar um ser capaz de conhecer, deve estar inserido no mundo da cultura.

O que o sujeito cognoscente conhece são construções lingüísticas, são interpretações, que se reportam a outras construções lingüísticas, a outras interpretações. As interpretações estão condicionadas à língua. O sujeito cognoscente utiliza-se de signos convencionados por uma língua para atribuir sentido aos dados sensoriais que consegue apreender do seu mundo circundante. A relação entre os símbolos da língua e o que eles representam é constituída artificialmente pela língua. O sujeito cognoscente que atribui significado às coisas do mundo, no momento em que constrói a relação entre uma palavra e aquilo que ela representa, associando-a a outra palavra que, juntas, formam uma definição.

Nesse sentido, o que o sujeito cognoscente conhece é o significado das palavras dentro do contexto de uma língua. O significado das palavras depende do vínculo desta com as demais palavras existentes na língua.

Uma ressalva importante: o sujeito cognoscente não utiliza a linguagem para manipular a realidade e sim a linguagem determina o sujeito cognoscente e na linguagem que se dá a criação do que se convencionou denominar de realidade. Ou seja, a existência do sujeito cognoscente depende da linguagem, bem como a existência da realidade em si é linguisticamente criada.

MARTIN HEIDEGGER afirma que *"a linguagem é a morada do ser, o lugar onde o sentido do ser de mostra. É por meio dela que ocorre a manifestação dos entes a nós, de modo que, só onde existe linguagem o ente pode revelar-se como ente"*[38].

Não se tem acesso direito à realidade. O ser humano somente é capaz de ter contato com o real semioticamente, linguisticamente. A língua é, simultaneamente, o resultado, a condição e a essência do esforço humano para transformar o caos em cosmos. Nesse sentido, a língua é toda a realidade. As palavras são símbolos, portadores de significados, que substituem algo. As palavras servem para aproximar (nunca tocar) quem a fala, desse algo, que pode ser denominado de realidade.

Portanto, na perspectiva do conhecimento, não existe um mundo em si, imediato, independente da linguagem. Existe o mundo na linguagem, mediato, o mundo por meio da linguagem. Por isso podemos afirmar que a linguagem é condição de possibilidade para a própria constituição do conhecimento.

Por conta da concepção do conhecimento e da linguagem, iluminada pelas premissas da Filosofia da Linguagem Contemporânea, todo objeto, para tornar-se susceptível de ser conhecido, deve ser pertencente à classe do objeto em sentido estrito. Isso quer significar que, para que haja conhecimento, o objeto em sentido amplo deve ser transformado em conteúdo de uma forma de consciência, ou seja, em objeto em sentido estrito.

LOURIVAL VILANOVA esclarece: *"do contínuo-heterogêneo que é o real, o sujeito constrói um descontínuo-homogêneo que é o objeto"*[39].

O objeto do conhecimento é o aspecto do real trabalhado pelo pensamento humano e delineado pelo conceito[40]. É esse objeto que determina o sujeito e que se contrapõe ao sujeito. É uma perspectiva sobre o real - é uma repartição metódica. Recortes do real são feitos pelo pensamento humano para constituir o objeto.

O objeto está no mundo dos objetos determinando o sujeito. Mas, é o sujeito que vai demarcar o objeto, dando-lhe uma perspectiva. Nesse sentido, GABRIEL IVO enfatiza: *"em todos os momentos a presença humana é imprescindível. No ato de vontade de aplicação; o intérprete autêntico no sentido kelseniano. E no ato de conhecimento, de designação do sentido dos textos normativos, ou seja, na construção das normas jurídicas; o intérprete não-autêntico de Kelsen"*[41].

---

[38] *A caminho da linguagem*, p.170.
[39] *Analítica do dever-se*, p. 8
[40] Cf. VILANOVA, Lourival. *Escritos jurídicos filosóficos*, p. 10
[41] *Norma jurídica: produção e controle,* p.60-61.

Linguagem, mais que instrumento da comunicação intersubjetiva, é condição de possibilidade de todo e qualquer conhecimento, momento necessário constitutivo de todo e qualquer saber humano. Por esse motivo, ressalta MANFREDO ARAÚJO DE OLIVEIRA: *"a formulação de conhecimentos intersubjetivamente válidos exige reflexão sobre a infraestrutura da linguagem"*[42].

As velhas e insolúveis questões sobre a distinção entre sujeito e objeto do conhecimento, entre formas e conteúdos, entre convenções e verdade de fato, foram geradas pela concepção representacional das crenças e por seu fiel aliado que é a concepção correspondentista da verdade. A idéia de que há uma realidade independente da mente, que o sujeito cognoscente deve procurar espelhar, é uma idéia metafísica ligada a um conjunto de concepções que estão hoje superadas. O conhecimento não demanda a idéia de representação.

Os problemas sobre o conhecimento, segundo a concepção atual, giram em torno da idéia do conhecimento como crença verdadeira justificada. Ou seja, o conhecimento é crença e mais alguma coisa. Essa alguma coisa é dada, sobretudo, por uma adequada teoria da justificação, inserida num sistema de regras e princípios aptos a avaliar que estados cognitivos são epistemicamente justificados e quais não são. São as acepções confiabilistas que se baseiam na identificação de um processo de aquisição de conhecimentos que possa garanti-los como tais.

Diante das premissas fixadas pela Filosofia da Linguagem Contemporânea, o dado não pode ser confundido com o objeto. O dado é algo do mundo exterior ao homem e independentemente do homem. O objeto é algo construído pelo homem, quando analisa o dado.

O texto legal não pode ser considerado objeto do conhecimento do intérprete do direito positivo, pois é um objeto em sentido amplo, a coisa propriamente dita, o dado bruto, passível de ser apreendido pelos sentidos do ser humano.

O objeto do conhecimento é o objeto em sentido estrito, o que está na consciência do ser humano. No caso do direito, o objeto do conhecimento é a construção, produto do processo denominado interpretação.

Portanto, o direito tributário, objeto da interpretação e aplicação – objeto do presente estudo, não pode ser considerado como o conjunto de textos (papel grafado com tinta) da Constituição Federal, das leis, das decisões judiciais, dos atos e decisões administrativas, dos atos e contratos particulares, etc. Os textos são passíveis de experimentação, por meio dos órgãos sensoriais, pois é um objeto em sentido amplo, a coisa-em-si, o objeto físico, concretamente existente no mundo real, externo ao intelecto humano, susceptível de experimentação humana por meio dos órgãos do sentido.

O direito tributário materializa-se linguisticamente na forma escrita, por meio do texto da Constituição Federal, das leis, das decisões judiciais, dos atos e

---

[42] *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 13.

decisões administrativas, dos atos e contratos particulares etc. Tais textos são passíveis de experimentação sensorial, mas não são passíveis de conhecimento.

O direito tributário, objeto da interpretação e aplicação, é o objeto em sentido estrito ou epistêmico, é o conteúdo de uma forma de consciência, interior ao intelecto humano. O direito tributário é construção mental, produto de um processo de criação intelectual de quem o estuda e o aplica. O direito tributário, objeto da interpretação e aplicação é, por sua vez, produto de interpretação. É uma interpretação que gera uma interpretação, caracterizando a semiose do direito tributário.

1.3 Direito tributário: processo comunicacional

Os seres humanos se comunicam, sendo impossível não se comunicar, pois não se comunicar é comunicar que não se comunicam. O simples fato de se ter duas pessoas em presença, necessariamente gera a comunicação, pois elas, inevitavelmente, se comunicam, mesmo sem falar.

A sociedade atual, denominada de pós industrial, é caracterizada pela circulação intensa e sofisticada de informações, por meio de canais proporcionados pelas novas tecnologias computadorizadas, imprescindíveis a todas as áreas da produção e do conhecimento. Nesse contexto, a comunicação é imprescindível e inevitável à condição humana.

LÚCIA SANTAELLA define a comunicação como a *"transmissão de qualquer influência de uma parte de um sistema vivo ou maquinal para outra parte"*[43].

O ato de comunicação é qualquer comportamento humano que ocorre nas relações intersubjetivas mediadas por uma linguagem comum, pois inevitavelmente tal conduta (ação ou omissão) transmite uma mensagem, mesmo que não seja essa a intenção da conduta realizada.

A linguagem, instituição humana que resulta da vida social, é o veículo que possibilita a comunicação humana.

Como ensina ROMAN JAKOBSON, comunicação é o processo de intercâmbio de uma mensagem entre um emissor e um receptor, que é possível em razão da existência dos seguintes componentes: (i) remetente, que é a fonte da mensagem, aquele que comporta as informações a serem transmitidas; (ii) mensagem, que é a informação transmitida; (iii) destinatário ou receptor, que é a pessoa que recebe a mensagem; (iv) contexto, que é o meio envolvente e a realidade que circunscreve o fenômeno comunicacional; (v) código ou repertório, que é o conjunto de signos e regras de combinações próprias a um sistema de sinais, conhecido e utilizado por um grupo de indivíduos, ou seja, é o quadro das regras de formação (morfologia) e de transformação (sintaxe) de signos; (vi) contato ou canal, que é o suporte físico necessário à transmissão da mensagem, sendo o meio pelo qual os sinais são transmitidos; e (vii) conexão psicológica,

[43] *Comunicação e pesquisa*, p. 22-23.

que é a concentração subjetiva do emissor e receptor na expedição e na recepção da mensagem[44].

No processo constitutivo da interação comunicacional, ROMAN JAKOBSON descreve a coalescência de seis componentes: o remetente envia uma mensagem ao destinatário. Para ser eficaz, a mensagem requer um contexto a que se refere (ou referente), apreensível pelo destinatário, e que seja verbal ou suscetível de verbalização; um código total ou parcialmente comum ao remetente e ao destinatário (ao codificador e ao decodificador da mensagem); e, finalmente, um contato, um canal físico e uma conexão psicológica entre o remetente e o destinatário, que os capacite a ambos a entrarem e permanecerem em comunicação.

O processo comunicacional é descrito por PAULO DE BARROS CARVALHO da seguinte forma: o remetente envia a mensagem ao destinatário e, para ser eficaz a mensagem requer um contexto a que se refere, que se apreensível pelo destinatário, e que seja verbal ou susceptível de verbalização; um código total ou parcialmente comum ao remetente e ao destinatário; e um contato, um canal físico e uma conexão psicológica entre o remetente e o destinatário, que os capacite a entrar e permanecer em comunicação[45].

O ser humano cria o objeto com palavras em seu intelecto sempre pressupondo a comunicação social. Não há direito sem os atos comunicativos. Direito é

[44] Cf. JAKOBSON, Roman. *Lingüística e comunicação*, p. 123.
[45] *Direito tributário, linguagem e método*, p. 166.

comunicação. Por isso que todos os atos jurídicos devem ser comunicados, para que a intersubjetividade seja comprovada.

As normas tributárias são mensagem, enviadas pelo emissor ao destinatário. Somente existem normas jurídicas quando conhecidas por todos seus destinatários. Por esse motivo, todo texto normativo deve ser publicado no canal externo ao sistema, estabelecido pelo próprio sistema: o Diário Oficial.

A partir da publicação, em razão da existência da norma jurídica introduzida pelo artigo 3º da Lei de Introdução ao Código Civil, que prescreve que ninguém pode se escusar de cumprir a lei alegando seu conhecimento, há conhecimento juridicamente criado, uma presunção absoluta de comunicação efetiva, que legitima todas as demais normas jurídicas do sistema.

A necessidade de publicação dos enunciados prescritivos no canal externo e a ficção jurídica da comunicação efetiva demonstra a importância do destinatário da mensagem prescritiva para o fenômeno jurídico.

O direito pode ser considerado como um fato comunicacional, pois (i) tem como finalidade precípua disciplinar os comportamentos humanos no convívio social; (ii) o conseqüente normativo é formado por dois ou mais sujeitos de direito relacionados por uma conduta regulada deonticamente; (iii) os comandos jurídicos devem possuir estrutura formal para serem devidamente compreendidos pelos seus destinatários; e (iv)

somente poderá ser emissor da mensagem jurídica aquele que estiver devidamente qualificado pelo código comunicacional (sistema jurídico) para tanto.

A compreensão da mensagem do texto depende de associações lingüísticas e extralingüísticas que envolvem o texto, formando o contexto da linguagem (circunstância histórica e sociológica dentro da qual o texto foi produzido). A comunicação jurídica ocorre por meio da linguagem jurídica e por meio da linguagem jurídico-científica.

A descrição, a prescrição, a aplicação do direito positivo depende do processo comunicacional que se opera no âmbito jurídico. Para a compreensão dos fenômenos da descrição, da prescrição e da aplicação jurídica, deve-se conhecer o processo da comunicação jurídica.

Somente nos contextos comunicacionais que as regras do direito positivo incidem, juridicizando os acontecimentos do mundo e qualificando deonticamente as condutas, toda vez que o ser humano se dispuser a aplicá-las, produzindo a linguagem própria.

Para travar contato com o direito positivo pressupõe a necessidade de deparar-se com a linguagem que constrói a realidade jurídica. Assim, os fenômenos da comunicação e da incidência normativa devem ser considerados em sua condição semiótica, como verdadeiras fontes de processos cognitivos.

O direito positivo, por ser uma espécie de instituição humana que resulta da vida social, se manifesta por meio da linguagem, ou seja, a linguagem possibilita a existência do direito positivo. A linguagem natural ou língua vernáculo é a substância para a constituição do direito positivo. O direito positivo e a Ciência do Direito são espécies de línguas e como tal, são códigos convencionados pela sociedade para possibilitar a sua comunicação. Assim, o direito positivo e a Ciência do Direito não são somente linguagem, mas sim linguagem comunicada. A língua que cria e é criada no contexto da realidade do direito positivo e na realidade da Ciência do Direito deve ser efetivamente comunicada para criar condições de concretização do direito positivo.

1.4 Direito tributário: sistema

1.4.1 Conceito de sistema

O significado da idéia de sistema para a Ciência do Direito é um dos temas mais discutidos e controvertidos da metodologia jurídica.

Um sistema pode ser caracterizado como a unidade, sob uma idéia, de conhecimentos variados ou como um conjunto de conhecimentos ordenado segundo um vetor comum.

O conceito geral de sistema o apresenta como um conjunto de elementos, materiais ou ideais, entre os quais se possa estabelecer alguma relação. Um aglomerado de partes coordenadas entre si e que funcionam como uma estrutura

organizada, segundo determinados parâmetros. O termo sistema indica uma totalidade ordenada, um conjunto de entes ligados por uma determinada ordem.

NORBERTO BOBBIO faz uma ressalva muito importante: *"para que se possa falar de uma ordem, é necessário que os entes que a constituem não estejam somente em relacionamento com o todo, mas também num relacionamento de coerência entre si"*[46].

Segundo KANT, sistema é um todo organizado finalisticamente, uma articulação. Pode se reproduzir de dentro para fora e não de fora para dentro, o que caracteriza sua unidade[47].

Sistema é o conjunto contínuo de partes que têm inter-relações diversas e a estrutura ou a organização que os componentes dele podem assumir em determinado momento[48].

TERCIO SAMPAIO FERRAZ JÚNIOR ensina que sistema é uma totalidade construída, composta de várias partes, bem ordenada, organizada[49].

---

[46] Teoria do ordenamento jurídico, p. 141 e ss.
[47] Cf. *Crítica da razão pura*.
[48] Cf. BUCKLEY, W. *Sociology and modern system theory*, p. 5.
[49] *Conceito de sistema no direito*, p. 9.

LOURIVAL VILANOVA sintetiza a noção de sistema nos seguintes termos: *"falamos de sistema onde se encontrem elementos e relações e uma forma dentro de cujo âmbito, elementos e relações se verifiquem"*[50].

Sistematizar é colocar em ordem, ordenar. Por ordenação, pretende-se exprimir um estado de coisas intrínseco racionalmente apreensível, fundado na realidade. A unidade evita a dispersão em uma multiplicidade de particularidades desconexas, permitindo a recondução baseada em algum parâmetro comum.

Assim, podemos definir sistema como um conjunto de elementos (ou repertório) que se relacionam entre si, interligados por um vetor comum, por meio de um código, formando um conjunto de relações (ou estrutura), que desempenha função.

O código é o conjunto de normas reguladoras do processo de criação, da estrutura, e das operações realizadas pelos elementos que formam o sistema.

Estrutura é o conjunto de relações entre os elementos de um dado sistema.

Função é o conjunto das atividades desenvolvidas no sistema para efetivar os objetivos previstos pelo sistema.

---

[50] *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*, p. 173.

O sistema é uma realidade construída pela linguagem. Todos os sistemas são proposicionais. Todos os sistemas são formados por enunciados lingüísticos, pois é a linguagem que cria a realidade.

O significado de cada símbolo torna-se compreensível somente dentro do conjunto do sistema inteiro (do conjunto de todas as palavras percebidas e perceptíveis). O conjunto de todas as palavras percebidas e perceptíveis, quando ligadas entre si de acordo com regras preestabelecidas é denominado de língua, que é um sistema (que é o dado bruto por excelência).

A linguagem é formada por três conjuntos de elementos: (i) conjunto de signos primitivos; (ii) conjunto de regras de formação, que programam o modo de se elaborar proposições complexas a partir de proposições simples; (iii) conjunto de regras de derivação ou de transformação, que evidenciam como e que tipo de proposições podem ser inferidas a partir das proposições de origem[51].

As diferentes espécies de enunciados lingüísticos que formam os sistemas criam duas espécies distintas de sistemas: (i) os sistemas nomológicos ou ideais (conjuntos de entidades ideais); e (ii) os sistemas nomoempíricos ou existenciais (conjuntos de entidades existenciais).

[51] GUIBOURG, Ricardo A.; GIGLIANI, Alejandro M.; GUARINONI, Ricardo V. *Introducción conocimiento científico*, p. 42-44.

Todos os sistemas são comunicacionais, pois seus elementos (enunciados lingüísticos) são emitidos (mensagens criadas) e recebidos (mensagens consumidas) pelos seres humanos, possibilitando a criação das relações intersubjetivas que formam a estrutura dos respectivos sistemas.

Nesse contexto, a linguagem pode ser entendida, em seu sentido estrito, como o código mediante o qual se realiza o ato comunicativo, e, em seu sentido lato, como a própria comunicação.

Portanto, sistema pode ser entendido como discurso organizado dedutivamente (organismo dedutivo), com princípios (axiomas) não contraditórios independentes entre si (não são dedutivos uns dos outros). É o repertório de conhecimentos que contém suas razões ou provas, ou seja, suas proposições são situadas segundo suas demonstrações e de maneira que derivem umas das outras[52].

O sistema social é o conjunto de todos os atos de comunicação possíveis, o conjunto de todos os comportamentos humanos que ocorrem nas relações intersubjetivas mediadas por uma linguagem *stricto sensu*.

O repertório do sistema social é o conjunto dos atos comunicativos.

Sua estrutura é a linguagem *stricto sensu*: o conjunto das regras que constituem os atos de comunicação.

Desempenha a função de possibilitar a comunicação entre os seres humanos.

O sistema social, assim, é comunicação e linguagem *lato sensu*.

O sistema social é formado pela linguagem social, por textos verbais e textos não verbais. Os textos não verbais são definidos por LUCRÉCIA FERRARA, nestes termos: *"O texto não verbal é uma experiência quotidiana; a leitura não verbal é uma inferência sobre essa experiência. Da natureza do texto, a leitura faz brotar suas aspirações metodológicas, mas dela própria, leitura, depende aquela manifestação quotidiana.(...) O texto não verbal não exclui o significa,nem poderia fazê-lo sob pena de destruir-se enquanto linguagem. Seu sentido, por força sobretudo da fragmentação que o caracteriza, não surge a priori, mas decorre da sua própria estrutura significante, do próprio modo de produzir-se no e entre os resíduos sígnicos que o compõem. Este significado não está dado, mas pode produzir-se"*[53].

No sistema social encontram-se inúmeros subsistemas, que se diferenciam entre si e do próprio sistema social, em razão de seus atos de comunicação próprios, de suas linguagens *stricto sensu* (códigos e programas) exclusivas, e de suas funções específicas.

---

[52] ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*, p.1076-1077.
[53] *Leitura sem palavra*, p. 13 e 15.

Os subsistemas são operativamente fechados e cognotivamente abertos, com relação ao seu ambiente (o sistema social e os demais subsistemas).

Isso significa que o ambiente comunica ao sistema informações que torna necessária a ocorrência de modificações internas no próprio sistema, modificação dos seus elementos, dos seus conteúdos de significação, para que haja sua readaptação ao ambiente.

Porém, a informação advinda do ambiente não ingressa no sistema; é transformada, dentro do sistema, pelos mecanismos do sistema, em informação do próprio sistema, e tal informação integrada ao sistema que gera a alteração do sistema provocando sua readaptação necessária.

1.4.2 Conceito de sistema jurídico

O sistema do direito positivo, enquanto conjunto dos sistemas de símbolos, é igual à totalidade da realidade, que, por sua vez, é tudo aquilo que é apreendido e compreendido pelos intelectos dos intérpretes em conversação. Ou seja, sistema do direito positivo, que é formado por normas jurídicas finitas, está inserido no macrossistema social, formado por normas infinitas.

TERCIO SAMPAIO FERRAZ JUNIOR salienta: *"o conceito de sistema, no Direito, está ligado ao de totalidade jurídica. No conceito de sistema está, porém, implícita a noção de limite. Falando-se em sistema jurídico surge assim a*

necessidade de se precisar o que pertence ao seu âmbito, bem como, se determinar as relações entre sistema jurídico e aquilo que ele se refira, embora não fazendo parte de seu âmbito, e aquele a que ele não se refira de modo algum"[54].

Sistema, segundo a premissa fixada por PAULO DE BARROS CARVALHO, é um conjunto de elementos que são interligados por um vetor comum [55]. O sistema do direito positivo é formado por todos os enunciados positivados, que são interligados por um vetor comum, que, no caso, é a estruturação sintática sujeito verbo predicado, que os torna capazes de serem objeto de interpretação.

Sistematizar significa colocar em ordem, e ordem é uma noção preciosa ao menos no seu aspecto: presta contas com a realidade subjacente, a pressupõe na sua onticidade querendo alcançar o objetivo de ordená-la e não de restringi-la; consequentemente, registra e respeita toda a sua complexidade[56]. O direito positivo, enquanto sistema, é a tentativa de recuperar a complexidade, de reduzir suas imprecisões, de que alcançar a estabilização das relações nela estabelecidas.

O sistema do direito positivo é marcado pela interrelação axiológica dinâmica e aberta, em constante diálogo com o ambiente, para possibilitar a efetivação da função do direito, que é estabilizar as expectativas constitucionais.

---

[54] Conceito de sistema no Direito, p. 129.
[55] Cf. *Direito tributário, linguagem e método.*
[56] GROSSI, Paolo. Mitologias jurídicas da modernidade, p. 73.

Sistema do direito positivo tende para a adequação valorativa e para a unidade intrasistêmica, como meios de se alcançar a estabilização das relações jurídicas.

A segurança jurídica pode ser considerado um parâmetro comum, ordenando o sistema do direito positivo, seja como determinabilidade e previsibilidade do direito, seja como estabilidade e continuidade das decisões ou simplesmente como praticabilidade da aplicação do direito[57]. A idéia do sistema do direito positivo justifica-se a partir do princípio da segurança jurídica e na concretização da tendência para a generalização.

O sistema do direito positivo é uma forma estrutural que pressupõe um mínimo de harmonia, que torna possível a relação entre seus termos. Essa harmonia não é, necessariamente, absoluta, admitindo-se conflitos. Conflito e incoerência somente existem dentro de um sistema[58], pois este mesmo sistema possui mecanismos de estabilizá-las.

O sistema do direito positivo é composto por elementos (repertório) que se relacionam, formando a sua estrutura. Os elementos são as normas jurídicas. A unidade das normas jurídicas é determinada pelo valor semântico que lhe é atribuído. O sistema jurídico contém proposições que regulam a conduta humana de maneira coercitiva. Para ser uma unidade do sistema a norma deve prescrever uma ordem coercitiva e indicar as circunstâncias em que essa ordem se torna devida, assim como os efeitos prescritos para o seu descumprimento. Sem que o significante norma esteja em relação com os significados

[57] CANARIS, *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito*, p. 12-18.
[58] Cf. MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Fontes do direito tributário*, p. 65.

necessários à regulação da conduta, não podemos falar em norma jurídica como unidade do sistema.

O sistema do direito positivo é um subsistema que se encontra inserido no sistema social, portanto, um sistema comunicacional, que tem seu repertório formado por atos comunicativos.

Sua estrutura é a linguagem *stricto sensu* própria e exclusiva do sistema (código e programa), e sua função é garantir que as prescrições das normas jurídicas sejam integralmente cumpridas pelos seus destinatários, que devem se comportar de acordo com a descrição prescrita nas normas jurídicas que regulam a forma e o modo dos comportamentos humanos nas relações intersubjetivas[59].

Os elementos internos do sistema do direito positivo são produzidos a partir do seu código, que é um esquema binário segundo o qual os comandos prescritivos previstos nas normas jurídicas podem ser cumpridos ou descumpridos pelos seus destinatários.

Os programas do sistema do direito positivo determinam as hipóteses que as normas jurídicas qualificarão um fato social como lícito ou como ilícito, regulando a inserção do valor ao código do sistema (o esquema binário lícito-ilícito). A inserção do valor ao código ocorre mediante relação implicacional.

O código de comunicação (linguagem *stricto sensu*) do sistema do direito positivo é binário e valorativo, próprio e exclusivo.

Seus elementos se reproduzem de acordo com operações próprias e exclusivas. O próprio sistema determina o que é conflito para ele.

1.4.3 Hierarquização, unidade e homogeneidade

Os princípios epistemológicos jurídicos são os da homogeneidade sintática e da heterogeneidade semântica das unidades normativas.

Todos os conceitos, institutos e categorias que constituem objeto de estudo da Ciência do Direito Tributário assumem a estrutura hipotético-condicional de uma norma jurídico-tributária, o que garante a homogeneidade sintática do sistema do direito tributário positivo.

Todas as unidades do sistema terão idêntica estrutura lógica, a despeito da multiplicidade extensiva de seus vectores semânticos. O direito positivo é um conjunto finito, mas indeterminado de normas jurídicas.

---

[59] Cf. LUHMANN, Niklas. *O direito da sociedade*.

Os fatos são jurídicos porque previstos em antecedentes normativos. O fato que dá origem à Constituição Federal, que não está previsto em antecedente normativo, foi excepcionado pela teoria kelseniana da norma hipotético-fundamental, juridicizando-o.

Para se tomar como objeto de estudo o direito positivo, é imprescindível a aceitação da norma fundamental, conceituada por HANS KELSEN em sua obra Teoria Geral das Normas.

Sistema do direito positivo é um sistema dedutivo que tem conseqüências normativas, para o qual é necessário que na base do sistema figure pelo menos um enunciado normativo.

HANS KELSEN afirma: *"todas as normas cuja validade pode ser reconduzida a uma e mesma norma fundamental formam um sistema de normas, uma ordem normativa"*[60].

PAULO DE BARROS CARVALHO explicita: *"Kelsen sempre chamou atenção para a circunstância de que todas as normas do sistema convergem para um único ponto, axiomaticamente concebido para dar fundamento de validade à constituição positiva. Esse aspecto confere caráter unitário ao conjunto e à multiplicidade de normas, como entidades da mesma índole, lhe outorgam o timbre da homogeneidade"*[61].

---

[60] *Teoria pura do direito*, p. 217.
[61] *O direito positivo como sistema homogêneo de enunciados deônticos*, p. 35-36.

Isso porque a concepção de direito positivo, enquanto conjunto de normas jurídicas válidas em um determinado espaço e tempo, é uma associação de idéias. E como toda associação de idéias tem uma origem, aquela que a estabeleceu. A origem que estabeleceu a associação de idéias que consubstancia no direito positivo é a norma fundamental. Assim, a norma fundamental deve ser reconhecida para que o direito positivo possa ser eficaz.

A norma fundamental é pura forma deôntica de relacionar termos, uma associação de idéias, uma norma meramente pensada (não é positiva), pois não há suporte físico (um enunciado prescritivo) que a introduza na ordem jurídica. É uma norma fictícia, pois é o sentido de um ato de vontade meramente pensado (não de um ato de vontade real).

A concepção da norma fundamental permite interpretar o sentido subjetivo dos atos de vontade dos quais se originam as normas jurídicas, fundamentar a validade das normas jurídico-positivas, e criar um sistema do direito positivo, conferir unidade ao direito positivo, delimitando o momento exato em que um fato social se torna fato jurídico.

Segundo leciona LOURIVAL VILANOVA, *"o pressuposto supra-empírico, para conferir a unidade sistêmica, seria a norma fundamental, o postulado limite. Além dele, o jurista ingressa em outras órbitas"* [62] .

[62] *Causalidade e relação no direito*, p. 8.

A norma fundamental não possui um suporte físico, um enunciado prescritivo, uma representação prescritiva manifesta[63]. Porém, o direito positivo legitima-se enquanto unidade em razão da enunciação enunciada (dos fatos enunciativos da criação do direito, da enunciação constitucional) e de seu reconhecimento social enquanto sistema jurídico, pois a norma fundamental é um conjunto de idéias segundo o qual se deve obedecer à Constituição, confirmando o poder que a instituiu.

Nesse sentido, afirma LOURIVAL VILANOVA que a norma fundamental *"só é compreensível pelo jurista no pressuposto de uma regra ou norma que confira a esse fato-origem o caráter de produtor de normas. Com isso, o fato-origem insere-se no ordenamento"* [64].

Segundo HANS KELSEN, somente a norma fundamental (pressuposta) possibilita a interpretação dos conteúdos de sentido como normas jurídicas obrigatórias. A partir da pressuposição da norma fundamental se atribui autoridade ao ato de vontade que inaugura o direito positivo[65] e a todos os demais atos de vontade que regulam as condutas humanas nas relações intersubjetivas, ou seja, se atribui autoridade ao ato de criação da lei e à própria lei criada[66].

---

[63] A norma fundamental, apesar de não ser enunciado prescritivo, é um enunciado descritivo, construído pela Ciência do Direito, sendo, portanto, um fato semiótico ou lingüístico.
[64] *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*, p. 63.
[65] A origem da forma deôntica que participa do direito positivo em seu caráter essencial.
[66] *Teoria geral das normas*, p. 328.

Assim, a norma fundamental pode ser entendida como atribuição de competência para a criação de uma Constituição[67] para validar o direito positivo. A norma fundamental é aquela que estabelece as normas de competência e os procedimentos.

A norma fundamental desencadeia, inicia o processo de positivação do direito. É um signo simbólico, enquanto produto de interpretação potencial do fenômeno jurídico. É uma possibilidade de sentido de reconhecimento da autoridade do direito positivo por seus destinatários (seu interpretante imediato)[68].

A norma fundamental atribui competência para a criação de uma Constituição para validar o direito positivo. É a associação de idéias imputada pela norma fundamental que autoriza a aplicação do direito positivo.

Seu objeto dinâmico é a linguagem social, pois o reconhecimento efetivo do direito positivo manifesta-se na realidade social.

A norma fundamental imputa ao direito positivo, em sua relação com o objeto (a linguagem social), sua qualidade prescritiva.

Fecha-se assim o conjunto, isolado na especificidade de seu objeto, uniforme porque composto tão-somente de normas jurídicas, de tal modo que nele,

[67] Competência normativa de hierarquia máxima.
[68] A norma fundamental é uma possibilidade (e não uma necessidade), expressa pela linguagem da Ciência do Direito, para fundamentar o direito positivo.

conjunto, não encontraremos senão descritores e prescritores, bem como suas contrapartes factuais: fatos jurídicos e relações jurídicas.

O direito positivo é formado, única e exclusivamente, por normas jurídicas, apresentando, todas, o mesmo esquema sintático (implicação), ainda que saturadas com enunciados semânticos diversos (heterogeneidade semântica).

O sistema social diferencia-se do seu ambiente a partir da produção dos seus elementos, utilizando de seu código comunicação/não-comunicação, e das suas normas regulatórias.

O sistema do direito positivo diferencia-se do seu ambiente (o sistema social e todos os demais subsistemas deste), tornando-se autônomo em relação a ele, com a produção seus elementos, de acordo com seu código lícito/ilícito, e das suas normas de regulam a criação, a estrutura e as operações realizadas pelos seus elementos.

FABIANA DEL PADRE TOMÉ ensina: *"é a existência de específico código binário que caracteriza um sistema como auto-referencialmente fechado, com abertura cognitiva ao meio ambiente. Por meio de código sistêmico próprio, estruturado binariamente entre um valor negativo e outro positivo, as unidades elementares do sistema são reproduzidas internamente e distinguidas claramente das comunicações exteriores"*[69].

Condutas intrasubjetivas não são alcançadas pelo direito (o que

acontece dentro do ser humano). Somente se ocupa com as relações intersubjetivas. O direito regula todas as atividades intersubjetivas; algumas ele regula ostensivamente (com as obrigações fortes, como obrigatório e proibido), e uma permissão existente dentro das obrigações e proibição fortes, sendo denominadas de *per se*.

O direito cobre todo o campo das relações pessoais, intersubjetivas, regulando com o proibido forte e com o proibido fraco, com o obrigatório forte e com o obrigatório fraco. Imunidade é um preceito constitucional que determina a incompetência dos entes políticos, sendo uma proibição forte. Existe uma proibição fraca: o Município está proibido de instituir o IPI, porque não existe uma regra proibindo, mas pelo princípio ontológico de que o que não está expressamente permitido está proibido (essas proibições fracas não são imunidades).

A atribuição de conseqüências positivas para fatos desejados e negativas para fatos indesejados (sanção) é a ação pela qual o direito regula comportamentos humanos nas relações intersubjetivas. No mesmo sentido, a conduta de criar normas é valorada positiva ou negativamente, sujeitando-se ao juízo de licitude ou ilicitude, ou seja, as normas criadas licitação são válidas, vigentes e devem ser aplicadas ao caso concreto, sendo, pois eficazes; e as normas ilicitamente não podem ser aplicadas ao caso concreto.

O direito positivo é o conjunto de normas jurídicas que regulam, direta ou indiretamente, as condutas humanas nas relações intersubjetivas. A ação de regular as

---

[69] *A prova no direito tributário*, p. 45-46.

condutas é exercida pela criação de normas. O sistema do direito positivo é formado exclusivamente por normas jurídicas, constituídas por linguagem jurídica prescritiva. Todos os conceitos, institutos e categorias, que constituem objeto de estudo da Ciência do Direito, portanto, assumem a estrutura hipotético-condicional de uma norma jurídico-tributária, o que garante a homogeneidade sintática do sistema do direito positivo.

O direito é o conjunto de normas, abstraindo de seu campo objetal todos os demais fenômenos que não possuam essa natureza [70]. Ou seja, um sujeito indicado pelo sistema de direito positivo deve relatar o acontecimento social numa forma juridicamente prevista (linguagem competente) para que tais acontecimentos passem a integrar o sistema do direito posto, criando obrigações passíveis de serem exigidas coercitivamente.

O código lícito ilícito representa a invariabilidade e a incondicionalidade do sistema do direito positivo.

Sistema do direito positivo é formado por normas jurídicas que necessariamente prescrevem uma sanção para o descumprimento de suas prescrições primeiras.

O sistema do direito positivo é considerado um sistema autopoiético[71], pois, além de produzir seus elementos por meio de operações internas com a utilização de

[70] Segundo ROBERTO JOSÉ VERNENGO, a pesquisa dos fatos sociais e o manejo dos valores são objetos de outras instâncias de investigação. *Dimensiones del derecho positivo*, p. 304.

seus próprios componentes (autoprodução[72]), conservando sua identidade sistêmica (os elementos que formam o sistema do direito positivo são exclusivos e elementos diversos a estes não formam o sistema do direito positivo, o que o diferencia do ambiente), realiza suas mudanças necessárias, de maneira autônoma, mantendo sua auto-organização, pois qualquer mudança decorre da própria estrutura sistêmica, que processa internamente as informações do ambiente, segundo seus critérios transformando essas informações em uma forma apropriada para integrar o sistema do direito positivo.

Além de todos os seus elementos serem normas jurídicas, o sistema do direito positivo é hierarquizado. Os elementos que compõem o sistema do direito positivo (as normas jurídicas) encontram-se dispostos numa estrutura hierarquizada.

A hierarquização das normas jurídicas ocorre com base nos seguintes critérios: (i) fundamentação e derivação; (ii) poder competente; (iii) autoridade do agente normativo; e (iv) processo de criação.

Utilizando-se do critério da fundamentação e derivação, podemos dizer que a Constituição Federal é o fundamento último de validade de todas as demais normas do sistema. Isso quer dizer que todas as normas jurídicas derivam da Constituição Federal, mantendo com ela uma relação de subordinação. Ou seja, a Constituição Federal é o fundamento de validade de todas as demais normas jurídicas do sistema. Uma norma jurídica encontra seu fundamento de validade em outra norma jurídica, que, por sua vez,

---

[71] Cf. LUHMANN, Niklas. *Social systems*.

encontra seu fundamento de validade em outra norma jurídica, e assim por diante, até atingir a norma constitucional. As normas inferiores fundamentam-se formal e materialmente em normas superiores, ou seja, as normas inferiores derivam das normas superiores.

De acordo com o poder competente, as normas produzidas pelo Poder Constituinte originário e derivado fundamentam as normas produzidas pelo Poder Legislativo, que fundamentam as normas produzidas pelo Poder Executivo, que fundamentam as normas produzidas pelo Poder Judiciário, que fundamentam as normas produzidas pelo Poder Privado.

De acordo com a autoridade do agente normativo, uma norma veiculada na decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal fundamenta uma norma introduzida pela decisão do Tribunal Regional Federal, por exemplo.

De acordo com o processo de criação, uma norma introduzida pela decisão do Supremo Tribunal Federal fundamenta a norma produzida pelo Poder Legislativo, por exemplo, pois cabe à Corte Suprema o controle da constitucionalidade das leis.

As relações de coordenação e de subordinação que as normas jurídicas estabelecem caracterizam a hierarquia do sistema do direito positivo.

---

[72] A autoprodução tem como pressuposto a auto-referencialidade, a existência de elementos que tratem de elementos, de normas jurídicas que prescrevam a produção de outras normas jurídicas.

O sistema do direito somente existe porque é hierarquizado. Somente existe sistema de direito quando é possível identificar o fundamento de validade das suas unidades componentes, ou seja, das normas jurídicas.

Uma norma somente é considerada jurídica quando se fundamenta em outra norma que lhe seja superior.

Os axiomas mais comuns sobre a hierarquia são: (i) a lei posterior prevalece sobre a anterior; (ii) a lei especial prevalece sobre a geral; (iii) a lei superior prevalece sobre a inferior.

1.4.4 Heterogeneidade semântico-pragmática

Os programas do sistema do direito positivo, que assumem a forma condicional, direcionam a semântica condicionada pelo seu código, com a atribuição dos valores do código ao caso específico, representam a transformabilidade do direito positivo - são as normas jurídicas veiculadas pelos veículos introdutores de normas.

Ou seja, o ambiente não influi diretamente no sistema do direito positivo (não possui *inputs* e *outputs*).

A abertura semântica ou cognitiva do sistema do direito positivo, que possibilita a modificação dos conteúdos semânticos do sistema (a regeneração do sistema),

caracteriza-se pelo fato das informações do ambiente o integrarem, desde que após serem processadas dentro do sistema e segundo seus critérios, e transformadas em uma forma capaz de integrar o sistema.

PAULO DE BARROS CARVALHO sintetiza a idéia de homogeneidade sintática e heterogeneidade semântico-pragmática do sistema do direito positivo com o brilhante ensinamento: *"a ordenação jurídica é uma e indecomponível. Seus elementos – as unidades normativas – se acham irremediavelmente entrelaçados pelos vínculos de hierarquia e pelas relações de coordenação, de tal modo que tentar conhecer regras jurídicas isoladas, como se prescindissem da totalidade do conjunto, seria ignorá-las enquanto sistema de proposições prescritivas. Seu discurso se organiza em sistema e, ainda que as unidades exerçam papéis diferentes na composição interna do conjunto (normas de conduta e normas de estrutura), todas elas exibem idêntica arquitetura formal. Há homogeneidade, mas homogeneidade sob o ângulo puramente sintático, uma vez que nos planos semântico e pragmático o que se dá é forte grau de heterogeneidade, único meio de que dispõe o legislador para cobrir a imensa e variável gama de situações sobre que deve incidir a regulação do direito, na pluralidade extensiva e intensiva do real-social"*[73].

O código lícito ilícito mantém o sistema do direito positivo operacionalmente fechado e consiste, juntamente com os programas, em condição para a capacidade de decisão.

Primeiro porque se existem dois valores possíveis de ser atribuídos, a atribuição efetiva de um deles depende de uma decisão.

Depois porque os valores que devem ser analisados para a tomada de decisão são apenas dois: lícito (valor positivo) e ilícito (valor negativo); e tal limitação binária da decisão garante a segurança operacional do sistema do direito positivo.

E a relação entre código (invariabilidade) e programas (transformabilidade) abastece o sistema do direito positivo com a capacidade para tomar decisões.

Assim, as informações do ambiente não influenciam diretamente o sistema do direito positivo; são assimiladas pelo sistema do direito positivo, de acordo com seus critérios (seu código e seu programa), e transformadas em informações do próprio direito positivo. Esse processo de transmutação da informação do ambiente para a informação do sistema que garante que informações do ambiente contraditórias com o sistema do direito positivo não o integrem.

A transformação das informações do ambiente para informações do sistema do direito positivo ocorre por meio de duas operações distintas e complementares: (i) diferenciação do sistema do direito positivo e do sistema social, por meio da separação das comunicações estruturadas pelo código lícito ilícito das comunicações não estruturadas pelo código lícito ilícito; e (ii) diferenciação, dentro do sistema do direito positivo, das

---

[73] *Direito tributário, linguagem e método*, p. 359.

comunicações de valor positivo (lícitas) das comunicações de valor negativo (ilícitas), por meio da atribuição de conteúdos, de sentidos às comunicações que formam o sistema do direito positivo.

O sistema do direito positivo, diante de uma informação do ambiente (do sistema social ou de qualquer subsistema), como, por exemplo, diante de um fato econômico, transforma esse fato econômico em fato jurídico, descrevendo-o, segundo seu código, na hipótese de uma norma jurídica e, a partir dela, produz novas relações jurídicas por meio dos operadores deônticos (permitido, proibido e obrigatório)[74].

Ou seja, a regeneração do sistema ocorre pela abertura semântica deste, mediada pelos seus mecanismos autopoiéticos, que regulam as decisões que criação de novos elementos do sistema do direito positivo, caracterizando o fechamento operacional do sistema do direito positivo.

LOURIVAL VILANOVA, ao afirmar que o direito positivo está sempre aberto ao acrescentamento de enunciados fundados na experiência, que é infinita, desde que seja pela forma normativa, enuncia: *"Como o direito não é um sistema nomológico-dedutivo, em que seus enunciados derivem implicacionalmente de outros enunciados, um sistema fechado, mas um sistema empírico aberto aos fatos, os fatos nele ingressam através de normas"*[75].

---

[74] CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 104.
[75] *Causalidade e relação no direito*, p. 55.

Um dos pilares fundamentais de muitas recentes teorias do ordenamento jurídico é o dogma da completude. De acordo com esse dogma, toda situação de fato é abrangida pela regulamentação do ordenamento jurídico, implícita ou explicitamente, por meio de permissões, obrigações ou proibições.

Mais ainda, para cada situação de fato, haverá uma única norma aplicável, a ser dada pelo processo de interpretação, de um lado, e pelos critérios de solução de antinomias de outro (lei posterior prevalece sobre anterior, lei especial prevalece sobre geral, etc.).

Porém, há casos em que os juízes são chamados a decidir questões absolutamente novas, não previstas no ordenamento jurídico, e então eles atuam de fato como "legisladores para o caso concreto", criando uma norma *ad hoc* e aplicando-a retroativamente ao caso inédito.

O sistema jurídico tributário positivo não prevê todos os eventos, havendo possibilidade do aparecimento de casos não previstos. Em razão dessa realidade, o direito positivo tributário possui espaço de vaguidade (*open texture* ou abertura de conceitos). É impossível pressupor conceitos cuja significação está estabelecida de modo definitivo, e também é impossível estabelecer regras para todos os casos. Somente porque os conceitos são abertos que pode o sistema tributário ser aplicado a casos previamente inesperados sistemicamente.

Quando ocorre um questionamento concreto da legalidade das relações jurídicas estabelecidas, decisões judiciais são proferidas em prestígio aos valores, fazendo com que a imperatividade de uma ou várias normas ocorra segundo um critério semântico-pragmático, cuja sintaxe não corresponde à previsão genérica da ordem jurídica. Estes fenômenos provocam a dúvida e forçam a elaboração de reflexões sobre o sistema.

Muitas vezes o resultado produzido é a reformulação ou a proposta de novas definições, considerando a possibilidade de falhas ou desvios dos critérios previamente estabelecidos para o estabelecimento das relações jurídicas.

Segundo ensina LOURIVAL VILANOVA, o conceito do direito é uma categoria fundamental, ou seja, não deriva de nada, sendo apenas uma fonte de derivação de outros conceitos. Derivam do conceito de direito os conceitos de norma jurídica, de direito subjetivo, de relação jurídica e de sanção jurídica[76].

Conceituamos o direito positivo como o conjunto de normas jurídicas positivadas em determinadas circunstâncias de espaço e de tempo, produtos de processos de criações intelectuais realizados pelo seu intérprete, iniciados por decisão do próprio intérprete, tendo como ponto de partida (suporte físico) os textos, que se manifestam em linguagem jurídica (enunciados prescritivos), com a finalidade de disciplinar coercitivamente as condutas humanas, estabilizando as relações sociais.

[76] Cf. *Escritos jurídicos e filosóficos*.

Esse conceito de direito nada mais é do que a compreensão, manifestada em enunciado descritivo, produzido por uma interpretação, que foi iniciada por uma decisão.

Capítulo 2 – FASES DA INTERPRETAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

"Como é grande a contradição que existe entre a pobreza interior espiritual do homem e a exuberante riqueza da vida real, dessa vida que por todos os lados nos circunda e eternamente se estende diante de nós. A tragédia da vida humana é como a do esfomeado que está sentado à mesa e não ousa estender a mão para ela, por não conseguir ver tudo o que se acha posto aí diante dele. Porque o mundo real é o infinito da abundância; a vida real é a vida saturada e inundada, por todos os lados, de valores que a repassam. Para qualquer lado que lancemos a mão, aí encontramos o prodígio e a maravilha". HARTMANN[77].

2.1 Conceito de interpretação

[77] *Ethik*, p.10.

Interpretar é um ato que leva ao conhecimento do mundo circundante por meio da atribuição de sentidos aos suportes físicos, que são captados no mundo por meio dos órgãos do sentido. É selecionar possibilidades comunicativas da complexidade discursiva, por meio de códigos convencionais. Os códigos convencionais são, por sua vez, discursos que precisam ser interpretados. Essa situação que torna a atividade interpretativa complexa.

Interpretar o direito tributário é um ato realizado pelo intérprete que capta por meio dos seus sentidos os textos legais e os atribui sentidos, construindo normas jurídicas que são levadas ao conhecimento do mundo circundante.

A interpretação do direito positivo parte de uma compreensão prévia, e a interpretação do direito materializa-se em outra compreensão.

A ambigüidade do vocábulo interpretação, que ora quer significar processo, ora produto, decorre da dualidade significativa que atinge todas as ações.

A ação, conjunto de movimentos, apresenta-se, simultaneamente, como procedimento e resultado. Segundo GREGÓRIO ROBLES MORCHON, a ação concreta é o significado veiculado como resultado da efetiva realização do procedimento de interpretação, realizado a partir da ação genérica, do conhecimento dos movimentos necessários para atingir um determinado fim. A ação genérica é expressa pelo procedimento genérico (previsão abstrata) e a ação concreta é expressa pelo procedimento concreto (efetivamente realizado). O procedimento genérico é uma regra que estabelece o

que um sujeito tem de fazer para realizar uma ação. A norma de procedimento estabelece uma ação genérica, uma espécie de modelo. A ação concreta é a atuação de um sujeito determinado em uma situação determinada, previstos na ação genérica[78].

EDMUND HUSSERL entende que interpretar é o ato de consciência constante; interpretação é o processo de compreensão; e interpretação é, ainda, o produto da interpretação. Partindo da leitura, o sujeito cognoscente percorre o processo de construção de sentido, denominado de interpretação, e o produto desse processo interpretativo denomina-se compreensão. O direito positivo é o produto final de um processo de compreensão. Assim, para se aplicar o direito tributário, é necessário o prévio processo de compreensão, ou seja, sua interpretação[79].

A interpretação do direito positivo tributário é um ato complexo que depende da criação de três realidades diversas e complementares: (i) o texto; (ii) a enunciação e (iii) o enunciado.

A primeira fase do processo de interpretação do direito tributário é a criação do texto, ou seja, a constituição da linguagem do direito tributário que, por sua vez, constitui a realidade a qual denominamos de direito tributário. Nessa fase, a interpretação é a construção do objeto do conhecimento do intérprete, ou seja, a construção do direito positivo enquanto uma realidade constituída de linguagem, denominada de linguagem do direito tributário. A significação, feita pelo intérprete, ao atribuir valor a um objeto do

[78] *Teoria del derecho: fundamentos de teoria comunicacional del derecho*, p. 231 (tradução nossa).

mundo fenomênico, ao atribuir um sentido a um suporte físico, toma como base o repertório de significações já constituídas (todas as pré-compreensões).

A segunda fase do processo de interpretação do direito tributário é denominada de enunciação, que se consubstancia na decisão (escolha ou valoração) do intérprete, relacionando o texto e o enunciado.

A terceira fase do processo de interpretação do direito tributário é a criação do enunciado, ou seja, a constituição da linguagem do direito tributário que, por sua vez, altera a realidade do direito tributário, criada na primeira fase da interpretação. É a re-significação da significação construída na primeira fase da interpretação. Essa re-significação que será objetivada pelo enunciado.

Em todas as fases, a interpretação do direito positivo é mediada pela linguagem comunicada. Ou seja, a linguagem comunicada que cria possibilita a criação do texto (e o texto é linguagem comunicada), a criação da enunciação (e a enunciação é expressa em linguagem comunicada), e criação do enunciado (e o enunciado é linguagem comunicada).

Todas as fases da interpretação do direito positivo são intersubjetivas e, portanto, objetivadas. Nenhuma fase ou etapa da interpretação do direito positivo é

---

[79] Cf. *Idéias para uma fenomenologia pura e para uma filosofia fenomenológica: introdução geral à fenomenologia pura*.

individual, subjetiva, interna ao intérprete. Toda a interpretação, bem como todos os produtos desta, é objetivada pela linguagem comunicada que a constitui.

A interpretação do direito tributário é cíclica, pois o resultado da terceira e última fase da interpretação (o enunciado, a compreensão) é o objeto da interpretação que se inicia com o seu fim. Isso caracteriza a interpretação do direito tributário como uma semiose, em que o signo produzido pela interpretação primeira será suporte físico da interpretação segunda, que produzirá outro signo, e assim sucessivamente.

A interpretação do direito tributário depende da situação histórica e social em que o direito tributário é compreendido e não do ato intencional de querer significar. O compreender é um elemento de uma forma de vida, na qual se está inserido em virtude do contexto sócio-histórico. Um intérprete do direito tributário positivo, para ser capaz de realizar sua função de interpretar o direito tributário, deve estar inserido no processo de interação simbólica, de acordo com o modo de realização do direito tributário. Essa inserção significa a concretização das normas e dos papéis previstos no sistema tributário para a aplicação do direito tributário. Isso quer significar que o direito tributário, para ser aplicado, não pode ser separado da práxis do sistema tributário.

Tal vinculação do ato pessoal do intérprete do direito ao sistema tributário não representa ameaça a sua liberdade criativa. Para esclarecer, utilizando a teoria de LUDWIG WITTGENSTEIN, pode-se dizer que o sujeito interpreta ou aplica o direito tributário não como indivíduo isolado de acordo com seu próprio arbítrio, e sim de acordo com regras e normas que ele, juntamente com outros indivíduos, estabeleceu. Essas regras

constituem um quadro de referência intersubjetivo que, por um lado, determina as fronteiras das ações possíveis, estabelecidas comunitariamente, e, de outro, deixa ao indivíduo, dentro dele, o espaço para as iniciativas. Mesmo seguindo as mesmas regras, ninguém aplica e interpreta o direito tributário da mesma forma[80].

Segundo GADAMER, a constituição do sentido não é obra de uma subjetividade isolada e separada da história, mas só é explicável a partir da concepção de que o ser humano pertence à tradição. É no horizonte da tradição de um todo de sentido que se compreende qualquer coisa. A consciência humana é determinada, portanto, pela história[81].

O que, convencionalmente, denomina-se realidade é algo primordialmente social. O sujeito cognoscente somente tem capacidade de apreender o conhecimento se vivencia a língua anteriormente. O objeto do conhecimento é construído por meio de ato de consciência do ser cognoscente, que é um ato subjetivo, individual. Porém, tal ato de consciência está sempre condicionado pelas vivências do sujeito cognoscente. E, por sua vez, as vivências do sujeito cognoscente são determinadas pela língua, que é de cunho social. Por isso que todos os sujeitos que vivenciam a mesma língua são capazes de compreender o mundo, de certa forma, como uma entidade una.

UMBERTO ECO esclarece: *"O homem vive num mundo de signos não porque vive na natureza, mas porque mesmo quando está sozinho, vive na sociedade:*

[80] OLIVEIRA. Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea,* p. 143-144.

aquela sociedade lingüística que não teria se constituído e não teria podido sobreviver se não tivesse elaborado os próprios códigos, os próprios sistemas de interpretação dos dados materiais (que por isso mesmo se tornam dados culturais)"[82].

MANFREDO ARAÚJO DE OLIVEIRA ensina que o sujeito cognoscente conhece as coisas do mundo a partir das expectativas de sentido que os dirigem, e tais expectativas de sentido provém da tradição específica do sujeito cognoscente, onde quer que ele compreenda algo, o faz a partir do horizonte de uma tradição de sentido, que o marca e precisamente torna essa compreensão possível[83].

Todo objeto do mundo, seja ele interior ou exterior, apresenta-se ao ser humano envolto em discursos. Quando uma pessoa conhece um objeto, inevitavelmente não vai travar contato com o objeto puro e sim com os discursos que falam do objeto. E todo discurso que fala do objeto não se baseia na realidade em si, mas nos discursos que circundam a realidade.

Toda palavra dialoga com outras palavras, constitui-se de outras palavras, está rodeada de outras palavras. Quando uma pessoa enuncia algo, não está enunciando um dado da realidade. Está construindo um discurso que inevitavelmente vai dialogar com todos os outros discursos já construídos sobre aquele enunciado específico, pois um discurso somente se constitui a partir do outro.

---

[81] OLIVEIRA. Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea,* p. 227.
[82] *O signo*, p.12.

Os conteúdos, que formam e que manifestam a consciência humana, são semióticos, pois a consciência constrói-se na sociedade. A compreensão do mundo depende do convívio social, pois o sujeito está sempre em relação com outro.

Conceito de objetivo é intersubjetivo, que está no alcance de todos. A interpretação é um ato subjetivo que se objetiva na intersubjetividade, ou seja, ao ato individual e subjetivo, agrega-se o contexto social, cultural, tornando o ato objetivado na intersubjetividade alcançada no contexto.

Quando se diz que um sujeito conhece um objeto significa dizer que o sujeito é capaz de colocar em prática procedimentos que possibilitem a descrição, o cálculo ou a previsão do objeto. Portanto, o significado pessoal ou subjetivo do objeto é secundário e derivado. O significado primário é objetivo e impessoal. Qualquer operação cognitiva, qualquer procedimento de aferição, qualquer procedimento de conhecimento visa a um objeto e tende a instaurar com ele uma relação da qual venha a emergir uma característica efetiva deste.

Esclarece CHARLES SANDERS PIERCE: *"se tendo sido determinada uma idéia interpretante numa consciência individual, essa idéia não determina um signo subseqüente, ficando aniquilada essa consciência ou perdendo toda lembrança ou outro efeito significante do signo, torna-se impossível saber se alguma vez existiu uma tal idéia nessa consciência; e, nesse caso, é difícil saber como poderia ter*

---

[83] *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 228.

qualquer significado dizer que essa consciência jamais teve essa idéia, uma vez que o ato de dizer isso já seria um interpretante dessa idéia"[84].

A interpretação do direito positivo não é um ato mental, não é um juízo. Proposição como juízo, como processo mental não interessa para o direito. O que interessa é o enunciado e o significado do enunciado e como isso está sendo partilhado socialmente. Interpretação é uma linguagem em cima de outra linguagem. É a linguagem resultado da interpretação que uma pessoa faz da interpretação feita por outra pessoa e vertida em linguagem. A compreensão nunca é captação de um estado de coisas isolado, objetivado simplesmente por meio de determinado sujeito, mas é resultado de um pertencer a um diálogo a partir do qual o dito recebe sentido. Compreender é participar num sentido, num diálogo. Compreensão é uma mediação entre os conceitos que constituem o universo do outro e o próprio pensamento. Compreender um texto significa sempre aplicá-lo e saber que um texto, mesmo que deva ser compreendido de maneira diferente, é o mesmo texto que se apresenta sempre de outro modo[85].

O direito positivo somente apresenta-se como tal no diálogo, isto é, no processo de entendimento. O entendimento é fenômeno que apresenta aos que se entendem aquilo sobre o que o entendimento se faz.

O intérprete não escolhe deliberadamente entre muitas possibilidades, porque cada escolha se dá em razão de possibilidades colhidas nas suas circunstâncias. O

[84] *Semiótica*, p. 74.

que determina o sentido que o intérprete atribui aos suportes físicos é a vivência acumulada por esse intérprete ao longo de sua existência interativa, social, inter-relacional.

2.2 Compreensão

Segundo a teoria geral dos objetos, criada por EDMUND HUSSERL[86] e complementada por CARLOS COSSIO, há quatro regiões ônticas: (i) objetos naturais; (ii) objetos culturais; (iii) objetos ideais e (iv) objetos metafísicos[87].

EDMUND HUSSERL definiu objeto como sujeito de possíveis predicações verdadeiras[88], levando em conta o modo como os objetos são dados ao ser humano, pois, o ser humano é o centro a partir do qual os objetos do mundo são considerados[89].

PAULO DE BARROS CARVALHO nos explica com clareza tal afirmação: *"sendo de carne o osso, o ente humano pertence à região dos objetos naturais; é na sua mente que estão depositadas as figuras ideais, como é, também, por meio de ações concretas, na trajetória de sua existência, que aparecem os objetos culturais. Ao mesmo*

---

[85] OLIVEIRA. Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea,* p. 235-236.
[86] Cf. *Idéias para uma fenomenologia pura e para uma filosofia fenomenológica: introdução geral à fenomenologia pura*.
[87] Cf. *La teoria egológica del derecho y el concepto jurídico de libertad.*
[88] OLIVEIRA, Manfredo A. de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 46-49.
[89] Cf. *Idéias para uma fenomenologia pura e para uma filosofia fenomenológica: introdução geral à fenomenologia pura*.

tempo, é o homem, na complexidade de sua vivências psicológicas que cria e opera com os objetos metafísicos"[90].

Segundo a teoria geral dos objetos, os objetos naturais são reais, porque delimitados no tempo e no espaço e susceptíveis à experiência sensível, e axiologicamente neutros, por serem independentes de valoração; os objetos culturais são reais, porque delimitados no tempo e no espaço e susceptíveis à experiência sensível, e axiológicos, por dependerem de valoração; os objetos ideais são irreais, porque não são delimitados no tempo e no espaço e não são susceptíveis à experiência sensível, e axiologicamente neutros, por serem independentes de valoração; e os objetos metafísicos são irreais, porque não são delimitados no tempo e no espaço e não são susceptíveis à experiência sensível, e axiologicamente neutros, por serem independentes de valoração.

Partindo da classificação dos objetos, podemos situar o direito tributário na classe dos objetos culturais, pois é real, delimitado no tempo e no espaço, susceptível à experiência sensível; e, ainda, é axiológico, pois depende de atos de decisão.

O texto de lei é um objeto material e não se extrai sentido de um objeto material. Sentido é algo que se atribui a algum objeto material e com isso, se torna um objeto cultural. O direito tem sempre um ser, que é o escrito, o suporte físico, o diário oficial, e um dever ser, que é um valor que o intérprete atribui àqueles ser. No objeto cultural, o ser e o dever ser são interligados, não existe ser sem o dever ser e vice-versa (sentido, sendo que valor é uma espécie de sentido).

---

[90] *Direito tributário, linguagem e método*, p. 16.

CARLOS COSSIO, para melhor delimitar o ato gnosiológico e o método de conhecimento de cada um dos objetos, utilizou-se da teoria geral dos objetos[91].

Os objetos naturais, por serem reais, já que delimitados no tempo e no espaço e susceptíveis à experiência sensível, são passíveis de conhecimento empírico, mediante enunciados protocolares, denominados de leis físicas. Por serem axiologicamente neutros, já que independem de atos de decisão e valoração, não são passíveis de conhecimento axiológico. Assim, os objetos naturais são conhecidos pelo ato gnosiológico denominado explicação, com a utilização do método empírico-indutivo.

Os objetos culturais, por serem reais, já que delimitados no tempo e no espaço e susceptíveis à experiência sensível, são passíveis de conhecimento empírico. Por serem axiológicos, já que dependem de atos de decisão e valoração, são passíveis de conhecimento axiológico. Assim, os objetos culturais são conhecidos pelo ato gnosiológico denominado compreensão, com a utilização do método empírico-dialético.

Os objetos ideais, por serem irreais, já que não se delimitam no tempo e no espaço e não são susceptíveis à experiência sensível, não são passíveis de conhecimento empírico. Por serem axiologicamente neutros, já que independem de atos de decisão e valoração, não são passíveis de conhecimento axiológico. Assim, os objetos ideais são conhecidos pelo ato gnosiológico denominado intelecção, com a utilização do método racional-dedutivo.

Os objetos metafísicos, por serem irreais, já que não se delimitam no tempo e no espaço e não são susceptíveis à experiência sensível, não são passíveis de conhecimento empírico. Apesar de serem axiológicos, dependentes de atos de decisão e valoração, são inacessíveis, pois não estão sujeitos a nenhum ato gnosiológico e nem a um método, não existindo um caminho científico para seu conhecimento[92].

O direito tributário, por ser um objeto cultural, é passível de compreensão - ato gnosiológico apropriado para o seu conhecimento.

Compreender é o ato da consciência que constrói um conteúdo interpretado de significação que gera uma satisfação ao intérprete construtor[93]. Compreender é "ter-em-mente", já que tem a ver com o sentido. É apropriar-se da essência de algo, ou seja, é o evento espiritual de posse de determinado sentido.

Uma vez captado o sentido, o homem se põe em condições de provar se está empregando as palavras de modo justo, se elas se adaptam às diversas circunstâncias em questão. A compreensão manifesta-se, assim, como condição de possibilidade do uso reto das palavras. Nesse sentido, compreender é o ato da consciência que constrói um conteúdo interpretado de significação que gera uma satisfação ao intérprete construtor.

---

[91] Cf. *La teoria egológica del derecho y el concepto jurídico de libertad.*
[92] Cf. DINIZ, Maria Helena. *Compêndio de introdução à ciência do direito*, p. 124.
[93] Cf. *La teoria egológica del derecho y el concepto jurídico de libertad.*

A Filosofia da Consciência entende que a consciência humana é a mediação necessária no processo do conhecimento. Em sua obra *Investigações lógicas*, EDMUND HUSSERL busca fundamentar a teoria do conhecimento com base na premissa da Filosofia da Consciência[94].

Nesse sentido, EDMUND HUSSERL concebe a filosofia como análise fenomenológica[95]. Ou seja, a fundamentação última do conhecimento só pode acontecer fenomenologicamente, isto é, a partir de uma pesquisa sobre os atos do conhecimento. O problema da possibilidade do conhecimento objetivo só se resolve a partir das intenções subjetivas de conhecimento. A análise fenomenológica do conhecimento tem como ponto de partida a significação das palavras.

Segundo EDMUND HUSSERL[96], o que concede significação a uma expressão são os atos significantes, ou seja, as vivências intencionais. Na medida em que expressões significam, referem-se a algo objetivo.

---

[94] Segundo EDMUND HUSSERL, consciência é um movimento permanente de fenômeno, denominando a unidade da consciência de unidade de mudança. A consciência é o fenômeno originário, pois nela se mostram todos os outros fenômenos. Toda vivência, por se situar na consciência, ultrapassa-se necessariamente a si mesma na direção de outras vivências que constituem em sua inter-relacionalidade uma unidade. HUSSERL distingue dois conceitos de consciência: (i) consciência não-intencial e (ii) consciência intencional, que é a consciência de algo, uma relação consciente a algo, intencionalidade, vivência intencional, direcionada a algo, direcionada a objetos. Distingue, ainda, duas modalidades de vivências intencionais: (ii1) as vivências intencionais proposicionais, que são aquelas em que a palavra algo não se refere propriamente ao objeto, mas a fatos que podem ser expressos por frases do tipo que isso e; (ii2) as vivências intencionais não-proposicionais, que são aquelas que pressupõem uma relação sujeito-objeto livre de qualquer mediação linguística.

[95] Fenomenologia é a pesquisa descritiva pura das vivências e, enquanto tal; é uma psicologia descritiva. É o estudo dos fenômenos, dos dados objetivamente no como de seu dar-se.

[96] EDMUND HUSSERL desenvolve os fundamentos de sua teoria da significação nas *Investigações lógicas*, volume II, sobretudo no parágrafo intitulado *Expressão e significação*.

EDMUND HUSSERL enuncia três faces diferentes do conhecimento humano: o ato de conhecer, o conhecimento, e o objeto do conhecimento[97].

O ato de conhecer é um ato específico e histórico da consciência, como perceber, lembrar, imaginar, sonhar, pensar, refletir. É a tentativa do ser humano estabelecer uma ordem para o mundo exterior ou interior.

O objeto do conhecimento é aquilo que se conhece, o conteúdo conhecido, o conteúdo da consciência, articulável no intelecto humano, como o percebido, o lembrado, o imaginado, o sonhado, o pensado, o refletido. Esse conteúdo se torna inteligível, articulado intelectualmente, constituindo a racionalidade.

O conhecimento é o resultado do ato de conhecer, é forma de consciência, como a percepção, a lembrança, a imaginação, o sonho, o pensamento, a reflexão, a memória, a intuição. Todo conteúdo requer uma forma, que é o meio mediante o qual o conteúdo aparece, pois não é possível a articulação intelectual de um objeto sem uma forma de consciência que o apreenda.

O conhecimento é uma forma da consciência que se constitui com a produção de outras formas de consciência: o conhecimento constitui-se um processo gradativo, que se sedimenta após percorrer várias etapas de conhecimento – conforme o conteúdo, o objeto do conhecimento, é constituído sob diferentes formas de consciência, tal conteúdo vai se sedimentando no intelecto humano.

---

[97] Cf. *Investigações lógicas.*

LEONIDAS HEGENBERG identifica três etapas do conhecimento: (i) saber de, (ii) saber como e (iii) saber que. Primeiro o ser humano sabe de, depois sabe como e por fim sabe que as coisas são. Esse é o processo que conduz o ser humano à sabedoria[98].

A primeira etapa do conhecimento, denominada de saber de, é adquirida por meio da interpretação rudimentar, baseada nos cinco sentidos, os quais permitem ao ser humano, mediante a habitualidade, e com o acúmulo de sensações, identificar os objetos, sempre que eles se repetem, e, assim, se ajustar ao seu mundo e nele sobreviver. Nesta etapa, o conhecimento depende do contato que o ser humano trava com novos objetos.

A segunda etapa do conhecimento, denominada de saber como, é adquirida por meio de associações de causa e efeito, que permitem ao ser humano executar ações de crescente complexidade. Nesta etapa, o conhecimento depende da execução de ações pelo ser humano.

A terceira etapa do conhecimento, denominada de saber que, é adquiria por meio da atribuição da lógica ao mundo circundante, com a realização de inferências, que defluem do uso da razão acoplada às ações humanas. Nesta etapa, o conhecimento depende do exercício da capacidade humana de pensar, de raciocinar, de inferir, utilizando-se da lógica.

O conhecimento, em sentido amplo, se dá quando o objeto do conhecimento é apreendido pelo intelecto humano, por qualquer forma de consciência. O conhecimento, em sentido estrito, se dá quando o objeto do conhecimento é apreendido pelo intelecto humano na forma de pensamento.

Pensamento é a forma de consciência que pode ser submetida a critérios de confirmação ou infirmação. Aperfeiçoa-se pela conjugação de quatro atos humanos: (i) o ato de intuição; (ii) o ato de apreensão; (iii) o ato de julgamento; e (iv) o ato de raciocínio.

Todo conhecimento surge com o ato de intuição, que é aquele por meio do qual o ser humano tem a sensação direcionada, mas incerta, da existência do objeto do conhecimento. A intuição, ou seja, o saber direto, é um instrumento cognoscitivo muito poderoso. É a intuição a responsável pela tomada da decisão pelo aplicador do direito. Depois de decidido, o cérebro humano constrói proposições para fundamentar a decisão já tomada internamente.

A consciência humana apreende os objetos, por meio da construção de idéias, noções ou conceitos, representados linguisticamente por meio de termos. Mediantes as idéias, o ser humano constrói um conhecimento rudimentar do mundo, o conhecimento em sentido amplo, que o torna capaz de identificar os objetos no caos formado pelas sensações.

---

[98] *Saber de e saber que: alicerces da racionalidade*, p.24-30

Por meio do ato de julgamento, a consciência humana associa as idéias, noções ou conceitos anteriormente construídos, construindo, por sua vez, os juízos, representados linguisticamente por meio das proposições. Os juízos têm a função de atribuir características aos objetos, capacitando o ser humano a conhecer as propriedades que definem cada objeto, e, assim, o ser humano torna-se capaz de construir o conhecimento em sentido estrito.

2.3 Enunciação e enunciado

Os conceitos enunciado e enunciação apresentam grande polissemia de definições e empregos.

Enunciado pode significar (i) unidade, modelo, sequência de palavras organizadas segundo a sintaxe e, portanto, passível de ser analisada fora do contexto (nessa concepção, enunciado é sinônimo de frase ou de sequência frasal; ou (ii) unidade de comunicação, de significação, necessariamente contextualizado.

Conforme explica BETH BRAIT, *"uma mesma frase realiza-se em um número infinito de enunciados, uma vez que esses são únicos, dentro de situações e contextos específicos, o que significa que a frase ganhará sentido diferente nessas diferentes realizações enunciativas"*[99].

Segundo ensina DIANA LUZ PESSOA DE BARROS, enunciação *"é a instância de mediação entre as estruturas narrativas e discursivas que, pressuposta no discurso, pode ser reconstruída a partir das pistas que nele espalha; é também mediadora entre o discurso e o contexto sócio-histórico e, nesse caso, deixa-se apreender graças às relações intertextuais. Enunciado: é o objeto-textual resultante de uma enunciação"*[100].

Enunciação é a atividade psicofísica produtora de enunciados que formam os textos. JOSÉ LUIZ FIORIN elucida*: "o primeiro sentido de enunciação é o ato produtor do enunciado. Com efeito, a atividade de enunciação compreende todos aqueles atos necessários à produção de um enunciado"*[101].

A frase e enunciado tem sempre sentido, são sempre significativos, porque tem sempre arrumação sintática hábeis para formar frases e enunciados (estrutura ontológica). O pensamento é uma frase, e toda frase é um pensamento. A categoria (em sua acepção de base) significa expressão e frase[102].

PAULO DE BARROS CARVALHO define enunciado, nesses termos: *"produto da atividade psicofísica de enunciação. Apresenta-se como um conjunto de fonemas ou de grafemas que, obedecendo as regras gramaticais de determinado idioma,*

---

[99] *Bakhtin:conceitos-chave*, p. 63.
[100] *Teoria semiótica do texto,* p. 86.
[101] *As astúcias da enunciação: as categorias de pessoa, espaço e tempo*, p. 31.
[102] Os filósofos definem categorias como as formas básicas do ser e do conhecimento – categorias da realidade e categorias do conhecimento. KANT define as categorias do conhecimento, da compreensão e do entendimento, além de tentar definir categorias universais, como ARISTÓTELES.

consubstancia a mensagem expedida pelo sujeito emissor para ser recebida pelo destinatário, no contexto da comunicação"[103].

Enunciados são porções de texto a partir das quais se formula o sentido. Enunciados prescritivos são fragmentos do direito positivo, a partir dos quais se forma o sentido das mensagens normativas[104].

Os enunciados lingüísticos não contêm, em si mesmos, significações. PAULO DE BARROS CARVALHO esclarece: *"são objetos percebidos pelos nossos órgãos sensoriais que, a partir de tais percepções, ensejam, intra-subjetivamente, as correspondentes significações. São estímulos que desencadeiam em nós produções de sentido"*[105].

OSWALD DUCROT afirmar que a língua pode ser apresentada como um conjunto de frases ou de enunciados, pois a própria noção de frase ou enunciado é uma construção (não se observa uma frase, mas apenas uma ocorrência de frase) e alguns lingüistas esperam poder, a partir dela, contribuir para a explicação dos fatos da linguagem observados na vida cotidiana[106].

Ao entender que enunciado e texto são duas realidades distintas, OSWALD DUCROT esclarece: *"o que eu chamo de frase é um objeto teórico, entendendo*

---

[103] *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 19-20.
[104] GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária*, p. 52-53.
[105] *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 18-19.
[106] *Princípios da semântica lingüística: dizer ou não dizer*, p. 291.

por isso, que ele não pertence, para o lingüista ao domínio do observável, mas constitui uma invenção desta ciência particular que é a gramática. O que o lingüista pode tomar como observável é o enunciado, considerado como a manifestação particular, como ocorrência 'hic et nunc' de uma frase"[107].

OSWALD DUCROT designa por enunciação *"o acontecimento constituído pelo aparecimento do enunciado. A realização de um enunciado é de fato um acontecimento histórico: é dado existência a alguma coisa que não existia antes de se falar e que não existirá depois. É esta aparição momentânea que chamo de enunciação"*[108].

EMILE BENVENISTE entende a partir do sistema lingüístico, o locutor coloca a língua em movimento e o produto dessa 'língua em funcionamento' é o discurso e as marcas da subjetividade aí deixadas[109].

O enunciado concreto do direito positivo é situado, atuante, e instaura (i) um enunciador, cuja presença já está dimensionada no próprio enunciado; e (ii) os interlocutores (a intersubjetividade), cuja presença já está dimensionada no próprio enunciado, quando expressa a polêmica que evidencia ao menos duas posições antagônicas em relação ao objeto enunciado, historicamente instituídas e que precisam ser reconhecidas pelos intérpretes desse enunciado como não excludentes. Portanto, a compreensão de um enunciado concreto somente acontece quando o seu intérprete compreende o contexto enunciado.

---

[107] *O dizer e o dito*, p. 164.
[108] *O dizer e o dito*, p. 168.

A situação extraverbal não é causa externa de um enunciado. Ela se integra ao enunciado como uma parte constitutiva essencial da estrutura de sua significação. Consequentemente, um enunciado concreto como um todo significativo compreende duas partes: (i) a parte percebida ou realizada em palavras e (ii) a parte presumida (situação extraverbal). Nos enunciados, o contexto verbal e o contexto extraverbal estabelecem conexões de tal intensidade que, uma vez separados, o enunciado perde quase toda a sua significação. Uma pessoa que não conhece o contexto pragmático imediato do enunciado (o contexto extraverbal) não compreenderá este enunciado[110].

A enunciação liga o aspecto extraverbal e o aspecto verbal do enunciado, e atribui vida, unicidade e contextualidade à coisa lingüística estável.

O enunciado concreto (e não a abstração lingüística) nasce, vive e morre no processo de interação social entre os participantes da enunciação. Sua forma e significado são determinados basicamente pela forma e caráter desta interação[111].

A enunciação, por ter natureza constitutivamente social, histórica e cultural, liga-se a enunciações anteriores e a enunciações posteriores, produzindo e fazendo circular discursos[112].

---

[109] Cf. *Problemas da lingüística geral I e II*.
[110] Cf. VOLOSHINOV. *Discurso na vida e discurso na arte – sobre poética sociológica.*
[111] Cf. VOLOSHINOV. *Discurso na vida e discurso na arte – sobre poética sociológica*
[112] BRAIT, Beth. *Bakhtin: conceitos-chave*, p. 69-70.

O enunciado concreto permite ao intérprete compreender a forma como a enunciação ocorreu, os discursos que circulam socialmente a enunciação, o que reitera a integração constitutiva entre o plano verbal e os demais que lhe são constitutivos.

Todo enunciado é parte de um processo de interação entre um falante e um interlocutor, concentrando em si as entonações do falante, entendidas e socialmente compartilhadas pelo interlocutor. As entonações são valores atribuídos àquilo dito pelo locutor. Esses valores correspondem a uma avaliação da situação pelo locutor posicionado historicamente frente ao seu interlocutor. O falante, ao dar vida à palavra, à frase com sua entonação, dialoga diretamente com os valores da sociedade, expressando seu ponto de vista em relação a esses valores. São esses valores que devem ser entendidos, apreendidos e confirmados ou não pelo interlocutor. A palavra ou frase enunciada constitui-se produto ideológico, resultado de um processo de interação na realidade viva[113].

Portanto, podemos concluir que a enunciação é o processo pelo qual é criado o enunciado que pode ser considerado, em uma perspectiva estática, como sinônimo de texto, de palavra, de frase; e em uma perspectiva dinâmica, como a mensagem viva e irrepetível encaminhada por um enunciador específico, a um destinatário específico, contendo uma entonação específica. Vejamos.

O direito positivo está em constante mutação, com a introdução incessante de novos enunciados prescritivos no sistema. Por essa razão, o sistema do direito positivo pode ser analisado sob dois aspectos: o estático e o dinâmico.

A análise estática do direito positivo pressupõe a suspensão do processo contínuo de mutação sistêmica e a paralisação da realidade existente num determinado momento. Isso porque o que se objetiva é analisar todas as relações de coordenação e subordinação que seus elementos mantêm dentro daquele determinado instante. A interpretação de uma norma jurídica, que ocorre anteriormente e como pressuposto da posterior aplicação, parte de uma análise estática do direito positivo, pois analisa somente as relações existentes entre as normas no momento exato da aplicação necessária. O que interessa ser fundamentado é a existência da relação de subordinação entre a norma e a Constituição, para justificar sua aplicação no caso concreto, pois a norma jurídica construída é válida.

A análise dinâmica do direito positivo objetiva o estudo do sistema em movimento. Enfoca suas transformações ao longo de certo intervalo de tempo e a trajetória de uma norma jurídica. A interpretação de uma norma jurídica, que parte da análise das relações que essa norma manteve e mantém com as demais normas do sistema caracteriza uma análise dinâmica do direito positivo.

As normas jurídicas, isoladamente consideradas, também podem ser interpretadas sob o enfoque estático e dinâmico.

A análise estática de uma norma jurídica caracteriza-se por realizar a constituição interna da norma, sua estrutura sintática, semântica, lógica e relacional, o que

---

[113] STELLA, Paulo Rogério. *Bakhtin: conceitos-chave*, p. 178.

consubstancia os planos do percurso gerador de sentido. A norma jurídica, estaticamente considerada, é a existente e criada nos planos da literalidade, da semântica, da lógica e das relações.

A análise dinâmica de uma norma jurídica caracteriza-se por enfocar sua aplicação. Considera-se norma jurídica, em sua perspectiva dinâmica, no momento de sua aplicação.

As normas jurídicas podem ser consideradas unidades potenciais da língua do direito positivo, bem como unidades reais da comunicação do sistema do direito positivo.

Todas as línguas são formadas por unidades, denominadas de unidades potenciais da língua. São os sons, as palavras, as orações que formam a língua. Suas características são as seguintes: (i) *repetitividade*: as unidades potenciais da língua são repetíveis, ou seja, podem ser utilizadas infinitas vezes; (ii) *irresponsibilidade*: as unidades potenciais da língua não pertencem a ninguém, não têm autor, não têm assinatura; (iii) *apropriabilidade genérica*: as unidades potenciais da língua são de apropriação livre, estão à disposição de todos para serem usadas na construção de todo e qualquer enunciado, não se destinando especificamente a ninguém, e, portanto, não permitindo respostas; (iv) homogeneidade: o texto é construído em apenas um sentido, levando em conta o percurso gerador de sentido realizado pelo intérprete individualmente considerado; (v) *completude estática*: as unidades potenciais da língua mantêm relações sintáticas, semânticas e lógicas entre si, ou seja, têm significação, que é depreendida da relação com outras unidades da

mesma língua ou de outras línguas, tornando-se completas de sentido; (vi) pureza semiótica: as unidades potenciais da língua são capazes de circular e funcionar como signos ideológicos, em toda e qualquer esfera, diferentemente dos materiais criados especificamente para o funcionamento em uma esfera determinada; (vii) interioricidade: as unidades potenciais da língua constituem-se como único meio de contato entre o conteúdo interior do sujeito (a consciência) constituído por palavras, e o mundo exterior, construído por palavras; (vii) axiologicidade dinâmica: as unidades potenciais da língua têm significação, tem sentido e, portanto, são produto de uma escolha, de uma valoração do intérprete, porém, como conjunto de virtualidades disponíveis na língua, recebe carga significativa a cada momento de seu uso.

As unidades potenciais da língua é o objeto abstrato, distante e desvinculado da realidade da vida. O estudo da estrutura lingüístico-gramatical, do sentido e da etimologia das palavras tem como objetivo criar um sistema virtual que permite o funcionamento da língua. Porém, a fonologia, a morfologia, a sintaxe, a semântica e a lógica não explicam o funcionamento real da linguagem.

BAKHTIN entende que *"cada palavra se apresenta como uma arena em miniatura onde se entrecruzam e lutam os valores sociais de orientação contraditórias. A palavra é uma espécie de ponte lançada entre mim e os outros e um território comum entre locutor e interlocutor"*[114].

[114] Cf. *Marxismo e filosofia da linguagem.*

Para se compreender o funcionamento real da linguagem em sua unicidade, deve-se tomar como objeto de estudo os aspectos e as formas das relações entre enunciados e entre suas formas tipológicas. Ou seja, é necessário o estudo dos enunciados.

Os enunciados são as unidades reais da comunicação. São as realidades que possibilitam que a comunicação ocorra. Suas características são as seguintes: (i) *irrepetitividade*: os enunciados são irrepetíveis, acontecimentos únicos; (ii) *responsibilidade*: os enunciados possuem autor definidos, individualizados, são, portanto, assinados; (iii) *apropriabilidade específica*: os enunciados são apropriados pelos seus destinatários específicos, individualizados, e como a alternância de falantes é uma das características essenciais do funcionamento real da linguagem (da comunicação), um enunciado somente está construído quando permite uma resposta de outro, ou seja, quando permite que a partir dele se criem novos enunciados; um enunciado solicita uma resposta, resposta que ainda não existe; ele espera sempre uma compreensão responsiva ativa, constrói-se para uma resposta, seja ela uma concordância ou uma refutação; (iv) heterogeneidade: o enunciador, para construir o seu discurso, leva em conta o discurso construído pelo outro, e, consequentemente, o discurso do outro estará presente no discurso do enunciador; e, nesse sentido, todo enunciado é heterogêneo, pois revela duas posições: a posição enunciada e a posição em oposição à qual ele se construiu; e o interlocutor é sempre uma resposta, um enunciado, ao locutor, que, por sua vez também é um enunciado; (v) *completude dinâmica*: os enunciados mantêm relações pragmáticas entre si, o que gera sentido, pois o enunciado somente existe nas relações dialógicas, por ser o enunciado a réplica de um diálogo, ou seja, quando um enunciado existe ele participa automaticamente de um diálogo com outros discursos (outros enunciados); (vi) *axiologicidade estática*: a

produção de enunciados está submetida ao poder, não havendo neutralidade axiológica; os enunciados são constituídos de valores, objetivam os valores (a tomada de posição de seu emissor), pois têm entonação, já que têm emissor e destinatário individualizado, ocupando uma posição específica numa esfera de comunicação sobre um dado; e o valor que assume não pode ser alterado, pois é um evento único e irrepetível.

Por esse motivo que, para que a comunicação aconteça, para que a mensagem produzida pelo emissor seja recebida pelo receptor, não basta que o intérprete cumpra as etapas do percurso gerador de sentido, pois no final desse percurso, se constrói o sentido da unidade potencial da língua, se sabe o repertório da língua que está sendo o ambiente da comunicação. Porém, há a necessidade de seguir em frente no processo interpretativo para atingir o plano das unidades reais da comunicação, ou seja, se construir os enunciados.

No plano dos textos, se constrói o sentido dos textos, criando o repertório da língua. No plano do contexto, se constrói os enunciados, possibilitando a concreta comunicação.

A interpretação do direito positivo é atividade enunciadora de normas, pois é uma conduta que se distingue das demais por seu resultado: novas normas jurídicas (novos enunciados prescritivos).

O processo que ocorre na realidade social e que produz o texto legal é denominado de enunciação. O texto jurídico produzido é denominado de enunciado.

Enunciação jurídica é a atividade psicofísica produtora de enunciados prescritivos que formam os textos de direito positivo.

Enunciado prescritivo é o conjunto de fonemas e grafemas, organizados segundo as regras do sistema do direito positivo, a partir dos quais se formam proposições prescritivas e, por conseguinte, normas jurídicas.

TÁREK MOYSÉS MOUSSALLEM ensina*: "a atividade de enunciação – entendida aqui como exclusiva atividade produtora de normas, portanto fonte do direito – exaure-se em si mesma, projetando no produto (documento normativo) as seguintes categorias: agente competente, tempo, espaço em que foi produzido o documento, além do procedimento utilizado para sua confecção"*[115].

Língua é um sistema de signos, em vigor numa deteminada comunidade social, cumprindo o papel de instrumento de comunicação entre seus membros. A língua é apenas um dos sistemas, sígnicos que se prestam a fins comunicacionais. A língua, enquanto sistema convencional de signos é uma autêntica instituição social. A fala consiste num ato individual de seleção e de atualização. A língua é a linguagem menos a fala.

A língua é apenas um dos sistemas, sígnicos que se prestam aos fins comunicacionais. Enquanto sistema convencional de signos, a língua é uma autêntica

instituição social; é um sistema de signos em vigor em determinada comunidade social que se presta para fins comunicacionais[116]. Trata-se de instituição social, que se forma com o auxílio de toda a sociedade e não com indivíduos isoladamente considerados.

Para FERDINAND SAUSSURE trata-se de parte determinada, essencial da linguagem. Seria ao mesmo tempo o produto social de faculdade de linguagem e conjunto de convenções necessárias, adotadas por um corpo social para permitir o exercício desta faculdade nos indivíduos[117].

JOHN LANGSHAW AUSTIN sistematizou a teoria dos atos de fala[118], classificando os atos em: (i) atos constatativos: são enunciados de fato, de pura constatação, aqueles com os quais de descreve os objetos, podendo ser verdadeiros ou falsos, dependendo da correspondência ou não a estados de coisa em questão; e (ii) atos performativos: são enunciados que executam uma ação, fazendo parte de uma operação, aqueles que podem ser felizes ou infelizes, na medida em que as condições para sua realização são cumpridas ou descumpridas, sendo as condições para sua realização as

No contexto dos atos performativos, não tem sentido considerações sobre a verdade ou falsidade; o que interessa saber são sob que condições a ação em

---

[115] *Fontes do direito tributário*, p. 137.
[116] Paulo de Barros Carvalho. Apostila do Curso Filosofia do Direito I (Lógica Jurídica) p. 10.
[117] *In* Curso de Lingüística geral. 20ª ed. São Paulo: Cultrix, 1995. P. 17.
[118] A teoria dos atos de fala tem o objetivo de sistematizar a tese de LUDWIG WITTGENSTEIN de que a significação das expressões lingüísticas consiste em seu uso. Isso porque, para se saber como se dá esse processo de significação, primeiro deve-se entender as diferentes funções da linguagem. E, para se ordenar as funções lingüísticas, primeiro há a necessidade de saber o que é um ato de fala.

questão se realiza ou não, quais exigências devem ser cumpridas para que tais atos se realizem, e em que circunstâncias se pode dizer que tais atos não se realizam[119].

Para que uma ação atinja o seu fim é necessário, além das expressões lingüísticas em questão, que um conjunto de coisas esteja em ordem, ou seja, que existe um esquema possivelmente completo que sistematize os possíveis reveses dos enunciados performativos.

Como as condições para a realização dos atos são normas convencionais, a comunidade lingüística e o caráter intersubjetivo da linguagem humana são determinantes para que os atos performativos sejam felizes.

Os atos performativos, que produzem enunciados performativos, executam ações convencionais, e, portanto, os atos performativos são executados à medida que cumprem as normas intersubjetivamente estabelecidas pelo contexto. Os atos performativos são atos precisamente na medida em que cumprem essas normas e não em virtude de intenções próprias do sujeito.

Todo ato de fala é duplamente contingente e essa contingência deve ser controlada para que a fala se realize. Para o controle da contingência do ato de fala, é essencial a existência de códigos, isto é, seletividades fortalecidas a que ambos os comunicadores têm acesso, que podem ser fruto de convenções implícitas ou explícitas[120].

---

[119] A doutrina dos reveses de AUSTIN sistematiza resposta a essas questões.
[120] FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*, p. 236.

Nem sempre um ato de fala se realiza. TÉRCIO SAMPAIO FERRAZ JÚNIOR esclarece: *"A fala é um modo comunicativo especial que envolve mensagens complexas, distinguindo-se a mensagem que emanamos – relato – e a mensagem que emana de nós – cometimento. O relato, por exemplo, 'sente-se!' é sempre acompanhado de um cometimento – a ordem para sentar-se que, na escrita, se expressa pelo ponto de exclamação. Ora, exigindo a fala a ocorrência do entendimento, este nem sempre corresponde à mensagem emanada. Ou seja, quem envia a mensagem comunica um complexo simbólico que é selecionado pelo ouvinte. Este escolhe, por assim dizer, do complexo, algumas possibilidades que não coincidem necessariamente com a seletividade do emissor. Por exemplo, o emissor diz: tire a mão da boca! e o receptor permanece com os dedos roçando os lábios. Esta não coincidência entre a seletividade do emissor e a do receptor constitui a contingência dupla (de lado a lado) da fala"*[121].

Portanto, é importante conhecer as condições que possibilitam a realização de um ato de fala. Segundo JOHN LANGSHAW AUSTIN são condições para a realização de um ato de fala performativo[122]: (i) procedimento convencionado e aceito de proferimento das palavras destinado a pessoas e a circunstâncias[123] (adequação das pessoas e das circunstâncias do caso concreto ao procedimento utilizado); (ii) execução do procedimento de forma correta e completa por todos os participantes; (iii) efetivação das

[121] *Introdução ao estudo do direito*, p. 235.
[122] Partimos do princípio que todo ato de fala é performativo.
[123] Um determinado procedimento de proferimento de palavras destina-se a pessoas que têm determinadas opiniões ou sentimentos, exercendo a função de comprometer o participante com um determinado comportamento futuro.

opiniões ou sentimentos e dos comportamentos, determinados pelo procedimento, pelos participantes.

Ou seja, quando se pretende explicar que uma interpretação não está correta, a análise não pode se limitar à proposição, e sim levar em consideração toda a situação na qual a expressão lingüística ocorre (o contexto)[124].

Determina três diferentes momentos de um mesmo ato de fala (que são alcançados por meio da mesma e única expressão lingüística): (i) ato locucionário: é o momento que ocorre com a realização sucessiva dos seguintes atos: (i1) ato fonético: execução de certos ruídos; (i2) ato fático: expressão de certas palavras (ruídos com uma forma determinada pertencente a um vocabulário e que segue uma gramática); e (i3) ato rético: expressão de palavras para comunicar algo; (ii) ato ilocucionário: é o momento em que a expressão de palavras para comunicar algo, também faz algo (quando o ser humano diz algo ele faz algo também), ocorrendo a manifestação de uma das muitas funções da linguagem; e (iii) ato perlocucionário: é o momento em que a expressão de palavras para comunicar algo, faz algo, e provoca efeitos em outras pessoas, influenciando seus comportamentos.

O ato locucionário é o momento do dizer algo (da constituição física da expressão lingüística), atingido pelo ato de fala após a execução sucessiva do ato fonético, do ato fático, e do ato rético.

[124] Falácia descritiva, segundo AUSTIN, é a interpretação dos proferimentos fora da situação em que são proferidos, reduzindo-os a descrições de fenômenos espirituais ou fenômenos da alma.

O ato ilocucionário é o momento do fazer algo, atingido pelo ato de fala com a manifestação de uma das funções da linguagem.

O ato perlocucionário é o momento do provocar algo, atingido pelo ato de fala com a manifestação da conduta realizada por outra pessoa, em decorrência do ato de fala.

Todos os momentos do ato de fala são performativos, pois efetivam uma ação humana. Até o momento locucionário é performativo, pois se realiza por meio do ato humano de seleção de palavras, dentre todas que formam uma língua.

O ato de fala se torna um ato locucionário dentro de um contexto[125], pois o ato de fala não é um comportamento puramente físico, dependendo de convenções (da língua) que determinam as regras gramaticais e os sentidos das palavras expressos em seu vocabulário.

O ato de fala somente atinge o momento do ato ilocucionário quando inserido em um contexto[126], pois os atos ilocucionários são convencionais, ou seja, apenas ocorrem quando uma convenção estipula que proferir tais e tais palavras em tais e tais circunstâncias por tais e tais pessoas tem a força de tal e tal ato.

[125] O contexto é a língua na qual ocorre o ato de fala, que se compõe da gramática e do vocabulário que são instrumentos indispensáveis para se criar um ato locutório.

Assim também ocorre com o ato perlocucionário. O ato de fala somente atinge o momento do ato perlocucionário quando inserido em um contexto[127], pois os atos perlocucionários são convencionais, ou seja, apenas ocorrem quando uma convenção estipula que proferir tais e tais palavras em tais e tais circunstâncias, por tais e tais pessoas, tendo a força de tal e tal ato, provoca o comportamento tal e tal de tais e tais pessoas.

O ato ilocucionário não é um efeito do ato locucionário. Depende de convenção para sua ocorrência. Ainda, sempre que ocorre um ato locucionário, inevitavelmente vai ocorrer um ato ilocucionário, ou seja, quando uma pessoa realiza um ato de fala, diz algo, são realizados atos locucionários e atos ilocucionários concomitantemente. Quando uma pessoa realiza uma constatação, ela realiza um ato de fala, executando um ato ilocucionário.

O ato ilocucionário provoca efeitos, comportamentos em outras pessoas, pois, para que o ato ilocucionário exista, é necessário que o destinatário do ato de fala compreenda seu significado, ou seja, realize um comportamento, qual seja, a compreensão, que é condição de possibilidade da execução de um ato ilocucionário.

---

[126] O contexto, formado por instituições sociais, convenções sociais e práticas sociais relacionadas a valores e interesses, determina as diversas funções da linguagem e os papéis dos falantes, sendo essencial para que um ato de fala que esteja no momento de ato locucionário alcance o momento de ato ilocucionário.
[127] O contexto é formado também por convenções que estabelecem os resultados dos atos de fala.

O efeito provocado pelo ato ilocucionário difere do efeito provocado pelo ato perlocucionário. Vejamos.

O efeito do ato ilocucionário é um efeito que ocorre no interior do destinatário do ato de fala (a compreensão do significado do ato de fala), não gera alteração exterior ao destinatário, não cria alteração no estado de coisas.

No ato ilocucionário, a relação entre o meio lingüístico usado e o efeito visado é convencional, pois é uma convenção que estabelece a relação entre o dizer e o fazer. O efeito do ato perlocucionário gera comportamentos do destinatário do ato de fala, que atingem o mundo circundante, provocando alteração no estado de coisas.

No ato perlocucionário, a relação entre o meio lingüístico usado e o efeito visado é instrumental, dependendo de um nexo causal entre a expressão lingüística usada (o meio) e o efeito visado (fim).

Com a determinação dos momentos de um mesmo ato de fala, conclui-se que um ato de fala é pluridimensional e somente pode ser considerado em seu todo e não em momentos abstratamente estanques e apartados. Ou seja, um ato de fala é um ato locucionário, ilocucionário e perlocucionário.

A teoria do ato de fala esclarece que a enunciação, que produz o enunciado, somente é possibilitada dentro de um contexto.

O ato de fala decisório (a enunciação) produz um enunciado. A enunciação produz enunciados prescritivos ou descritivos. O processo e o produto são indissociáveis, e o que ingressa e forma o sistema é o produto.

O ato decisório que produz enunciado prescritivo, introduzido no direito tributário por meio de um dos veículos introdutores expressos no artigo 59 da Constituição Federal, cria o suporte físico das demais interpretações.

O ato decisório que produz enunciado prescritivo introduzido no direito tributário por meio de decisão judicial, decisão administrativa, ato de lançamento ou ato de particular que constitui a obrigação tributária, cria o suporte físico das demais interpretações.

FABIANA DEL PADRE TOMÉ esclarece: *"as normas andam sempre em pares: norma introdutora e norma introduzida. A primeira consiste em uma norma geral e concreta, derivada da aplicação da regra de competência, que relata em seu antecedente as delimitações de sujeito, espaço e tempo em que ocorreu a enunciação; a segunda corresponde ao resultado da atividade enunciativa"*[128]

Enunciação-enunciada é o aspecto do processo de criação normativa (enunciação enunciada) que está representado no texto legal (enunciado).

[128] *A prova no direito tributário*, p.70-71.

CLARICE VON OERTZEN DE ARAUJO, utilizando a concepção peirceana, entende que a enunciação enunciada é objeto imediato, pois é a produção normativa vista pela óptica da enunciação (objeto dinâmico) representada pelo enunciado (signo)[129].

O que forma o direito tributário é o enunciado, ou seja, o resultado do processo de produção normativa (enunciação). Todo o direito tributário é formado por enunciados prescritivos.

Porém, um enunciado prescritivo é introduzido no sistema jurídico tributário por meio de outro enunciado prescritivo, que são denominados de veículos introdutores de normas jurídicas. O veiculo introdutor de normas jurídicas é a expressão dos aspectos sintáticos do processo de criação normativa.

Aplicando a lingüística, há a distinção entre norma jurídica introdutora e norma jurídica introduzida. A norma jurídica introdutora é denominada de enunciação-enunciada. A norma jurídica introduzida é denominada de enunciado enunciado.

2.4 Decisão

2.4.1 Conceito de decisão

[129] *Semiótica do direito*, p. 84.

A linguagem é heteroglossia, pois as posições socioaxiológicas são consideradas línguas sociais, vozes, formações em que confluem formas lexicogramaticais e uma semântica cujo dominante são os índices sociais de valor. A função do intérprete é axiológica[130].

A decisão é uma fase do processo de interpretação do direito tributário. A enunciação decisória, realizada pelo sujeito competente[131] produz enunciado prescritivo e cria direito. As interpretações autênticas geram o direito positivo. A enunciação é uma decisão, uma escolha, uma valoração, das opções existentes no direito tributário.

Ao realizar a escolha, no processo interpretativo, elegendo uma opção entre as existentes no direito positivo, excluindo as demais, cria-se a decisão jurídica, que é objetivada no enunciado prescritivo. Como a decisão é uma escolha, ela é contingente[132]. O ato decisório é a escolha e valoração das possibilidades juridicamente estabelecidas. O ato decisório, portanto, é contingente. Toda interpretação decorre de preferências e se realiza mediante escolhas. Como escolher é valorar, o ato interpretativo é um ato axiológico.

Toda criação de normas jurídicas (gerais e abstratas, individuais e concretas, gerais e concretas, abstratas e individuais) depende da realização de atos decisórios. É decisório o ato realizado no momento da resolução de conflitos, produzindo

[130] BRAIT, Beth. *Baktin: conceitos-chave*, p.44.
[131] Sujeito competente é a pessoa possibilitada pelo direito positivo a criar enunciados prescritivos.
[132] Algo contingente é algo possível, porém, é algo não necessário.

normas individuais e concretas. É decisório o ato realizado no momento do estabelecimento dos critérios nos termos dos quais o direito há de ser aplicado, ou conflitos deverão ser solucionados, produzindo normas gerais e abstratas.

A interpretação é desencadeada por uma decisão, por um querer. Ou seja, no processo de positivação, o querer é cronologicamente anterior ao dever ser. O ato de fala é precedido de uma decisão, advém de uma decisão, que faz surgir um ato de fala, que impõe um dever ser.

Por exemplo, primeiro o Poder Legislativo se reúne e decide tomar a iniciativa de elaborar uma lei (decisão). Depois, realiza todo o trâmite do processo legislativo, conforme determinado nas normas constitucionais (enunciação). O produto do processo legislativo é a publicação da lei, que introduz uma norma jurídica no sistema (enunciado).

O processo de valoração, no ato de decisão, parte de enunciados prescritivos (de interpretações) que são veiculados pelos atos realizados no transcorrer do processo ou procedimento previsto no direito positivo. Tais enunciados que formam o processo ou procedimento decisório não estão necessariamente ligadas por relação de coordenação, confirmando uns aos outros. Pelo contrário, há a interpretação no sentido ‘A’, a interpretação no sentido ‘B’, entre outras tantas interpretações produzidas em sentidos diferentes, que se contrapõem, dificultando o ato de decisão.

A compreensão e aplicação do direito tributário são desencadeadas por uma decisão, seguida da interpretação. O intérprete do direito tributário, ao decidir e interpretar, com o fim de criar norma jurídica, deve necessariamente ater-se aos valores juridicamente constituídos, subtraindo de sua análise os valores decorrentes de sua posição existencial. O ato cognoscente, apesar de ser axiológico (decisão) é o ato metodicamente depurado dos elementos decisórios e axiológicos intra-subjetivos.

Como afirma BAKHTIN, o valor do ato, diante da decisão - aspecto arquitetônico do ato, e do caráter situado e participativo do sujeito que toma a decisão, é o valor que este tem para o agente, não um valor absoluto que viria impor-se a este último. O sentido nasce da diferença, mas não num sistema fechado de oposições. A experiência no mundo humano é sempre mediada pelo agir situado e decisório do sujeito, que lhe confere sentido a partir do mundo dado, o mundo como materialidade concreta. O valor é sempre valor para sujeitos, entre sujeitos, numa dada situação[133].

Sujeito não é apenas um ser biológico, nem apenas um ser empírico, mas também um ser situado concretamente em um contexto social e histórico. O sujeito situado é a apreensão inteligível (por meio de categorias de pensamento) de seu ser sensível (o feixe de suas relações sociais no mundo dado). Apreensão entendida como valor que essa realidade assume no agir concreto do sujeito, porque o mundo humano é um mundo de sentido, de elaboração segunda da realidade primeira que é o mundo dado que está aí e no

[133] BRAIT, Beth. *Baktin: conceitos-chave*, p.22.

qual é lançado o sujeito, sem álibi. Essa condição de sujeito afeta os atos não discursivos e a transfiguração discursiva destes, sua construção em texto-discurso[134].

O agir do sujeito é relacional e fundado na tríade: eu-para-mim, eu-para-o-outro e o-outro-para-mim. É o ato do sujeito situado, um sujeito que, sendo um eu-para si, condição de formação da identidade subjetiva, é também um eu para-o-outro, condição de inserção dessa identidade no plano relacional responsável-responsivo, que lhe dá sentido. O sujeito só se torna sujeito entre outros sujeitos. Mas, o sujeito, ainda que se defina a partir do outro, ao mesmo tempo o define, é o outro do outro[135].

O sujeito não é um fantoche das relações sociais, mas um agente, um organizador de discursos, responsável por seus atos e responsivo ao outro. O sujeito é dotado de um excedente de visão com relação ao outro: o sujeito sabe do outro o que este não pode saber de si mesmo, ao tempo em que depende do outro para saber o que ele mesmo não pode saber de si. Ver-se no espelho não dá ao sujeito a visão acabada de seu ser que só o olhar do outro lhe confere, assim só na relação de eus entre si pode nascer o sentido, que é função dela e ao mesmo tempo serve para moldá-la.

MIKHAI BAKHTIN não nega a existência de princípios éticos, de imperativos categóricos[136], mas leva em consideração, ao examinar a validade destes, sua

[134] BRAIT, Beth. *Baktin: conceitos-chave*, p.23.
[135] BRAIT, Beth. *Baktin: conceitos-chave*, p.22.
[136] Imperativo categórico é uma expressão kantiana, fundada na idéia de Sollen (dever-ser), que é manifestada de duas maneiras distintas e equivalentes: "age apenas segundo aquela máxima que possas ao mesmo tempo desejar que se torne lei universal" e "age de tal forma que trates a humanidade, na tua pessoa ou na pessoa de outrem, sempre como um fim e nunca apenas como um meio". Cf. KANT, Immanuel. *Fundamentação da Metafísica dos Costumes*, 1785.

aplicabilidade no plano concreto da vida, da realização concreta de atos pelos quais o indivíduo, ao deixar neles sua assinatura, se responsabiliza pessoalmente, perante a coletividade, e em termos específicos.

O sujeito, ao valorar, ao decidir, responde e responsabiliza-se por seu ato-resposta situado, sempre em processo, no paradoxo de ter aparentemente uma existência dada, mas precisar sempre concretizá-la, postulá-la no *hic et nunc*[137].

Toda decisão nasce em situação, ou seja, mantém sua estrutura comum que compartilha com outras decisões, mas se realiza de maneira específica, dependente da situação concreta.

Responsabilidade e participatividade constituem bases de uma decisão. O sujeito do ato e seu objeto estão imersos na vida concreta, no agir situado, não-indiferente. O intérprete do direito tributário, criador de normas gerais e abstratas é o autor dos enunciados prescritivos que formam o direito tributário. O intérprete criador das normas individuais e concretas exerce a função estético-formal engendradora da norma; dá forma ao conteúdo, pois ele, a partir de uma posição axiológica, recorta os enunciados e reorganiza-os esteticamente. No mundo estético, ou seja, no processo de criação da norma individual e concreta, não interessam os processos psicológicos envolvidos na criação da norma geral e abstrata ou o depoimento do intérprete criador de normas gerais e abstratas sobre seu processo criador, porque o intérprete criador de normas individuais e concretas

[137] BRAIT, Beth. *Baktin: conceitos-chave*, p.29.

não toma contato com os processos psicológicos criativos do intérprete criador de normas gerais e abstratas como tais, apenas sua materialização na obra, no enunciado prescritivo.

A decisão tomada pelo intérprete criador de normas individuais e concretas tem de ser sempre, segundo BAKHTIN, uma voz segunda, ou seja, a norma individual e concreta não é a voz direta do intérprete criador da norma geral e abstrata, mas é o resultado de um ato de apropriação refratada de uma voz social qualquer de modo a poder ordenar um todo estético. Se não ocorre esse deslocamento da linguagem, isto é, se a voz do intérprete criador da norma geral e abstrata permanece na norma individual e concreta, significa afirmar que o intérprete criador da norma geral e abstrata é capaz de criar uma linguagem a partir de uma linguagem que o está criando também, pois ele está dentro dela, o que é impossível, segundo o princípio da exterioridade, que determina que é preciso estar fora, olhar de fora; é preciso de um excedente de visão e conhecimento, em relação à linguagem objeto, para poder construir uma linguagem a partir da linguagem-objeto[138].

A decisão é inscrição na relação de alteridade: é confronto e conflito com os outros sujeitos. O dever do pensamento é a adesão irrevogável do sujeito singular que promove assim sua participação no todo[139].

[138] BRAIT, Beth. *Baktin: conceitos-chave*, p.36.
[139] BRAIT, Beth. *Baktin, dialogismo e polifonia*, p.20.

O dever de decidir e a impossibilidade de não decidir são dados pela posição que ocupa em dado contexto da vida real e concreta. A decisão é um ato concreto e único, que adquire um valor, uma entonação, deixando de ser mera abstração[140].

O intérprete quer interpretar o direito tributário e criar uma norma jurídica. Quer com a norma jurídica criada prescrever um dever-ser, que vai regula uma conduta humana. Essa norma jurídica criada a partir de um querer (de uma decisão) vai fazer surgir outro querer, uma decisão de cumprir ou não cumprir a determinação da primeira decisão (o dever-ser prescrito na norma criada). E assim por diante. Em toda a cadeia de realização do direito tributário há esse desencadeamento de decisão que gera norma jurídica que gera nova decisão que gera nova norma jurídica, até a efetivação do direito positivo, ou seja, até a regulação concreta da conduta humana nos conformes com a prescrição da norma jurídica.

Em cada uma das decisões inicia-se uma interpretação, que se segue de outra e de outra e assim, cria-se uma cadeia de interpretações sobre interpretações, enunciados (manifestações de interpretações) falando de enunciados (manifestações de interpretações prévias), numa sucessiva cadeia, até atingir o interpretante final da cadeia de realização do direito tributário.

E em cada uma das interpretações realizadas, por ser iniciada por uma decisão, será manifestado o vetor axiológico utilizado pelo intérprete ao realizar a criação

normativa. O intérprete, ao tomar contato com o suporte físico (com os enunciados que formam o conteúdo e o contexto do direito positivo, manifestados no plano da expressão), e ao decidir criar um dever-ser (uma norma jurídica) vai valorar os enunciados, hierarquizá-los. Ao compreender tais enunciados, vai criar uma norma jurídica.

Somente o ato, o acontecimento constitutivo do sujeito, o 'ser acontecimento produz a articulação produtora de sentido.

2.4.2 Valor

Filosofar é realizar um auto-exame, uma auto-contemplação do espírito, e uma concepção do mundo. Para cumprir tais funções, a Filosofia subdivide-se em três disciplinas fundamentais: a Teoria da Ciência, a Teoria da Relatividade e a Teoria dos Valores.

A Teoria da Ciência, que abrange a Lógica e a Teoria do Conhecimento, possibilita a realização das atividades e atitudes teoréticas, ao formular respostas às questões: que é conhecimento?; que é ciência?; que é verdade? Ou seja, possibilita ao ser humano o auto-exame.

A Teoria da Relatividade, que abrange a Metafísica e a Teoria das concepções do mundo, possibilita o conhecimento do que constitui e unifica o mundo na sua íntima essência, ao discutir os problemas da essência, da íntima conexão e princípio de todas as coisas, e ao

[140] BRAIT, Beth. *Baktin, dialogismo e polifonia*, p.22-24.

formular respostas às questões: que é Deus?; que é liberdade?; que é mortalidade ou imortalidade ?

A Teoria dos Valores ou Axiologia, que abrange a Teoria Geral dos Valores e a Teoria Especial dos Valores, constituída pela Ética, Estética e Filosofia da Religião, possibilita a realização das atividades não-teoréticas, ao formular respostas às questões: que é moralidade?; que é ética?; que é arte?; que é religião? Ou seja, possibilita ao ser humano a auto-contemplação do espírito.

A Teoria Geral dos Valores trata do valor e do valer em si mesmos, servindo de fundamento para a Teoria Especial dos Valores, que trata dos diferentes valores e suas espécies.

A Teoria Geral dos Valores serve de fundamento da Teoria das concepções do mundo, juntamente com a Metafísica. Isso porque qualquer visão das coisas no ponto de vista ontológico terá sempre, por isso, de ser completada e aprofundada com uma outra visão delas no ponto de vista axiológico. Ou seja, a solução dos problemas atinentes à Teoria das concepções do mundo exige o estudo dos valores e a investigação da posição do ser humano em face do cosmos axiológico ou mundo valioso.

A Teoria dos Valores também fundamenta a Teoria da Ciência, pois a plena realização do sentido da existência humana depende da concepção acerca dos valores. Apenas se conhece o ser humano quando se conhece os critérios de valoração a que ele obedece. Desses valores depende o comportamento humano.

O direito tributário, por ser objeto cultural, pressupõe a presença dos valores. O preenchimento do conteúdo dos valores é um ato político, uma decisão política, uma decisão política juridicamente qualificada.

Todo dever-ser pressupõe um querer (uma decisão). Todo ato de dever-ser (enunciado) emana de um ato de querer, de um ato político do direito, de uma valoração (enunciação). Por esse motivo, pode-se dizer que todo ato jurídico é um ato político (em seu primeiro momento) e todo ato político desencadeia um ato jurídico (em seu fim).

LUDWIG WITTGENSTEIN[141] e MARTIN HEIDEGGER[142] desconstruíram, por caminhos de pensamento diferentes, a metafísica da subjetividade e as teorias axiológicas, que se enraízam na Teoria dos Valores. O homem contemporâneo é, na crítica de ambos, um ser que perdeu o sentido da vinculação e do compromisso. Vivendo num mundo de alta competitividade e estimulado pelos valores materiais do consumismo, está condenado, pela força da sua circunstância, a um individualismo extremo, indiferente a outras realidades, que não sejam as do seu círculo de interesses. A perda de substancialidade do real, cada vez mais reduzido à imagem e à sua difusão, tantas vezes contraditória, e quase sempre instrumentalizada, reforçam o individualismo, intensificam a indiferença, dissolvem os vínculos e neutralizam a capacidade de resposta à dor e sofrimento do outro, cuja realidade tem a mesma consistência que a mensagem no seu ser

[141] Cf. *Tratado lógico-filosófico: investigações filosóficas.*
[142] Cf. *A caminho da linguagem.*

evanescente. Difícil é, hoje, experienciar o peso do que dura e permanece. Para MARTIN HEIDEGGER, o pensar contra os valores não afirma que tudo aquilo que se declara como valores[143].

O conceito de valor não pode definir-se, por ser um conceito supremo, que não admitem definição. A palavra valor pode significar a vivência de um valor, a qualidade de valor de uma coisa, a idéia de valor em si mesma (idéias de valor). A determinação da idéia de valor tem que levar em conta o fenômeno valor[144] [145].

Todo o valor é dado ao ser humano na sua vivência dele. Todo ser humano valora, pois a vida somente é possível com a constante emissão de juízos de valor[146]. A vontade, centro da gravidade da natureza humana[147], pressupõe um valor. O ser humano quer o que lhe pareça valioso e digno de ser desejado.

Será valor tudo aquilo que for apropriado a satisfazer determinadas necessidades humanas. O valorar humano recai sobre todas as coisas e pode ser negativo, ao atribuir um desvalor a algo; ou positivo, ao atribuir um valor a algo.

---

[143] Cf. *A caminho da linguagem*.
[144] Fenômeno é tudo aquilo que é imediatamente dado.
[145] Aplicação do método fenomenológico introduzido na Filosofia por Edmund Husserl.
[146] Quando o ser humano diz que alguma coisa tem valor profere um juízo de valor.
[147] Segundo a concepção de Santo Agostinho.

Os objetos são, existem e tem valor. São os três lados do objeto. O juízo de essência dirige-se para a essência do objeto[148]; o juízo de existência, para a existência do objeto[149]; e o juízo de valor, para o valor do objeto.

Os valores podem ser considerados e definidos como um ser em si mesmo, embora de caráter ideal[150]. O valor não é a coisa real e sensível e sim o próprio valor aderente.

As ciências do ser ocupam-se dos juízos de essência e dos juízos de existência exclusivamente. Não realizam juízos de valor. As Ciências dos valores fundam-se em juízos de valor, e a sua particular visão das coisas é uma visão valorativa que só foca o seu objeto no aspecto da referência deste aos valores. Procuram saber se os valores de que se ocupa são positivos ou negativos e qual o grau que tal outro valor atingiu na sua realização. Ou seja, as Ciências de valores têm por função tomar posição e valorar.

O direito tributário é axiológico e sua interpretação pressupõe a valoração. É a Ciência do Direito Tributário, como uma espécie de ciência de valores, determina o valor e extrai desse valor as normas para a ação prática. Tais normas são o metro para medir, no ponto de vista axiológico, os atos humanos. Aquilo que lhe interessa é poder demonstrar que tal valor é positivo, tal outro negativo; e, se for positivo, fixar a sua

---

[148] O juízo de essência recai sobre o ser do objeto, a sua essência, seu lado lógico, sobre aquilo que faz que o objeto considerado seja precisamente esse objeto e não outro; sobre o conjunto das determinações lógicas do objeto como tal. Por meio destas determinações o objeto é abstraído, separado, de todos os outros objetos possíveis e torna-se aquilo que é.

[149] O juízo de existência recai sobre a existência do objeto, a sua realidade não essencial, seu lado alógico, que confere ao objeto, antes somente ideal, um aspecto de realidade.

[150] Cf. HARTMANN, N. *Ethik* (1926).

altura numa escala axiológica com relação a todos os outros, marcando-lhes a sua hierarquia. Este é o ponto de vista decisivo da Ciência do Direito, como uma Ciência que aspira a alucidar sobre o valor dos seus objetos, traduzindo-se em juízos de valor.

O dever-ser decorre de uma decisão, de uma escolha, de uma valoração. Portanto, o dever-ser é a formulação normativa de um valor. O direito não é uma realidade dada e sim construída por atos de decisão, que são consubstanciados em escolha, em opção em valoração do seu intérprete. O dever-ser sempre tem um conteúdo de preferência: deve ser assim, ou seja, foi escolhido um caminho. No direito, o ser (decisão) e o dever-ser (norma) são interligados, ou seja, não existe ser sem o dever ser e vice-versa, e essa integração faz do direito um objeto cultural.

Toda a compreensão do texto do direito positivo implica uma responsividade e, por conseqüência, um juízo de valor.

A determinação do valor de um objeto se acha numa relação muito íntima e subjetiva com o sujeito que profere o juízo de valor. No conceito de valor está incluído o da sua referência a um sujeito.

Como ensina JOHANNES HESSEN, *"Valor é sempre valor para alguém. Valor – pode dizer-se - é a qualidade de uma coisa, que só pode pertencer-lhe em função de um sujeito dotado com uma certa consciência capaz de a registrar"*[151].

O valor não é algo em si existente, mas algo existente para alguém. Porém, o sujeito não é a medida dos valores. Ou seja, os valores valem para todos e não somente para quem emitiu o juízo de valor. Isso porque ao emitir um juízo de valor o emitente pretende torná-lo objetivo, reivindicando para o juízo uma validade geral. Pretende que todos reconheçam aquele valor como foi emitido em seu juízo de valor. Por essa razão, o sujeito a que se refere o valor não é o sujeito individual, mas sim um sujeito abstrato, ou seja, aquilo que há de comum em todos os seres humanos. É um sujeito supra-individual e inter-individual. O ser humano não é apenas indivíduo; é ao mesmo tempo um ser social. Embora possua um ser independente, com autonomia ôntica, não deixa de ser, por outro lado, parte de um todo, um membro de um organismo, denominado de comunidade humana.

O valor, um objeto ideal, penetra na esfera do real, assumindo existência não em si mesmo, mas em outro ser, que são os portadores dos valores. Os valores tornam-se existenciais sob a forma de qualidades, características, modos de ser. Os valores existem apenas e tão somente por meio dos seres. E os seres, por sua vez, somente assumem sua existência plena na medida que são penetrados pelos valores. Isso comprova a íntima relação existente entre o mundo do ser e o mundo do valor, que se encontram subordinados um ao outro, numa condição de interdependência e correlação necessárias.

No processo de criação dos fatos naturais (natureza) manifestam-se forças da necessidade e do determinismo. No processo de criação dos fatos culturais (cultura) manifestam-se potências humanas que obedecem as regras de um dever-ser ideal,

---

[151] *Filosofia dos Valores*, p. 50.

pelo qual o processo cultural assume um sentido, que constitui o processo cultural (tal qual o determinismo e a necessidade constituem o processo natural). O dever-ser é a manifestação dos valores que o ser humano deve realizar, para seguir as regras da sua própria auto-realização.

Porém, cada ser humano só pode realizar um ou outro dos aspectos do ideal axiológico da cultura na qual está inserido, e mesmo assim, de uma maneira sempre incompleta.

Explica JOHANNES HESSEN: "*O fundamento deste facto está, como já dissemos, na estreiteza da consciência e do coração humano em relação com a vastidão do Cosmos dos valores; está em não podermos dedicar-nos incondicionalmente a mais do que um valor ao mesmo tempo, e em termos de dizer sempre que não a muitos, para podermos dizer sim a um só deles. No sim com que afirmamos um ou alguns está sempre implícito um não com que respondemos a muitos outros. É nisto que consiste a essência do trágico, assim revelado também no modo de apreender e captar os valores*"[152].

Toda a objetivação de uma idéia é a racionalização dessa idéia, pelo intelecto, para que tal idéia possa ser objeto de manifestação, de comunicação aos outros. A objetivação quer dizer que a idéia foi lançada dentro de uma forma, encaixada dentro de um molde e, para tanto, precisou ser diminuída, mutilada. A realização de valores, a objetivação de valores, demanda a perda de parte do conteúdo do próprio valor intuído, pois

[152] *Filosofia dos valores*, p. 196.

é apenas na forma que o valor tem condição de ser objetivado, manifestado, efetivado, realizado.

Esclarece JOHANNES HESSEN: "*Há entra a vida e as suas formas uma característica polaridade. A vivência carece da forma para de algum modo se tornar independente e poder passar da esfera subjetiva para a da objectividade. A forma é como que o recipiente no qual o conteúdo da vivência é recolhido para poder ser transmitido a outros. Mas, por outro lado, a mesma forma significa também um grave inconveniente e um perigo para a própria vivência. A forma opõe-se ao fluxo da vida como algo de fixo e de acabado. O que há nela de estático não consegue reproduzir o que a vida tem de dinâmico. A antinomia é inevitável. E nesta antinomia radica, finalmente, o máximo da tragédia que a vida encerra. Toda a forma é uma limitação e negação da própria vida*"[153].

O intérprete do direito tributário realiza valores por meio de normas jurídicas que são introduzidas no sistema do direito positivo. Essa norma fica existindo no direito com uma característica de independência tanto do valor subjetivo do sujeito que a criou, como do valor subjetivo daqueles que as compreendem ou rejeitam. Assim, os sujeitos se submetidos ao direito positivo se sente atraído ou repelido pelo conteúdo dessa norma jurídica. Ora se sente identificado com ela, como se ela formasse uma parte do seu eu, ora distanciado e indiferente. É que essa norma jurídica constitui a forma rígida, a estratificação, o coágulo, que tornaram possível o valor ser realizado, objetivado e, fazendo-se objeto, isolar-se, destacar-se do valor em si. Essa é a exemplificação da antinomia entre o lado subjetivo da vida , que não descansa, embora seja temporalmente

finita, e os seus conteúdos que, uma vez criados, permanecem imóveis e se apresentam como intemporalmente válidos.

Os valores pertencem à classe dos objetos ideais. A sua particular maneira de ser é a do ser ideal ou do valer. Como explica JOHANNES HESSEN, "*Num ponto de vista mais ontológico-estático, podemos também falar, certamente, em ser ideal dos valores, como o fazemos a propósito dos objectos matemáticos, e dizer que, num certo sentido, eles, assim como estes, também são. Mas é mais apropriado falar neste caso, num ponto de vista mais funcional-dinâmico, dum simples valer dos valores, considerando-os apenas fundamento dos nossos juízos de valor*."[154]

Os valores, enquanto seres ideais, (i) são imutáveis e permanentes; (ii) possuem estrutura polar, consistente na oposição entre os valores positivos e negativos, entre valor e desvalor: o desvalor não elimina o valor, que continua sendo valor, embora negativo; o desvalor elimina apenas a positividade do valor e não o valor em si; e (iii) possuem estrutura hierárquica: os valores admitem graus, são susceptíveis de mais ou de menos.

T*odo o dever-ser se funda num valor*. Ou seja, é o valor que atribui fundamento ao dever-ser. Nesse sentido, JOHANNES HESSEN afirma: "*o dever-ser e a obrigatoriedade para a consciência são-nos dados imediatamente na vivência do próprio*

---

[153] *Filosofia dos valores*, p. 198.
[154] *Filosofia dos valores*, p. 52.

valor e fundam-se nele. Não são algo vindo de fora, mas são-lhe imanentes. Pertence à essência do moralmente bom o ser absolutamente obrigatório para a consciência".[155]

A valoração, atribuição de valor a um objeto, antecede ao juízo de valor, que é a expressão (o produto) da valoração (processo). O processo da valoração chega ao seu termo mediante a formulação de um juízo de valor.

JOHANNES HESSEN diferencia a valoração do pensamento valorador, nesses termos: *"o pensamento valorador caracteriza-se pois, essencialmente, por nos dar juízos de realidade fundados sobre juízos de valor. Enquanto que o valorar, a valoração em si, utilizam juízos de valor, o pensamento valorador, esse, move-se no plano dos juízos de realidade e de existência. Os seus juízos referem-se a um ser, um ente, e procuram determinar este, ou pelo lado do seu ser-como-é (Sosein), ou pelo lado da sua existência (Dasein)"*[156].

O pensamento valorador é condicionado e inspirado pelos juízos de valor, embora não os exprima, o que faz com que sua estrutura lógica seja diferente da do pensamento científico. O pensamento científico, tomando como ponto de partida dados de natureza real ou ideal e utilizando o princípio da razão suficiente como princípio fundamental, constrói um sistema de juízos, ou seja, o sistema científico. O pensamento valorador, utilizando-se de fundamentos lógicos, é caracterizado pela tendência a um fim. O que determina o pensamento valorador é o fim ideal para o qual se orienta. Seu

[155] *Filosofia dos valores*, p. 79.
[156] *Filosofia dos valores*, p. 134.

pressuposto fundamental e indispensável é a verdade de seus juízos de valor que, são, em última análise, os axiomas do sistema ao qual tal pensamento está inserido. Ou seja, o pensamento valorador parte de axiomas aceitos pela comunidade social e produz juízos de realidade ou de existência. O que legitima e justifica o pensamento valorador é a possibilidade de ser efetivado por meios racionais, lógicos.

O sentido de uma coisa é a medida em que essa coisa pode servir para a realização de um valor. Para saber qual o sentido do direito tributário, tem que se saber qual é o fim a que ele se destina. O imperativo categórico kantiano pode ser traduzido para o mundo do direito tributário como o conjunto de valores positivados na Constituição Federal de 1988.

O valor é a capacidade humana de geração de preferências.

O valor apresenta as seguintes características: (i) bipolaridade: se há um valor, há um desvalor, como contraponto, e o sentido de um exige o outro, num vínculo de implicação recíproca; (ii) implicação recíproca: o valor e o desvalor mantém relação implicacional mútua; (iii) referibilidade:; (iv) preferibilidade; (v) incomensurabilidade; (vi) graduação hierárquica; (vii) objetividade; (viii) historicidade e (ix) inexaurabilidade[157]; (x) atributividade: ; (xi) indefinibilidade.

Em uma perspectiva, é possível falar em valor sem hierarquia, pois os valores podem estar ordenados em relação de subordinação, onde há hierarquia entre os

valores, como, por exemplo, a intimidade sobrepõe à liberdade de imprensa; ou em relação de coordenação, onde não há hierarquia entre os valores, como, por exemplo, para se atingir o valor dignidade humana se tem que implementar os valores da liberdade, da igualdade e da integridade, da legalidade, da segurança jurídica, no mesmo nível hierárquico (coloca-se várias normas num mesmo patamar hierárquico).

Em outra perspectiva, não é possível falar em valor sem hierarquia, pois quando se fala que uma norma tem maior valor se denomina essa norma de princípio e, consequentemente, ela é considerada hierarquicamente superior a outra norma que não possui tanto valor assim (que não é considerada princípio).

Quem denomina uma norma jurídica de princípio é o próprio intérprete, que na hora de construir o seu sistema jurídico, determina que aquela norma está em uma gradação hierárquica maior que as outras normas do sistema. Quando o intérprete diz que uma norma é hierarquicamente superior a outra norma ele está atribuindo valores às normas. Assim, a hierarquia é variável, alterando-se de acordo com o intérprete.

A gradação normativa é variável de pessoa para pessoa, pois uma norma é valorada e colocada em uma posição hierárquica de acordo com o valor atribuído a ela pelo seu interprete. Isso influencia a interpretação do sistema no sentido que o interprete constrói o seu sistema colocando em posições mais superiores as normas nas quais ele atribui maior carga valorativa.

---

[157] REALE, Miguel. *Introdução à filosofia*, p. 160 e ss.

Os valores são sempre atribuídos pelo ser humano. O Poder Legislativo, no ato de elaboração de um veículo introdutor de normas (previstos no artigo 59 da Constituição Federal), escolhe fatos, para estarem na hipótese, e relações, para estarem no conseqüente da norma jurídica. O Poder Executivo, o Poder Judiciário e o particular, no ato de interpretação das normas gerais e abstratas, escolhem significações para construir a norma individual e concreta, enunciada prescritivamente pela decisão judicial, decisão administrativa, ato de lançamento, ou pelo ato de constituição do crédito tributário realizado pelo particular[158].

O valor está no direito, objetivado e positivado; está dentro do intérprete do direito (subjetivado). O valor existente no direito positivo, que interessa para a realidade jurídica, é o valor que está objetivado em um dado lingüístico, em uma norma jurídica (enunciado prescritivo). O valor que está dentro do intérprete tem que ser neutralizado no momento da interpretação e aplicação do direito tributário.

Relação e *sentir com* recortam o solo sob o qual se institui o valor. Ou seja, o valor só o é na medida em que o que se descobre como valioso para o outro, é igualmente reconhecido como valioso para o sujeito que dele se apropria. Assim, a valência do valor exige a sua encarnação nos atos humanos e nas regras das instituições. E o valor é um significante que se dirige ao sujeito, oferecendo-se a um esforço hermenêutico contínuo, tarefa inacabada, que se cumpre em configurações históricas, destinadas a serem

[158] Partimos das premissas fixadas pelo subjetivismo axiológico: as coisas não são por si valiosas; o ser humano realiza o processo de valoração, concedendo dignidade e hierarquia às coisas, segundo o prazer ou desprazer que lhe causam. O produto desse processo de valoração é o valor.

transcendidas pelo e no jogo das possibilidades por aquelas abertas, mas ainda não concretizadas.

O interlocutor nunca terá acesso ao valor colocado na mensagem pelo autor da mensagem, somente terá acesso aos marcadores desses valores que estão expressos naquela mensagem. Os enunciados prescritivos são os indicadores ou os vetores daqueles valores, mas o interlocutor vai interpretar tais enunciados dependendo dos seus valores. O interlocutor pode ou não entender da mesma forma que o autor da mensagem.

A norma jurídica pode ter como finalidade atingir um valor, pode ter sido gerada por um valor do intérprete, mas norma jurídica não é um valor, pois a norma jurídica em si não é um valor. Ela é composta por valor, porque o valor é uma proposição normativa que compõe a norma jurídica dentre outras proposições normativas.

O legislador olha para as condutas intersubjetivas (linguagem da realidade social) e atribui para essa linguagem uma valoração, selecionando as condutas que pretende regular e produz os textos do direito positivo, positivando os valores por meio da linguagem do direito positivo, que não tem em si os valores porque são enunciados prescritivos.

Capítulo 3 – MÉTODO E TÉCNICAS DE INTERPRETAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

3.1 Teoria da interpretação na tradição

3.1.1 Noções gerais

Segundo a hermenêutica tradicional, interpretação jurídica é definida como busca do sentido e alcance intrínseco e prévio da norma jurídica. A finalidade da interpretação jurídica, para essa teoria, é esclarecer os textos legais, por meio da fixação dos seus sentidos e alcances, o que se pressupõe um significado e uma intenção preexistente e contidos no texto a ser interpretado.

Para a melhor compreensão dos pressupostos da hermenêutica tradicional, é importante resumir os principais pensamentos que influenciaram a sua formação.

A Escola da Exegese cunhou a interpretação literal, pautada na supremacia do texto escrito e do legislador, que figura como protagonista único da juridicidade, em detrimento do juiz (intérprete). O intérprete declara o sentido contido no texto legal e busca a intenção do legislador nele expressa (método literal gramatical) ou restringe, estende ou complementa o sentido da lei, adotando a racionalidade do sistema e do legislador (método lógico).

Para a Escola Histórica do Direito, a interpretação é a reconstrução, pelo intérprete, do conteúdo histórico do pensamento ínsito da lei – o intérprete recria, artificialmente, o sentido que motivou o legislador a criar a norma a ser aplicada, por meio de seus aspectos (i) gramatical, (ii) lógico, (iii) histórico e (iv) sistemático.

A Escola Conceitual (ou jurisprudência dos conceitos) influenciou a interpretação (criou a hermenêutica formalista) ao estabelecer as seguintes diretrizes: (i)

desenvolvimento da noção de sistema a partir de princípios que são encontrados na própria história do povo ou são deduzidos da racionalidade do conjunto (dos conceitos escalonados) e por meio de operações lógicas sobre outros princípios; (ii) constatação que, por meio da lógica formal, o jurista pode deduzir, ou melhor, compreender os conceitos jurídicos, já que todos estão, em sua organicidade, ligados uns aos outros (os conceitos superiores dão conteúdo aos inferiores); (iii) possibilidade para o formalismo jurídico: as fontes do direito são buscadas na história do povo, na legislação e na dedução rigorosa do formalismo, e o jurista, ao formular essa dedução, não tem liberdade de criar conceitos novos arbitrariamente (contaminando-se com as contingências e vicissitudes políticas ou considerações éticas), pois está preso a um método jurídico (a teoria do direito tributário está impregnada do método jurídico conceitualista): o rigorismo formal do processo de decisão garante, por si só, a justeza material dos resultados; (iv) a sociedade é o somatório de atos de vontade de indivíduos livres; (v) não há como formular um conteúdo axiológico e material aos conceitos, às palavras: modelo conceitual formal; e (vi) tendência para um sistema fechado.

Do ponto de vista metodológico, a Escola Conceitual contribui com: (i) a teoria da subsunção: a subsunção refere-se à realização concreta do direito por meio do raciocínio silogístico, que tem como premissa maior a norma aplicanda e, como menor, o fato decidendo, e o intérprete seria o ator de uma operação estéril, já que mero declarador do conteúdo preexistente da norma interpretanda; (ii) o dogma da plenitude do ordenamento: possibilidade de dedução de outros princípios por meio de operações lógicas sobre os já descobertos ou positivados – sistema fechado, autônomo e coerente, formado por elementos que se tornam independentes da vida social; e (iii) a interpretação objetiva:

enfoque sobre o conteúdo da norma interpretando, decorrente do contexto lógico (posição e interação no quadro da pirâmide dos conceitos) - é a refutação do método que visava redescobrir a intenção do legislador histórico.

A Escola dos Interesses (jurisprudência dos interesses) criou a hermenêutica finalista: construção interpretativa, baseada em considerações, que satisfaçam os interesses da vida em jogo no conflito, em detrimento à interpretação pautada na pesquisa da intenção contida no texto interpretado, por meio de operações de cunho literal e lógico (hermenêutica formalista). Desloca-se da abordagem teórica para uma prática, com a intenção de possibilitar a construção de um pensamento voltado à decisão jurídica concreta. O legislador, enquanto pessoa, é substituído pelas forças sociais (interesses) que tiveram prevalência nos textos legais emitidos pelo legislador. O importante não é a decisão pessoal do legislador e a sua vontade psicologicamente considerada, mas sim os motivos e os fatores causais motivantes do texto legais. Porém, os interesses são os que estão no texto legal. Essa escola hermenêutica foi criada, primordialmente, para o preenchimento de lacunas.

Nas escolas acima mencionadas, a interpretação do texto legal enfatiza as operações sintáticas que permitam o acesso de um dado prévio: (i) na Escola da Exegese, a intenção do legislador; (ii) na Escola Histórica, o espírito do povo; (iii) na Escola Conceitual, o conceito e o sistema; e (iv) na Escola dos Interesses, os interesses. O aspecto semântico é o método de análise suplementar, para fins de aperfeiçoamento dos limites de reconhecimento daquilo que foi pretendido no texto legal, por meio de seu caráter representativo.

Para essas escolas, o caráter representativo do texto legal consubstancia-se na sua propriedade de apontar para dados brutos, nomeando-os, permitindo que o intérprete assimile e alcance o seu conteúdo preexistente (o conteúdo do dado bruto).

Como resultado dos pensamentos anteriores, os aspectos, elementos ou métodos da interpretação, consagrados pela hermenêutica tradicional, de forma didática, não hierárquica e não sucessiva, são os seguintes: (i) gramatical, (ii) histórico, (iii) lógico-sistemático, e (iv) teleológico.

Pela interpretação gramatical, as hipóteses de interpretação são formuladas por meio do uso das regras gramaticais, e pela análise do sentido ordinário e do sentido técnico dos textos legais. Ou seja, interpretação gramatical é a análise sintática do texto legal objeto da interpretação. É utilizada para compreensão do conteúdo do texto legal. E, além disso, tal interpretação garante a existência de um limite interpretativo, ou seja, o resultado da interpretação somente pode ser algo que caiba no limite dessa compreensão primeira.

O Supremo Tribunal Federal manifestou interpretação de cunho gramatical na decisão do Recurso Extraordinário 166.772-9:

"CONSTITUIÇÃO – ALCANCE POLÍTICO – SENTIDO DOS VOCÁBULOS – INTERPRETAÇÃO. De início, lanço a crença

> *na premissa de que o conteúdo político de uma Constituição não pode levar quer ao desprezo do sentido vernacular das palavras utilizadas pelo legislador constituinte, quer ao técnico, considerados institutos consagrados pelo direito. Toda ciência pressupõe a adoção de escorreita linguagem, possuindo os institutos, as expressões e os vocábulos que a revelam conceito estabelecido com a passagem do tempo, por força dos estudos acadêmicos e pela atuação dos pretórios. Já se disse que as questões de nome são de grande importância, porque, elegendo um nome ao invés do outro, torna-se rigorosa e não suscetível de mal-entendido uma determinada linguagem. A purificação de linguagem é uma parte essencial da pesquisa científica, sem a qual nenhuma pesquisa poderá dizer-se científica".*

Há obstáculos à interpretação gramatical, quais sejam: (i) a existência de variação da significação das palavras (conceitos) em razão do tempo e do espaço; (ii) a existência de significação ordinária e significação técnica, diversas entre si, para uma mesma palavra (conceito), e a dúvida sobre qual dessas significações deve ser utilizada (o Ministro do Supremo Tribunal Federal, Sydney Sanches, se manifestou sobre o assunto: "se pode até considerar a falta de técnica do constituinte, ao se valer de certas expressões tradicionais do direito brasileiro, mas que não poderia, nem deveria, presumi-la"); e (iii) a existência de significação técnica estritamente jurídica e significação técnica oriunda da ciência econômica, diversas entre si, para uma mesma palavra (conceito), e a dúvida sobre qual dessas significações deve ser utilizada.

Na interpretação histórica, o objeto de análise é a situação histórica do momento da criação do texto legal. Tal aspecto interpretativo (histórico-evolutivo) tem que ser visto por uma tomada de posição historicista do direito, que analisa qual é a evolução histórica daquele instituto jurídico a ser interpretado.

Na concepção de VILÉM FLUSSER, a tradicional interpretação histórica se dá pela conversação, pois *"cada palavra (conceito), cada forma gramatical é uma mensagem que nos chega do fundo do poço da história, e por meio de cada palavra e cada forma gramatical a histórica conversa conosco"*[159].

A interpretação lógico-sistemática analisa o nexo interno que relaciona institutos e regras jurídicas na unidade do sistema jurídico (análise das conexões entre os diversos dispositivos correlatos). Considera-se a interpretação possível somente considerando o direito como um sistema, dentro do qual os textos legais não podem ser interpretados isoladamente, e sim o direito, no seu todo – parte-se do texto legal até a Constituição. Nessa interpretação, adquirem grande importância à utilização da lógica e da lingüística.

A interpretação teleológica (jurisprudência dos interesses) analisa os fins do texto legal a ser interpretado, estabelecendo uma conexão entre o direito (texto legal) e os interesses, a finalidade do direito (expressa no texto legal), com o objetivo de preencher as lacunas existentes, ultrapassando a função de subsumir, passando a criar. Os

[159] *Língua e realidade*, p. 188.

problemas dessa forma de interpretação são os seguintes: (i) nem sempre é possível atribuir-se um propósito aos textos legais; (ii) qual finalidade do texto legal se busca: o fim histórico-psicologicamente visado pelo legislador, a intenção normativa que pressupõe um legislador razoável, a opção-valoração legislativa perante os interesses causais em conflito, o fundamento normativo-jurídico (convocado dos valores e dos princípios normativos constitutivos do próprio direito).

A hermenêutica tradicional, com base na distinção entre letra e espírito (cunhada pelos juristas medievais) possibilita as seguintes modalidades de interpretação (que comprometem a formulação dos elementos da interpretação): (i) interpretação declarativa: quando há correspondência entre letra e espírito; (ii) interpretação restritiva: quando a letra é mais abrangente que o espírito; (iii) interpretação extensiva: quando a letra é mais restrita que o espírito; (iv) interpretação corretiva: quando a letra deve ser corrigida por não estar de acordo com o espírito (intenção – interesse da norma); (v) interpretação teleológico-reducionista: quando parte da letra deve ser afastada por não estar de acordo com o espírito; (vi) interpretação teleológico-extensiva: quando se realiza uma analogia, extrapolando o significado da letra por ser necessária para estar de acordo com o espírito; (vii) interpretação conforme à Constituição.

Não existe hierarquia na aplicação dos elementos da interpretação; não existe obrigatoriedade da aplicação dos mesmos. Assim, os elementos da interpretação funcionam como instrumentos de justificativa de decisões tomadas, e a utilização e a prevalência de um ou outro elemento da interpretação depende de decisão do intérprete.

3.1.2 Técnicas da hermenêutica tradicional

A técnica denominada de interpretação lítero-gramatical propugna que o intérprete se atenha apenas e tão somente à letra. A técnica lógica se adere à técnica lítero-gramatical, pois as técnicas da lógica seriam uma ordenação de texto mais complexo.

Com esse comportamento, não haverá interpretação, porque não haverá a atribuição de sentido, pois é o intérprete que atribui sentido ao objeto material, que, em si e por si, não possui valor algum.

O conhecimento somente é construído quando se parte da literalidade gramatical e chega-se a um sentido, por meio da atribuição desse sentido por um ato humano do intérprete.

Portanto, a letra da lei é apenas um pressuposto para a interpretação, o ponto de partida para o processo de construção do conhecimento. Isso porque é com a leitura do texto legal, do objeto material, que o intérprete do direito dá início ao processo de atribuição de sentido, ao processo de construção do conhecimento.

O processo interpretativo do sujeito cognoscente, no âmbito jurídico inicia-se com a leitura, que é o ato pelo qual o intérprete trava contato com o ato legislado, com o suporte físico. Partindo da leitura, o sujeito cognoscente percorre o processo de construção de sentido, denominado de interpretação, e o produto desse processo interpretativo denomina-se compreensão.

A interpretação lítero-gramatical não é adequada para se interpretar o direito positivo, pois se se ativer a letra da lei apenas não haverá interpretação, porque se tem que partir da literalidade gramatical e chegar a um sentido. A letra da lei é apenas um pressuposto para a interpretação. Ou seja, a técnica de análise da letra da lei, com base em seu eixo sintagmático (a estrutura de uma palavra ao lado de outra), apenas caracteriza a fase inicial do percurso gerador de sentido. Por meio dos órgãos do sentido, o intérprete trava contato com o texto legal, com a letra da lei, estrutura mentalmente o eixo sintagmático daquele suporte físico e cria um enunciado prescritivo.

Segundo a técnica de interpretação denominada de histórico-evolutiva, o texto legal, o objeto material do direito tem que ser visto pelo intérprete a partir de uma tomada de posição historicista do direito, vendo qual é a evolução histórica daquele instituto jurídico.

A acepção histórica do direito é apenas uma das acepções possíveis para o intérprete, que pode também adotar a acepção política do direito, a acepção econômica do direito, a acepção sociológica do direito, entre outras.

Porém, a técnica eficaz de aproximação do intérprete com o objeto material do direito positivo é a dogmática (acepção dogmática do direito), pois tal técnica propugna a análise do objeto material do direito positivo tal qual existe no momento atual, como se o intérprete fotografasse todos os textos legais existentes no momento presente, possibilitando, assim, a construção do conhecimento.

O Supremo Tribunal Federal utiliza-se da técnica histórico-evolutiva, para estruturar a seguinte interpretação:

> *EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONALIDADE FORMAL DOS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI N. 8.212/1991. ARTIGO 146, INCISO III, ALÍNEA B, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIA RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ARTIGOS 173 E 174 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. 1. A Constituição da República de 1988 reserva à lei complementar o estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência, nos termos do art. 146, inciso III, alínea b, in fine, da Constituição da República. Análise histórica da doutrina e da evolução do tema desde a Constituição de 1946. 2. Declaração de inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/1991, por disporem sobre matéria reservada à lei complementar. 3. Recepcionados pela Constituição da República de 1988 como disposições de lei complementar, subsistem os prazos prescricional e decadencial previstos nos artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional. 4. Declaração de inconstitucionalidade, com efeito ex nunc, salvo para as ações judiciais propostas até 11.6.2008, data em que o Supremo Tribunal Federal declarou a*

inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/1991. 5. Recurso extraordinário ao qual se nega provimento".

A interpretação teleológica é a técnica que propugna ao intérprete a busca do conhecimento das finalidades pretendidas pelo legislador, no momento em que criou o texto legal.

Porém, o texto legal, sendo um objeto material, não possui sentido. Quem atribui sentido ao texto legal é o próprio intérprete, no decorrer do processo interpretativo. A criação do texto legal pelo legislador é um evento, está fora do mundo jurídico, está no mundo sensível, não está expresso linguisticamente. O objeto de interpretação do sujeito cognoscente são os enunciados, são os relatos escritos existentes no sistema jurídico, os textos legais.

Assim, a intenção do legislador, o que ele cogitou eventualmente ao redigir o texto legal está fora do campo de análise do cientista e do aplicador do direito positivo.

Também, é necessário ressaltar que o intérprete não está adstrito, no processo de interpretação, na buscar da vontade do legislador. Isso porque quem fala (legislador) não sabe necessariamente melhor o que expressou do que quem o escutou (intérprete).

É muito difícil dizer o que é conhecer o sistema jurídico. Assim, o que é interpretação sistemática, quais são os grandes princípios do sistema, quais são os institutos envolvidos na problemática são questões que somente podem ser solucionadas com a retórica jurídica.

3.2 Teoria da interpretação e teoria analítica

O conhecimento da linguagem assumiu, a partir do *giro-linguístico*, o *status* de condição essencial para conhecer o objeto. Para se conhecer o direito, para se interpretar o direito, portanto, é imprescindível a linguagem.

A possibilidade de descoberta de um sentido e alcance preexistentes do texto legal interpretado (a capacidade do intérprete encontrar a sentido e o alcance correto e único do texto legal interpretado) – premissa da hermenêutica tradicional, é veementemente afastada pelos princípios cunhados pela Epistemologia[160] Geral, teoria crítica voltada para o estudo e a análise dos conceitos básicos, dos princípios e dos objetivos do conhecimento científico em geral, bem como dos resultados de sua efetiva aplicação, desenvolvida no Círculo de Viena[161].

[160] Epistemologia é o estudo do conhecimento científico.
[161] Movimento, ocorrido na segunda década do século XX, consubstanciado em encontros sistemáticos de filósofos e cientistas, com o intuito de discutir os problemas relativos à natureza do conhecimento científico, tratando de Filosofia das Ciências e da Epistemologia Geral, que deu corpo a corrente do pensamento humano denominada de Neopositivismo Lógico, Positivismo Lógico, Filosofia Analítica, Empirismo Contemporâneo ou Empirismo Lógico.

A Epistemologia Geral, que foi criada pela redução da Filosofia à Epistemologia e desta à Semiótica[162], afirma a importância essencial da linguagem como o instrumento por excelência do saber científico, servindo (a própria linguagem) de modelo de controle dos conhecimentos por ela produzidos.

Segundo PAULO DE BARROS CARVALHO, o Neopositivismo Lógico propugna *"(..) compor um discurso científico é verter em linguagem rigorosa os dados do mundo, de tal sorte que aí onde não houver precisão lingüística não haver Ciência. Na verdade, perceberam os neopositivistas lógicos que a linguagem natural, com os defeitos que lhe são imanentes, como, por exemplo, a ambigüidade, jamais traduziria adequadamente os anseios cognoscitivos do ser humano, donde a necessidade de partir-se para a elaboração de linguagens artificiais, em que os termos imprecisos fossem substituídos por vocábulos novos, criados estipulativamente, ou se submetessem àquilo que Rudolf Carnap chamou de "processo de elucidação"*[163].

Resumidamente, os princípios cunhados pela Epistemologia Geral, são os seguintes: (i) a ciência deve poder ser unificada na sua linguagem e nos fatos que a fundam; (ii) a filosofia reduz-se à elucidação das proposições científicas, por meio da verificação dessas e do uso do simbolismo lógico; e (iii) o sucesso dessa filosofia anuncia o fim da metafísica.

---

[162] Semiótica é a teoria geral dos signos, abrangendo todo e qualquer sistema de comunicação.
[163] *Direito Tributário, linguagem e método*, p. 21-22.

Aponta, a nova ciência, a existência de ambigüidades e vaguezas dos termos jurídicos (em sua concepção técnica e ordinária), o que relativiza as premissas da hermenêutica jurídica tradicional.

Um texto jurídico é considerado ambíguo quando há a possibilidade de lhe atribuir mais de um significado, o que se dá em diversas hipóteses, tais como quando ocorre: (i) homonomia acidental; (ii) ambigüidade processo-produto; (iii) divergência entre o significado técnico e o significado ordinário; (iv) problemas com a conexão sintática dos termos (conectores como "e", "ou", por exemplo).

Uma palavra ou uma frase jurídica é considerada vaga ou imprecisa quando reside na zona de penumbra de GENARO CARRIÓ[164], integrando a textura aberta da linguagem de FRIEDRICH WAISMANN.

A existência de textos legais formados de palavras ou frases ambíguas e vagas cria uma polêmica entre os (i) formalistas-positivistas (Escola Conceitual), que afirmam que o sistema jurídico é completo e que os recursos lógicos são capazes de proporcionar as deduções necessárias à interpretação de todos e quaisquer textos legais, inclusive os ambíguos e os vagos; e (ii) os realistas, que defendem a aplicação do texto legal, independentemente de serem vagos ou ambíguos, de terem regras de aplicação ou não.

[164] Cf. *Princípios jurídicos y positivismo jurídico*.

A solução mais coerente para essa polêmica seria adotar uma concepção de interpretação como construtora da norma jurídica, que afirma a importância dos textos legais, sem adotar uma visão mecanicista, meramente dedutiva, rechaçando a idéia de que toda interpretação é discricionária, na concepção de HERBERT HART[165].

Além disso, o intérprete não tem a função de precisar o significado de todas as palavras e frases vagas ou ambíguas, ou seja, tal interpretação não acata o verificacionismo. Isso porque a língua funciona e é criada em seu uso, não se sustentando um modelo cognitivo-epistemológico.

Nesse mesmo sentido, o representacionismo da hermenêutica jurídica tradicional - que afirma que (i) os textos legais representam os dados brutos, carregando em si elementos que apontam para significações, refletindo a essência das coisas, permitindo, assim, que o intérprete assimile e alcance o conteúdo preexistente desses dados brutos; e (ii) a interpretação gera a possibilidade de fixar significados aos conceitos -, não se coaduna com a nova hermenêutica jurídica, que entende que a língua funciona em seus usos, não havendo, nesse contexto, a possibilidade de fixar significados às palavras, tão-somente as suas funções práticas.

O movimento denominado de *giro-lingüístico* tem como motriz a busca incessante de se aperfeiçoar a Teoria Geral, com o objetivo de aprofundar o

[165] Cf. *O conceito de direito*.

conhecimento rigoroso da matéria, prestigiando o discurso científico, sem a necessidade, entretanto, de apelar para a verdade absoluta, indeterminável[166].

A respeito desse movimento, explica PAULO DE BARROS CARVALHO: *"As conquistas do 'giro' fazem sentir-se em todos os quadrantes da existência humana. Ali onde houver o fenômeno do conhecimento, estarão interessados, como fatores essenciais, o sujeito, o objeto e a possibilidade de o sujeito captar, ainda que a seu modo, a realidade desse objeto. Reflexões desse gênero conduziram o pensamento a uma desconstrução da verdade objetiva a correspondente tomada de consciência dos limites intrínseco do ser humano, com a subseqüente ruína do modelo científico representado por métodos aplicáveis aos múltiplos setores da experiência física e social. Plantado no princípio da auto-referencialidade da linguagem, eis a assunção do movimento do 'giro-linguístico'. É a retórica, não como singelo domínio de técnicas de persuasão, mas, fundamentalmente, como o modelo filosófico adequado para a compreensão do mundo. Têm-se como não mais existente aquele espaço excessivamente privilegiado da racionalidade, apoiado nos auspiciosos resultados colhidos pela Ciência, tão enaltecidos e reverenciados nos tempos do Iluminismo"*[167].

Para a teoria essencialista, a língua é um instrumento que designa a realidade, donde a possibilidade de os conceitos lingüísticos refletirem uma presumida essência das coisas. Neste sentido, as palavras são veículos destes conceitos. Esta

[166] A verdade assume duas dimensões: (i) verdade lógica (verdade formal), criada pela necessidade imanente do discurso (da conversação) em distinguir entre as proposições verdadeiras e falsas; (ii) verdade ontológica (verdade absoluta), concebida como valor filosófico. O "giro-linguístico" trabalha com a verdade lógica

concepção sustenta que deve haver, em princípio, uma só definição válida para uma palavra, obtida por meio de processos intelectuais, como, por exemplo, a abstração das diferenças e determinação do núcleo. A definição de um termo deve refletir, por palavra, a coisa referida.

Para a teoria convencionalista, defendida pela filosofia analítica, a língua é vista como um sistema de signos, cuja relação com a realidade é estabelecida arbitrariamente pelos seres humanos. Dado este arbítrio, o que deve ser levado em conta é o uso (social e técnico) dos conceitos, que podem variar de comunidade para comunidade. Deste modo, a caracterização de um conceito se desloca da pretensão de se buscar a natureza ou essência de alguma coisa para a investigação sobre os critérios vigentes no uso comum para usar uma palavra. Tal teoria, que se atém ao uso, entende que toda e qualquer definição é nominal e não real, isto é, definir um conceito não é a mesma coisa que descrever uma realidade, pois a descrição da realidade depende de como se define o conceito e não o contrário. Ou seja, a descrição da realidade varia conforme os usos conceituais. A questão da essência não tem sentido, pois a essência das coisas não está nem nas coisas nem na própria palavra, já que a essência é apenas, ela própria, uma palavra que ganha sentido num contexto lingüístico, isto é, depende do seu uso.

Para a filosofia analítica, entre o mundo e o conhecimento existe linguagem, e o conhecimento somente pode ser construído, acessado pelo homem por meio da linguagem, que fala sobre os dados do mundo. A filosofia analítica toma a linguagem

---

apenas, pois considera a verdade absoluta indeterminável, por não haver intérprete credenciado para enunciá-la.

como índice temático e não como fim temático, ou seja, entre o homem e o dado existe a linguagem, que constrói o objeto. A filosofia analítica trabalha com a verdade por correspondência. A forma de aproximação com o direito não é mais somente descritiva, é interpretativa.

3.3 Teoria da interpretação e semiótica

3.3.1 Signo

Interpretação é o ato de atribuir sentido aos signos, que são símbolos, que serão traduzidos, formando outros símbolos. Nesse sentido, o intérprete do direito positivo atribui sentido aos enunciados prescritivos, que são produtos de interpretações, construindo outras normas jurídicas. O signo norma jurídica produz outro signo norma jurídica, por meio da interpretação. Esse processo de interpretação, portanto, pode ser denominado de semiose.

As normas jurídicas são enunciados lingüísticos, formados por palavras, signos lingüísticos, com função prescritiva, que disciplinam condutas humanas nas relações intersubjetivas. As palavras, os signos lingüísticos que formam a norma jurídica devem expressar o sentido daquilo que deve ser.

O estudo da semiótica, que é o estudo dos signos dos mais variados sistemas, por outro lado, é de suma importância para o direito positivo, já que este é

---

[167] *Direito tributário, linguagem e método*, p. 106.

formado por palavras (que são formas de signo) que compõem o sistema do direito positivo. A semiótica visa expressar de modo exato como funcionam a significação e a comunicação. Ora, são elementos essenciais na aplicação e estudo do direito positivo. A semiótica, entretanto, não observa os signos individualmente, verificam-nos em relação aos códigos e mensagens e entre os signos e os discursos.

Signo é tudo aquilo que se refere a um objeto, por meio de uma relação. A relação entre o signo e seu objeto é também expressa por um signo. O signo que expressa a relação do objeto com a sua representação (signo) denomina-se de interpretante, que é um signo que reproduz concretamente o significado da representação, após um processo denominado de semiose (relação de signos que produzem signos). As três dimensões do signo são: (i) o objeto; (ii) a representação do objeto; e (iii) o interpretante.

A possibilidade de os signos poderem se agrupar, formando novos signos, é um dos fenômenos mais importantes da linguagem e tema principal da semiótica. A referência do signo ao objeto é automática e se consubstancia no poder do signo produzir um interpretante (potência), independentemente desse interpretante ser efetivado ou não. A potência de produzir um interpretante não depende de um ato humano de interpretação. Já a efetivação do interpretante do signo depende de um ato de interpretação humana. A efetivação do interpretante denomina-se de semiose. A potencialidade do símbolo de produzir semiose cria um interpretante imediato, que é a qualidade que o signo está apto a produzir, é a possibilidade de sentido (potencialidade). O interpretante imediato independe da ocorrência de semiose. A semiose concreta cria um interpretante dinâmico, ou seja, um

enunciado prescritivo. O final da cadeia de semiose cria o interpretante final, que é o efeito pretendido pela adoção do signo.

A concepção dual de signo abstrai da referência, considera-o uma questão ontológica e não semiótica, enquanto a concepção triádica de signo considera o referente uma parte integrante da relação sígnica. SAUSSURE e PEIRCE são, respectivamente, os representantes máximos das concepções de signo referidas. SAUSSURE considera o signo linguístico como uma entidade psíquica de duas faces, que pode ser representado pela figura: conceito, imagem acústica, impressos. A significação seria o conjunto de idéias formadas na subjetividade de cada intérprete acerca dos conteúdos prescritivos – ordem para pagar o novo tributo – veiculados pela nova lei. E se o signo fosse um texto doutrinário produzido para descrever esta nova lei? O significante continuaria sendo o conjunto de caracteres impressos no livro ou artigo; o significado seria a opinião do autor acerca da nova lei e a significação seria a idéia que formamos sobre o texto do autor.

Signo é aquilo que representa algo diferente de si mesmo. O signo é uma entidade relacional. Para que se forme, é necessária a combinação de um significante com um significado. O signo, que é unidade do sistema da linguagem, tem *status* lógico de relação, onde o suporte físico relaciona-se a significado e significação no dizer de EDMUND HUSSERL[168].

[168] Segundo HUSSEL, o signo é formado por suporte físico, significado e significação. Segundo PIERCE, o signo é formado por *representamem*, objeto, interpretante.

EDMUND HUSSERL constrói um triângulo semiótico que se compõe de suporte físico, significado e significação[169].

CHARLES SANDERS PEIRCE constrói um triângulo semiótico que se compõe de *representamem*, objeto, e interpretante[170].

O signo (significante) está sempre em relação com um objeto distinto dele (significado). O signo representa algo (um objeto distinto dele). O contato com um signo remete a outro objeto, distinto dele, seu significado. A relação signo (significação) - algo (significado) atribui existência e unidade ao signo. FERDINAND SAUSSURE ensina: "a entidade lingüística só existe pela associação do significante e do significado; quando só retemos um destes elementos, ela desaparece"[171].

Um signo denota o quer que se conforma às condições estabelecidas na regra semântica, enquanto a própria regra estabelece as condições de designação e, desse modo, determina o *designatum*.

O signo (significante) está sempre em relação com um objeto distinto dele (significado). O signo representa algo (um objeto distinto dele). O contato com um signo remete a outro objeto, distinto dele, seu significado. A relação signo (significação) - algo (significado) atribui existência e unidade ao signo. FERDINAND SAUSSURE ensina:

---

[169] Cf. *Idéias para uma fenomenologia pura e para uma filosofia fenomenológica: introdução geral à fenomenologia pura.*
[170] Cf. *Semiótica.*

"a entidade lingüística só existe pela associação do significante e do significado; quando só retemos um destes elementos, ela desaparece"[172].

Linguagem remete ao signo, que é um ente que tem o *status* lógico de relação. Nele, um suporte físico se associa a um significado e a uma significação. O suporte físico é a palavra falada ou a palavra escrita, referindo-se a algo do mundo exterior ou interior, da existência concreta ou imaginária, atual ou passada, que é seu significado; e suscita na mente humana, idéia ou conceito, que chamamos de significação.

Signo é um objeto que recebe a função, no conjunto da vida social, advindos de um grupo organizado, no decorrer de suas relações sociais, de passar a significar além de suas próprias particularidades. O signo é formado por (i) sentido físico-material; (ii) sentido sócio-histórico; e (iii) ponto de vista: representa a realidade a partir de um lugar valorativo, revelando-a como verdadeira ou falsa, positiva ou negativa, válida ou inválida.

O conjunto de signos de um determinado grupo social forma o universo de signos.

O lugar de constituição e de materialização do signo é na comunicação incessante que se dá nos grupos organizados ao redor de todas as esferas da atividade humana. E o campo privilegiado de comunicação contínua se dá na interação verbal.

---

[171] *Curso de lingüística geral*, p. 176.
[172] *Curso de lingüística geral*, p. 176.

Portanto, o signo não pode ser dissociado das formas concretas da comunicação. Essa é a base para a relativa e necessária estabilização dos sentidos.

A idéia de signo é relacionada com a relação triádica. A palavra tributo é o suporte físico (porção de tinta gravada no papel). Refere-se a uma realidade do mundo exterior que todos conhecemos: um valor que deve ser pago pelos contribuintes ao Estado, de forma compulsória, que é seu significado. E faz surgir em nossa mente o conceito de tributo, variável de pessoa para pessoa, na dependência de fatores psíquicos ligados à experiência de vida de cada qual. Trata-se da significação.

Significação são as indicações de sentido dicionarizadas, de sentidos potenciais disponíveis na língua para diferentes locutores, em diferentes situações. Tema é o sentido do signo ou do enunciado concreto (elementos lingüísticos e enunciativos – palavras, escolhas sintáticas e fonéticas, entonação, etc. e elementos que fazem parte da situação extraverbal – identidade dos interlocutores, finalidade da enunciação, momento histórico, ideologia, discursos que circulam nas enunciações, nos enunciados concretos).

Significação está para o signo lingüístico assim como o tema está para o signo ideológico. A significação está para a língua assim como o tema está para o discurso e para a enunciação. A produção e construção de sentido deve necessariamente levar em conta significação e tema.

O triângulo semiótico é composto de suporte físico ou significante, o ponto de partida para chegar ao significado, o conjunto de caracteres à que se tem acesso com o contato visual, que não é o objeto e sim é o objeto da representação do objeto (signo); significado, que é o objeto concreto (significado da norma é a prescrição normativa desta); e significação, que é o enunciado, o plano do conteúdo, que é atingido pelo contato do usuário com o plano da expressão.

CHARLES PEIRCE, tratando deste tema, oferece um modelo triádico para a compreensão dos signos: *"A parte do signo que pode tornar-se sensível denomina-se (...) significante, a parte ausente, significado, e a relação mantida por ambos, significação. Esse último elemento não ocorre no mundo da vida. É a representação subjetiva feita pelo usuário – a significação – que vincula o significante ao significado"*.

Se for subtraído qualquer dos termos não teremos presente a idéia de signo. Se for subtraído o usuário, não há significação. Logo, não há signo.

As normas tributárias são signos, pois há uma relação entre sua significação e seu objeto, possuindo três dimensões distintas: (i) o objeto: o conjunto de condutas humanas decorrentes das relações intersubjetivas; (ii) a representação: o enunciado prescritivo (suporte físico); e (iii) o interpretante: a norma jurídica (significação). A linguagem do direito, por ser um conjunto de signos, compõe-se de (i) suporte físico, que é um substrato material, de (ii) significado, que é o objeto referido pelo signo e com o qual ele mantém relação semântica, e de (iii) significação, que é a dimensão ideal na

representação que se forma na mente do intérprete[173]. As normas jurídicas podem ser símbolos, índices ou ícones. São símbolos as normas tributárias que consubstanciam relações arbitrárias entre sua significação (norma jurídica) e seu objeto (a conduta humana nas relações intersubjetiva[174]). A norma jurídica com natureza de signo simbólico pode produzir como interpretante um axioma, e o objeto dessa norma jurídica é uma finalidade. E essa finalidade, por ser uma associação de idéias, é outro signo simbólico. A norma jurídica que produzir como interpretante um axioma, terá como objeto uma finalidade (um símbolo) e poderá deflagrar infinitas semioses.

CHARLES PEIRCE classifica os signos em três espécies: o índice, o ícone e o símbolo. Esta classificação dos signos baseia-se na relação mantida entre o suporte físico e o significado. No índice o signo caracteriza-se por manter conexão física com o objeto que indica. São todos os sinais naturais e os sintomas físicos.

Índice é o signo que mantém conexão física com o objeto que indica. Fumaça é índice de fogo. Nuvens carregadas, que se avolumam no céu, aparecem como índice de chuva. Um aglomerado de folhas secas caídas é índice de que estamos no outono. O índice caracteriza-se por manter conexão física com o objeto que indica. Um barulho alto é símbolo de disparo de tiro. O disparo de tiro é o significado e o barulho ouvido é o índice que nos servimos a identificá-lo. Os signos indiciais são aqueles que mantêm uma relação existencial com o seu objeto, ou seja, o índice é realmente afetado pelo objeto que denota.

---

[173] Cf. HUSSERL, Edmund. *Idéias para uma fenomenologia pura e para uma filosofia fenomenológica: introdução geral à fenomenologia pura*.

Há correspondência de fato (conexão dinâmica) entre o signo indicial e o objeto com o qual mantém relação, não levando em conta o interpretante[175]. As normas jurídicas são signos indiciais quando há relação entre sua significação - norma jurídica (outro signo) e seu objeto (norma jurídica de estrutura).

O ícone procura reproduzir, de algum modo, o objeto a que se refere, oferecendo traços de semelhança ou refletindo atributos que estão no objeto significado. O ícone busca reproduzir de alguma forma o objeto que se refere, demonstrando traços de semelhança que estão no objeto significado. A exemplo disto, temos uma pintura de uma casa. O ícone busca reproduzir de alguma forma o objeto que se refere, demonstrando traços de semelhança que estão no objeto significado. A exemplo disto, temos uma pintura de um gato. A pintura é o ícone e o gato o significado.

Já o símbolo é um signo arbitrariamente construído, não guardando, em princípio, qualquer ligação com o objeto do mundo que ele significa. Aceitos por convenção, os símbolos são largamente utilizados nos mais diferentes códigos de comunicação. Exemplo: palavras de um determinado idioma. O símbolo, ao contrário dos demais signos, é arbitrariamente construído, não mantendo em princípio nenhuma ligação com o objeto que significa. Uma bandeira branca, por exemplo, refere-se ao pedido de paz. Trata-se de produto de uma convenção, formada através da evolução. Não se trata pura e simplesmente de uma bandeira branca, traz consigo o significado de paz, construído pela

[174] Se a finalidade do direito positivo é regular as condutas humanas, para gerar um estado de estabilidade e segurança nas relações intersubjetivas tributárias na sociedade, o objeto das normas tributárias é o conjunto de condutas humanas decorrentes das relações intersubjetivas.

sociedade. O símbolo é arbitrariamente construído, não mantendo em princípio nenhuma ligação com o objeto que significa. O símbolo dos Jogos Olímpicos (cinco círculos coloridos secantes) não representam pura e simplesmente cinco círculos, cuidam, sim, das Olimpíadas. Os cinco círculos são o símbolo, onde as Olimpíadas são seu significado. O símbolo é o signo com poder de referencialização, que se refere ao objeto que denota, em virtude de uma lei, normalmente uma associação de idéias gerais que opera no sentido de fazer com que o símbolo seja interpretado como se referindo àquele objeto, ou seja, atua por meio de uma réplica[176]. O símbolo mantém uma relação convencionada (arbitrariamente estabelecida) com o seu objeto, que se encontra em seu interpretante, e, portanto, necessita de sujeitos para ser reproduzido e reconhecido. Os símbolos são signos genuínos em razão de seu potencial de deflagrar infinitas semioses. Imputa uma qualidade ao signo em sua relação com o objeto. Assim, o símbolo se relaciona com seu objeto por meio da qualidade imputada. O símbolo é habitualmente tido como signo de um determinado objeto[177].

Necessário se faz esclarecer que não há ícone, símbolo ou índice com características puras, o que ocorre é que as características de um destes signos se sobrepõem às demais. Toda linguagem deve se expressar por meio das três espécies sígnicas (índices, símbolos e ícones), mantendo equilíbrio e complementariedade entre eles[178].

---

[175] SANTAELLA, Lúcia. *A teoria geral dos signos: semiose e autogeração,* p. 160.
[176] PEIRCE, Charles Sanders. *Semiótica,* p. 52.
[177] SANTAELLA, Lucia. *Teoria geral dos signos: semiose e autogeração*, p. 34.
[178] SANTAELLA, Lúcia. *A teoria geral dos signos: semiose e autogeração,* p. 41.

Signo simples é aquele que possui um significado (uma proposição prescritiva é um signo simples). Signo complexo é formado pela reunião de dois ou mais signos simples, ensejando outro significado mais complexo (uma norma jurídica em sentido estrito é um signo complexo).

3.3.2 Sentido

3.3.2.1 Problemas de sentido

A linguagem natural, usada nas conversações informais, é composta por termos que suscitam idéias imprecisas.

No direito tributário, os ruídos da comunicação, os problemas na transmissão de mensagens jurídicas precisas, ensejam conflitos de interesse.

São dois os problemas fundamentais do sentido: em um deles, há objetos de naturezas distintas na denotação do termo, tornando-o ambíguo. Noutros casos, os critérios de uso de uma expressão não são suficientemente precisos para distinguir o seu significado do significado de outras expressões. Quando isso ocorre, temos um caso de vaguidade.

Como bem ensina PAULO DE BARROS CARVALHO: *"existem fatores que distorcem, dificultam ou retardam o recebimento da mensagem, tecnicamente denominados 'ruídos'. A ambigüidade e a vaguidade, por exemplo, são problemas*

semânticos presentes onde houver linguagem. Um termo é vago quando não existe regra que permita decidir os exatos limites para sua aplicação, havendo um campo de incerteza relativa ao quadramento de um objeto na denotação correspondente ao signo. Já a ambigüidade é caso de incerteza designativa, em virtude da coexistência de dois ou mais significados"[179].

Vaguidão trata-se de um problema semântico e ocorre quando não há precisão no significado de uma palavra. Torna-se vaga a palavra que tem sua aplicação duvidosa. Em alguma medida todas as palavras são vagas, mas há algumas que têm grau maior que outras. Segundo ensina LUDWIG WITTGENSTEIN, não há essência comum entre as coisas, o que existe de fato são semelhanças de família entre conceitos. Há semelhanças e parentescos entre os diversos usos de uma palavra, que se interpenetram. Porém, esses usos não possuem uma propriedade comum que permita uma definição acabada e definitiva. Não existem fronteiras definitivas para o uso de palavras[180]. As palavras são usadas não de acordo com uma significação definitiva, estabelecida previamente, nem de modo arbitrário, mas são usadas de acordo com semelhanças e parentescos. Assim, a significação dos conceitos não é unitária. A significação das palavras é mutável, é instável, é condicionado. Porém, o fato de não ser possível conhecer, de modo definitivo, todos os casos de aplicação de uma palavra não significa que ela não tenha sentido[181]. Deve-se abandonar o ideal da exatidão da linguagem, pois toda a linguagem possui espaço de vaguidade (*open texture* ou abertura de conceitos). É impossível pressupor conceitos cuja significação está estabelecida de modo definitivo, e também é impossível

[179] *O sobreprincípio da segurança jurídica e a revogação de normas tributárias*, p. 22-3.
[180] OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 130.

estabelecer regras para todos os casos. Há possibilidade do aparecimento de casos não previstos, e os conceitos devem ser abertos para poderem ser aplicados a tais casos. Por isso mesmo, é impossível determinar a significação das palavras sem uma consideração do contexto em que são usadas. As regras de uso podem diminuir o campo de vaguidade da linguagem. Vaguidade é o atributo de uma palavra, termo ou expressão cujo sentido é impreciso.

Ambigüidade ou polissemia é a condição que uma palavra tem de possuir mais de um significado. A palavra competência gera ambigüidade já que na linguagem natural, corriqueira significa qualidade de quem é capaz de apreciar e resolver certo assunto; aptidão[182]. No direito positivo, entretanto, significa faculdade concedida por lei a sujeitos determinados a realizar determinados atos. Ambigüidade é o atributo da palavra que serve para significar objetos distintos e inconfundíveis[183].

A teoria analítica, como forma de evitar a vaguidade, a indeterminação das palavras com relação ao real, busca sistematizar o conceito de conteúdo mínimo. O conteúdo mínimo ontológico não importa para o direito. O que importa é a construção de conteúdos mínimos jurídicos, ou seja, o que, tomando o direito (conjunto de normas postas) se convenciona como sentido atribuível aquelas palavras. O sistema jurídico necessita da construção de conteúdos mínimos juridicamente convencionados. Existem conteúdos próximos, porque os sujeitos cognoscentes, que vivenciam a mesma língua, a realidade

---

[181] Cf. WITTGENSTEIN, Ludwig. *Tratado lógico-filosófico: investigações filosóficas.*
[182] Aurélio Buarque. Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa. 2ª ed. 1986. P. 440.

jurídica, possui um mesmo sistema de referência e têm experiências relativamente semelhantes. O sentido de base de uma palavra, de uma expressão, partindo das premissas do presente estudo, é aquele que é utilizado vastamente pelo discurso jurídico. A palavra tem um núcleo denominado de sentido paradigmático, que é aquele sentido determinado pela conexão entre a lógica e a semântica. O paradigma representa um objeto.

As conexões estabelecidas entre significante e significado – a idéia suscitada no intérprete pelo contato com o termo – podem ser percebidas de duas formas, sendo uma chamada de conotativa ou intencional e a outra denotativa ou extensional.

A semiótica, nesse aspecto, pode ser dividida em semiótica denotativa e semiótica conotativa. A semiótica denotativa tem como objeto um sistema sígnico. A semiótica conotativa tem como objeto, no plano da expressão, um sistema semiótico. A pesquisa pela denotação de um conceito busca perceber que elementos se ajustam às palavras. A pesquisa que põe no centro dos seus interesses as características do conceito, é o campo da chamada semiótica conotativa[184].

Conotação e denotação são formas ou componentes do significado. Segundo IRVING M. COPI, conotação e denotação são âmbitos de significação de um

---

[183] AFTALIÓN, Enrique R.; VILANOVA, José; RAFFO, Julio. *Introducción al derecho: conocimiento y conocimiento científico, historia de las ideas jurídicas, teoría general del derecho, teoría general aplicada*, p. 91.

[184] Oswald Ducrot e Tzvetan Todorov.

termo que apontam para aspectos distintos, mas complementares, da relação entre significante e significado[185].

Denotação é a extensão de significado, que quer dizer a largura e quantos objetos que cabem naquela extensão. Quanto maior a extensão, maior a vaguidade da palavra. As definições denotativas partem de uma palavra para representar um objeto. A denotação determina a vaguidade da palavra, pois o intérprete tem que definir a extensão do termo. A denotação se refere à vaguidade da palavra ou termo. RICARDO GUIBOURG define denotação como sendo o conjunto de todos os objetos ou entidades que cabem numa palavra.

A denotação se produz, não entre um significante e um significado, mas entre o signo e o referente, isto é, no exemplo mais fácil de imaginar, um objeto real: não é mais a seqüência sonora ou gráfica 'maçã' que se liga ao sentido maçã, mas a palavra (o próprio signo) 'maçã' às maçãs reais. A relação de denotação concerne, por um lado, aos signos-ocorrências e não aos signos-tipo. Ela é muito menos freqüente do que se acredita: fala-se antes das coisas em sua ausência que em sua presença. Ao mesmo tempo é difícil conceber qual seria o 'referente' da maioria dos signos.

Existem certas razões, mais ou menos uniformes, que utilizamos para incluir um objeto em uma classe ou o excluir dela. Essas razões são todas as propriedades que um objeto precisa ter para que a forma se aplique a ele de maneira apropriada. É muito comum opor o sentido à referência, que, essencialmente, é outra maneira de considerar o

[185] *Introdução à lógica*, p. 104

mesmo tipo de significado que se tem em vista, numa abordagem diferente, quando se fala em denotação. Seriam os chamados critérios de uso da expressão, aqueles atributos segundo os quais um termo pode ou não ser utilizado.

Passando a analisar os objetos que se ajustam aos conceitos, estaremos no plano das denotações (extensão). No plano da denotação, não se tem por base, propriamente, um sistema sígnico. Aquilo que se analisa não são os signos, mas os objetos que caem sob os signos.

Conotação é o critério de uso da palavra, a definição da palavra e qual a extensão que a definição gera em contato com o mundo cultural. As definições conotativas partem dos sentidos atribuídos ao objeto para definir a palavra. Quando mais conotações uma palavra possua, mais ambígua será essa palavra. Quando mais conotações, mais sentidos possíveis a palavra ou expressão possui, mais ambígua é a palavra ou expressão. São exemplos de termos ambíguos: direito, tributo, sistema, norma jurídica, princípios, valores etc. RICARDO GUIBOURG define conotação como o conjunto de todas as razões ou requisitos que fazem com que se utilize uma palavra em determinada categoria.

De acordo com o tipo de sentido atribuído ao termo, podemos classificar as definições em (i) denotativas e (ii) conotativas.

A definição conotativa ou intencional é aquela que precisa o sentido de um termo mediante a indicação dos seus critérios de uso. Valendo das prescrições do artigo

3º, do Código Tributário Nacional, a definição conotativa determina que tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa se exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Cada uma destas qualificações operam como critérios de uso que orientam o uso deste termo, delimitando o conjunto dos objetos que podem ser qualificados como sendo de natureza tributária ou não.

A definição denotativa ou extensional é aquela que determina o sentido de um termo pela indicação dos objetos significados pela palavra[186]. A definição denotativa define o termo tributo por meio de exemplos, ou seja, da indicação dos objetos que se lhe ajustam, da enumeração dos elementos que se ajustam ao conceito. A palavra de classe tributo é definida pela indicação de exemplos, enumeração de espécies que se ajustam ao conjunto representado por este termo. O artigo 145 da Constituição Federal é suporte para uma definição denotativa de tributo, pois prescreve: A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão criar os seguintes tributos: I – impostos; II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados aos contribuintes ou postos à sua disposição; III – Contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

3.3.2.2 Definição do sentido

[186] GUIBOURG, GHIGLIANI e GUARINONI, adotando a lição do matemático alemão GOTTLOB FREGE, identificam duas formas ou componentes do significado: a denotação e a conotação. Segundo ensinam, o conjunto de todos os elementos que cabem numa palavra é denominado denotação. Já os requisitos que devem

Epistemologicamente, a precisão do sentido dos termos pode ser alcançada por dois meios fundamentais: (i) substituição do termo por outro que seja unisignificativo ou definição do conceito vago ou ambíguo; e (ii) definir os termos.

A substituição de um termo por outro que seja unisignificativo ou definição do conceito vago ou ambíguo não dispensa a elucidação do significado/significação da nova palavra, tampouco a sua contextualização. Quando a substituição não basta, a solução é empreender definições.

A cada conceito corresponde um termo; este – o termo – é o signo lingüístico do conceito; assim, o conceito, expressado em seu termo, é coisa (signo) que representa outra coisa (seu objeto); o conceito, na concepção aristotélica, está referido, pela mediação do termo (signo do conceito), a um objeto.

Os conceitos jurídicos não são referidos a objetos, mas sim a significações; não são conceitos essencialistas. O conceito – essencialista ou não – é produto da reflexão, expressando uma suma de idéias. O conceito essencialista, expressado, é o signo de uma coisa; seu objeto é a coisa; está no lugar da coisa; é o primeiro signo do objeto. O conceito jurídico, expressado, é o segundo signo de um primeiro signo: a significação da coisa (coisa, estado ou situação); está no lugar não da coisa (coisa, estado ou situação).

---

ser cumpridos para que um objeto esteja incluído na classe representada por uma palavra denomina-se conotação desta palavra. *Introdución al conocimiento científico*, p. 41-2.

Assim, os conceitos jurídicos são os signos, ou seja, signos de significações atribuíveis – ou não atribuíveis – a coisas, estados ou situações. Nessa ordem de considerações, fica evidente serem igualmente distintos o "termo" e o "conceito". Um é o suporte físico, o significante, a partir do qual se constrói uma significação acerca de um significado. Esta significação é o conceito, a idéia suscitada pelo contato com o termo, e que pode, por sua vez, ser conotativa ou denotativa.

Isso porque, a linguagem não toca a realidade, nem se confunde com ela. A linguagem traduz a realidade para um sistema de signos. Por mais elucidações que existam, nunca se atingem aos significados. Os esclarecimentos relativos à uma expressão qualquer são também outros signos que precisam ser interpretados, contextualizados e compreendidos.

As palavras que integram um discurso com pretensões de rigor e precisão, devem passar pelo processo de reconstrução racional de um conceito[187]. Esse processo consiste explicar um conceito originalmente vago e ambíguo, tranformando-o num conceito mais exato.

Superada essa primeira etapa, teria início a segunda que consiste, basicamente, na reconstrução do *explicatum*, ou seja, de um conceito mais preciso que o anterior.

---

[187] ALCHOURRON, Carlos; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciências juridicas y sociales*, p. 29

O conjunto de referências que dão forma ao esclarecimento e precisão do sentido de um termo pode ser dividido em duas partes: (i) *definiendum*: é aquele termo objeto da definição; e (ii) *definiens*: é o conjunto de características ou objetos que podem ser relacionados para esclarecer o seu sentido.

A variação na forma de construir *definiens* está na base da diferença entre as formas disponíveis para precisar o sentido de um termo.

A definição estipulativa é utilizada quando, para formar mensagens mais precisas, mostra-se conveniente a criação de novas palavras ou a utilização de termos fora do seu contexto habitual. O uso destes termos, em substituição aos que normalmente são utilizados, proporciona maior precisão ao discurso, mas não dispensa a construção de definições. A definição estipulativa é uma proposta, uma sugestão, para que o termo seja tomado nesta ou naquela acepção [188].

Segundo IRVING COPI, *"uma definição estipulativa não é verdadeira nem falsa, mas deve ser considerada uma proposta ou uma resolução de usar o 'definiendum' de maneira que signifique o que o 'definiens' significa"*.

As definições lexicográficas são aquelas que definem o sentido ortodoxo de expressões, afastando suas ambigüidades e vaguidades[189]. Podem ser

[188] COPI, Irving M. *Introdução à lógica*, p. 113
[189] COPI, Irving M. *Introdução à lógica*, p. 116

consideradas verdadeiras ou falsas, conforme estejam ou não de acordo com os usos vigentes numa dada comunidade do discurso[190].

A idéia de "usos vigentes numa comunidade" é uma noção imprecisa que pode significar várias realidades distintas. Existem usos ortodoxos de certas palavras — aqueles que são indicados nos dicionários — acatados pelos autores de primeira linha e que refletem a forma usual de emprego de certa expressão. E, em contraposição, há os usos heterodoxos de expressões, que exercem funções diversas daquelas normalmente praticadas.

As definições aclaradoras são aquelas cujo propósito consiste em eliminar vaguidades, precisando os critérios de uso da expressão. As definições teóricas são voltadas à definição teoricamente adequada dos objetos a que se aplicam. As definições persuasivas são aquelas mais preordenadas à conduzir o comportamento de alguém numa direção do que simplesmente elucidar o sentido de um termo.

Os intérpretes do direito positivo podem atribuir sentido às palavras que formam as normas jurídicas, levando em conta seu aspecto *semasiológico*, isto é, o sentido atribuído às palavras em seu uso no sistema jurídico, e não seu aspecto *onomasiológico*, ou seja, o sentido atribuído às palavras em seu uso corrente[191].

---

[190] COPI, Irving M. *Introdução à lógica*, p. 116

[191] Os aspectos *onomasiológico* e *semasiológico* das palavras podem coincidir ou não. Porém, quando não coincidem, o intérprete deve sempre buscar, no processo de atribuição de sentido, o aspecto semasiológico das palavras que formam as normas jurídicas.

Problema de sentido é um problema de definição, quanto melhor for definida a palavra, melhor se delimita a palavra; e quanto mais precisa a conotação, mais precisa a denotação, na representação do mundo dos objetos.

3.4 Planos de interpretação

3.4.1 Noções gerais

A interpretação do direito positivo, um sistema comunicativo, constituído por linguagem e expresso em texto, pode ser analiticamente estudada, por meio da semiótica[192]. A interpretação é um signo, uma relação na qual seu suporte físico (elemento material que funciona como estímulo à mente do sujeito que com ele entra em contato – plano da expressão), referindo-se ao seu significado (certo objeto, entendido como a idéia individualizada daquilo que se pretende representar), possibilita a criação da sua significação (produção mental). A interpretação apresenta-se como suporte físico (enunciado lingüístico escrito), como significado (representação do enunciado lingüístico escrito a ser interpretado), e como significação (sentido da interpretação). Um signo sempre remete a outro signo, numa interminável cadeia decorrente da própria incompletude do signo.

[192] Semiótica é a teoria geral dos signos, que estuda os elementos representativos no processo de comunicação, cuja unidade elementar é o signo (unidade do sistema que permite a comunicação humana em suas relações intersubjetivas).

Tal incompletude sígnica é ocasionada pelo fato de que a significação (interpretante) também se apresenta como signo, o qual, exteriorizado, dá origem a outro signo, e assim por diante. Assim, o signo nunca atinge o objeto significado.

A interpretação, enquanto signo, remete sempre a outra interpretação, numa interminável cadeia decorrente da incompletude da própria interpretação, que enquanto significação, também é suporte físico para outra interpretação, que cria uma nova interpretação (significação) que se torna suporte físico da próxima interpretação e assim por diante.

A interpretação que produz uma norma jurídica individual e concreta pode ser um índice, uma espécie de signo que mantém conexão existencial com o objeto a que se refere, podendo identificá-lo com toda e qualquer forma de prova; ou pode ser um símbolo. O relacionamento entre norma jurídica geral e abstrata (norma-interpretanda) e norma jurídica individual e concreta (norma-interpretação) pode ser indiciário ou simbólico.

O objeto imediato é a representação do objeto-em-si no signo (significado). Está dentro do signo. O objeto dinâmico é a idéia que se tem do objeto-em-si, independentemente de sua existência concreta. Está fora do signo, e determina o signo. Isso significa que toda e qualquer significação nunca vai atingir a completude do significado.

O objeto material do direito, o suporte físico sobre o qual o intérprete parte para a construção do conhecimento não é o objeto em si, uma coisa-em-si; é o objeto da representação do objeto, ou seja, um signo.

O significado, ou seja, o produto do processo de interpretação realizado pelo intérprete, o conteúdo compreendido, é o objeto concreto do direito positivo, ou seja, o objeto formal do direito positivo, manifestadas linguisticamente por meio das proposições.

A significação é o enunciado, é a manifestação em linguagem, do conteúdo compreendido, do significado. O objeto pode ser qualquer coisa.

A pessoa é o ser cognoscente. O ser cognoscente realiza o ato de conhecimento sensorial, ou seja, ele imagina o objeto. Depois de imaginado, o sujeito cognoscente formula um juízo, um conceito em sua mente sobre o objeto imaginado e manifesta esse juízo, esse conceito, linguisticamente, na forma de uma proposição, que é a maneira por excelência de se construir o objeto do conhecimento, o objeto formal, pois o intelecto humano apenas capta o conhecimento por meio da análise com as proposições.

A interpretação é a capacidade de circular os enunciados, produzindo mais enunciados sobre os mesmos. Quanto mais enunciados (metalinguagens) são produzidos a respeito dos enunciados originários, melhor é o processo interpretativo, reduzindo a capacidade de surpresa que o enunciado originário pode (re)produzir perfazendo a tentativa de redução de dialogismos inesperados e uma forma de autopoiesis

situada no plano do sistema da consciência. Neste sentido, com tais ferramentas baseadas na pragmática contemporânea, tem-se uma interpretação que se utiliza de livres associações de enunciados no momento da análise interpretativa e, ainda, potencializa-se a capacidade de aglutinar informações contidas em enunciados distintos, compatibilizando-as entre si. O processo interpretativo do direito produz-se o círculo inapelável da linguagem, com tal (re)posicionamento sobre os enunciados originários. Importante é mencionar que a autopoiesis mencionada utiliza-se, como motor de ação, a sobreposição e o giro de triângulos semióticos com o mesmo vértice, mas que se projetam em zonas diferentes do espaço. É dizer, para cada triangulo semiótico produzido originariamente, a partir de uma significação dada, esta serve como significante para o novo triângulo semiótico produzido. Exemplo pragmático é a redundância percebida e reforçada pelas cortes no sistema recursal brasileiro.

CHARLES MORRIS dividiu a semiótica em sintaxe, semântica e pragmática[193]. Segundo CARNAP, a sintaxe estuda as relações dos signos entre si, prescindindo dos usuários e das designações - é a teoria de construção de toda a linguagem. A semântica estuda os signos em suas relações com os objetos a que se referem. E a pragmática estuda a relação dos signos com os usuários, analisando como os usuários utilizam a linguagem[194].

Há três planos de investigação dos sistemas sígnicos: o sintático, em que se estudam as relações dos signos entre si, isto é, signo com signo; o semântico, onde o

[193] Cf. *Foundations of the theory of signs*.
[194] WARAT, Luis Alberto. *O direito e sua linguagem*, p. 40.

foco de indagação é o vínculo do signo (suporte físico) com a realidade que ele exprime; e o pragmático, no qual se examina a relação do signo com os utentes da linguagem (emissor e destinatário). A sintaxe é o sistema finito de regras capaz de produzir infinitas frases. O ângulo semântico cuida da associação que se instala entre o signo (como suporte físico) e o objeto do mundo (exterior ou interior) para o qual aponta, como, por exemplo, os dicionários (colecionam ordenadamente os signos de uma língua, tendo em vista a explicação de seu significado). O plano pragmático é de extrema fecundidade, sendo infinitas as formas de utilização dos signos pelos sujeitos da comunicação, em termos de produzir mensagens.

A interpretação pode ser estudada em três dimensões distintas: (i) sintática, na qual se analisa as relações das interpretações entre si e sua forma organizacional (coordenação); (ii) semântica, na qual se estuda o relacionamento entre a interpretação e o objeto que representa (significado), e examina o conteúdo significativo da interpretação, a referência ao seu suporte físico; e (iii) pragmática, na qual se sistematiza o uso e o valor atribuídos pela comunidade jurídica à interpretação.

Por ser o direito tributário um sistema comunicacional formado por linguagem comunicada, deve ser interpretado por meio dos três planos fundamentais: a sintaxe, a semântica e, principalmente, a pragmática.

A interpretação tributária pode ser um conceito filosófico, em sua dimensão lógico-sintática, resultado da estruturação lógica da interpretação tributária; um conceito fundamental, em sua dimensão semântica, resultado da investigação dos sentidos

da expressão interpretação tributária nos vários contextos de sua aplicação; e um conceito dogmático, em sua dimensão pragmática, resultado do estudo dos procedimentos de interpretações, suas funções e hierarquia no sistema do direito positivo.

Do ponto de vista (i) sintático, as normas jurídicas podem ser analisadas sob dois enfoques: (i1) organização lógica dos enunciados prescritivos e (i2) análise das regras de construção dos enunciados. Do ponto de vista (ii) semântico, as normas jurídicas são analisadas sob o prisma da sua significação, construindo o significado das palavras; por meio dela se pode aferir a compatibilidade entre o conteúdo das normas jurídicas. A análise (iii) pragmática é adequada para resolver os problemas suscitados na análise semântica ou sintática.

HERBERT HART enfatiza o aspecto semântico-pragmático das normas jurídicas, ao analisar os usos que os intérpretes fazem das normas jurídicas[195].

3.4.2 Plano sintático

Segundo LUDWIG WITTGENSTEIN, o limite do sentido é determinado pelas regras do emprego ou da gramática da linguagem. Para além do limite estabelecido pela gramática, existe apenas o abismo do sem-sentido.

Segundo LOURIVAL VILANOVA, utilizando-se do método comparativo-generalizador, confronta-se diferentes tipos de linguagem para, num plano

mais abstrato, chegar ao seu denominador comum, que é denominada de gramática universal da língua[196]. A gramática universal da língua evidencia as formas de composição dos seus elementos, independente do seu conteúdo.

O eixo sintagmático de um texto legal é a estrutura de uma palavra ao lado de outra.

3.4.3 Plano semântico

Semântica, no entender de RICARDO GUIBOURG, é o estudo dos signos em relação aos objetos designados, isto é, o estudo do significado. Semântica é o estudo do significado, isto é a ciência das significações, com os problemas suscitados sobre o significado: Tudo tem significado? Significado é imagem acústica, ou imagem visual? O homem sempre se preocupou com a origem das línguas e com a relação entre as palavras e as coisas que elas significam, se há uma ligação natural entre os nomes e as coisas nomeadas ou se essa associação é mero resultado de convenção. Nesse estudo consideram-se também as mudanças de sentido, a escolha de novas expressões, o nascimento e morte das locuções.

As formas lingüísticas são símbolos e valem pelo que significam. São ruídos bucais, mas ruídos significantes. É a constante referência mental de uma forma a

---

[195] *O conceito de direito*, p. 111 e s.
[196] *Escritos jurídicos e filosóficos*, v. 2, p. 93.

determinado significado que a eleva a elemento de uma língua. Cada língua "recorta" o mundo objetivo a seu modo.

O eixo paradigmático de um texto legal criado a partir da sistematização de todos os significados que tem uma palavra. Esse trabalho é semântico, está no campo das significações. As diversas significações possíveis de ser atribuídas a uma palavra devem ser cogitadas no processo de sistematização do eixo paradigmático. Por essa razão que não é possível dizer que houve a interpretação literal de uma palavra. Nem quando o intérprete se utiliza do sentido de base dessa palavra, que, no presente trabalho, é aquele sentido comumente e vastamente utilizado no discurso jurídico.

No contexto semântico, se um juiz atribuir sentido ao texto normativo que é estranho ao sentido do sistema jurídico (pré-compreensão jurídica) vai gerar estranheza. A pré-compreensão jurídica é diferente da pré-compreensão social.

CHARLES MORRIS indicou ser o objeto da semântica identificar as regras pelas quais uma palavra pode ser aplicada a um objeto ou circunstância. Deixa clara a sua posição no sentido de que o objeto das investigações semânticas é o conjunto de regras que orientam a aplicação de uma palavra a um objeto ou situação[197]. Como se pode perceber, estudar o sentido não é estudar o significado mesmo, mas as regras por meio das quais se pode vincular um significante a um significado. Podemos relacionar algumas finalidades imediatas para estudos como esse: (i) precisar o sentido de certas expressões;

(ii) superar problemas de ambigüidade, evitando, com isso, discussões verbais; (iii) evitar falácias de ambigüidade e vaguidade; (iv) compreender e manejar formas de definição dos conceitos; e (v) identificar formas de legitimar a definição de sentido. Entre outras, essas finalidades já justificam a necessidade de descer a pormenores no tratamento do sentido dos elementos que formam o direito positivo.

3.4.4 Plano pragmático

A sintática somente cumpre sua função aliada à semântica e, principalmente, à pragmática. Isso porque a atribuição de sentido às expressões linguísticas depende da (i) gramática superficial, ou seja, do conjunto de normas para a construção correta de frases, e, principalmente, da (ii) gramática profunda, ou seja, do conjunto de regras e critérios para o emprego correto das palavras, determinado pela comunidade lingüística que a emprega, ou seja, dos hábitos, intersubjetivamente determinados e válidos, de manejar as palavras[198].

A semântica é inócua sem a utilização da pragmática, pois seu problema central, o sentido das palavras e das frases, só pode ser resolvido pela explicitação dos contextos pragmáticos, já que a significação das palavras e das frases resulta das regras de uso seguidas nos diferentes contextos de vida[199].

---

[197] Um signo denota o que se conforma às condições estabelecidas na regra semântica, enquanto a própria regra estabelece as condições de designação e, desse modo, determina o *designatum*. MORRIS, Charles. *Foundations of the Theory of Signs*, p. 16.
[198] Cf. WITTGENSTEIN, Ludwig. *Tratado lógico-filosófico: investigações filosóficas*.

Ao se estudar as formas e as relações dos signos há a necessidade de analisar os valores semânticos como critério para definir as unidades. Nesse sentido, FERDINAND SAUSSURE entende que o método de delimitação das unidades da língua é a relação entre unidades fonéticas e conceitos[200]. O juízo de unidade serve para determinar qual significado se relaciona o signo (significação), estudando o valor semântico atribuído ao signo. O juízo de identidade serve para delimitar a alteridade do signo, estudando os valores que esse signo assume em diversas situações de uso. Segundo TÁCIO LACERDA GAMA, *"a unidade de um sistema (aspecto sintático) é delimitada pelo seu sentido (aspecto semântico) que, por sua vez, só é efetivamente determinado quando se identificam suas circunstâncias de uso (aspecto pragmático)"*[201].

A análise é sintática quando existe a preocupação em definir o uso do termo tendo em vista a sua relação formal com outros vocábulos. A analise é semântica quando se define o uso do termo tendo em vista a relação entre ele e o objeto que se comunica. A análise é pragmática quando se define o uso do termo tendo em vista a sua relação por quem e para quem o usa.

Enquanto a sintaxe e a semântica constituem a construção teórica da linguagem, a pragmática é o ramo da lingüística que estuda a linguagem no contexto de seu uso na comunicação. As palavras, em sua significação comum, assumem muitas vezes outros significados distintos no uso da língua. Assim, a pragmática estuda a linguagem

---

[199] OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 139.

[200] *Curso de lingüística geral*, p. 121.
[201] *Competência tributária*, p. 8.

comum e seu uso concreto. Os significados lingüísticos determinados pela semântica proposicional ou frásica, bem como aqueles que se deduzem a partir de um contexto extra-linguístico: discursivo, situacional, por exemplo. Ou seja, a pragmática estuda os objetivos da comunicação.

Segundo CHARLES MORRIS, pragmática é o ramo da lingüística que estuda a linguagem em uso. RUDOLF CARNAP definiu pragmática como relação entre a linguagem e seus falantes[202]. Pragmática pode ser definida como prática social concreta, que analisa a significação lingüística de acordo com a intenção existente entre quem fala e quem ouve, com o contexto da fala, com os elementos sócio-culturais em uso e, com os objetivos, efeitos e consequências desse uso.

Não é possível formular abstratamente as regras de interpretação e de aplicação do direito tributário. Isso porque as regras somente podem ser conhecidas quando se conhecem as maneiras como são interpretadas e aplicadas. A interpretação e a aplicação do direito tributário somente podem ser analisadas sob o enfoque pragmático, portanto.

A análise pragmática é essencial para a compreensão do fenômeno tributário, pois o uso e as relações entre signo e seus utentes é imprescindível para a estabilidade das significações, já que a questão da essência não tem sentido, a essência das coisas não está nem nas coisas nem na própria palavra, a essência é apenas, ela própria, uma palavra que ganha sentido num contexto lingüístico, ou seja, depende do seu uso. O

[202] Cf. *Signos, lenguaje y conduta.*

significado de uma palavra é determinado pelo uso desta palavra. Por sua vez, o uso das palavras é determinado pelos hábitos lingüísticos.

LUDWIG WITTGENSTEIN, por meio de sua teoria dos jogos de linguagem, analisa o funcionamento da linguagem, afirmando que, em diferentes contextos lingüísticos, existem diferentes regras, e a partir dessas regras, pode-se determinar o sentido das expressões lingüísticas[203].

O plano sintático (gramática jurídica) determina a correta posição que as unidades normativas devem manter no sistema jurídico. A semântica estuda as denotações e as conotações dos termos jurídicos, as ligações dos símbolos com os objetos significados, qualificando fatos com o fim de alterar a conduta por meio de normas jurídicas. O plano pragmático analisa as formas como os emitentes da linguagem a empregam.

Sobre a importância da abordagem pragmática da interpretação, ensina PAULO DE BARROS CARVALHO: *"implementa-se a investigação da linguagem pela verificação do plano pragmático. E aqui radicam muitos dos problemas atinentes à eficácia à vigência e à aplicação das normas jurídicas, incluindo-se o próprio fato da interpretação, com seu forte ângulo pragmático. A aplicação do direito é promovida por alguém que pertence ao contexto social por ele regulado e emprega os signos jurídicos em conformidade com pautas axiológicas comuns à sociedade"*[204].

---

[203] Cf. *Tratado lógico-filosófico: investigações filosóficas.*
[204] *Direito Tributário, Linguagem e Método*, p. 200.

Segundo MARCELO NEVES: *"(...) trata-se, na interpretação, de determinar os limites textuais das concretizações jurídicas corretas. Mas, qual o critério semântico para definir, dentre as concretizações possíveis (...) aquelas que são compatíveis com o texto: Evidentemente, tal questão, embora tenha parâmetros semânticos, só pode ser discutida satisfatoriamente no plano pragmático. E todos os problemas referentes à determinação das interpretações ou concretizações juridicamente corretas são, antes de tudo e eminentemente, pragmáticos, tendo em vista a relação discursivo-dialógica entre intérpretes, sejam estes agentes ou destinatários da decisão conseqüente, e a multiplicidade de expectativas que se contradizem e conflitam com relação ao texto da norma"*[205].

Segundo MARCELO NEVES, *"(...) a linguagem jurídica, sobretudo a constitucional, não é uma linguagem artificial, mas sim um tipo especializado da linguagem ordinária ou natural, que, portanto, desenvolve-se basicamente a partir da situação semântico-pragmática, variando intensamente de significado conforme a situação e o contexto comunicativos"*[206].

A precisão existente nos textos legais (em maior grau, em comparação aos textos não científicos) somente é conhecida e percebida mediante interações (conversações) no plano da práxis.

---

[205] *Direito Constitucional: estudos em homenagem a Paulo Bonavides*, p. 362.
[206] *A constitucionalização simbólica*, p.81

O sentido de uma palavra depende primeiramente do contexto de uma frase e, depois, do contexto do sistema inteiro de proposições que refletem as atividades humanas sancionadas por uma sociedade. As palavras e os conceitos não conseguem a sua importância pela sua capacidade de corresponderem de um modo privilegiado ao real, mas por serem praticados pelos seres humanos que fazem parte da sociedade, em vista dos seus interesses.

Por isso, as palavras e os conceitos ora estão em posição de prestígio e, depois, estão desprezados por uma mesma sociedade. O processo, em todo o caso, realiza-se em termos de ajustamento dentro de algum sistema de proposições pelo qual se orienta (a língua). Ou seja, é a prática social (o contexto), a conversação, que fundamenta e dá segurança ao conhecimento.

A análise pragmática ganha relevo diante do fenômeno da interpretação jurídica, pois o fenômeno interpretativo é elucidado na análise dinâmica, ou seja, na análise das formas pelas quais se realiza o direito tributário. O intérprete, ao construir o sentido das expressões que formam os enunciados prescritivos, deve observar o próprio uso das palavras no direito positivo (nas demais interpretações que formam o direito positivo). O critério de determinação do sentido das palavras e das frases que formam os enunciados prescritivos é o uso destes pelo próprio direito tributário. Dentro do Sistema Tributário Nacional, o uso da palavra determina o seu sentido.

GREGÓRIO ROBLES elucida: *"o texto jurídico está dotado, como uma totalidade, de uma função pragmática determinada que o converte num conjunto de mensagens cujo sentido intrínseco é dirigir, orientar ou regular as ações humanas"*[207].

O direito positivo tem a natureza dos seus elementos determinada pela natureza do conjunto, bem como tem a interpretação dos seus elementos decorrente da interpretação do conjunto, que deve levar em conta sua função de regular as condutas humanas, com o fim de harmonizar as relações intersubjetivas criando um *status quo* de estabilidade. É o que propugna o princípio da prioridade pragmática, decorrente do caráter de totalidade de significado inerente ao texto do direito positivo.

3.5 Método da interpretação do direito tributário

Os objetos culturais, por serem reais, já que delimitados no tempo e no espaço e susceptíveis à experiência sensível, são passíveis de conhecimento empírico. Por serem axiológicos, já que dependem de atos de decisão e valoração, são passíveis de conhecimento axiológico. Assim, os objetos culturais são conhecidos pelo ato gnosiológico denominado compreensão, com a utilização do método empírico-dialético.

Método é qualquer pesquisa ou orientação de pesquisa (investigação ou doutrina). Também pode ser entendido como uma técnica particular de pesquisa, que

[207] *O direito como texto: quatro estudos de teoria comunicacional do direito*, p. 29.

indica um procedimento de investigação organizado, repetível e autocorrigível, que garanta a obtenção de resultados válidos[208].

Método é o emprego da lógica no campo do objeto que se quer estudar. Cada objeto tem a sua lógica específica e possui um método específico de aproximação. O direito tributário, por ser um objeto cultural, possui o método próprio que possibilita a construção, pelo sujeito cognoscente, do seu conhecimento. A interpretação, por ser um processo de construção do conhecimento, pressupõe o emprego de método. O estabelecimento do método de aproximação com o objeto é uma decisão muito importante, da qual depende todo o sucesso do processo de construção do conhecimento.

O que possibilita que o intérprete do direito tributário o compreenda (o conheça) é a utilização do método empírico-dialético.

A respeito do conhecimento do direito tributário, PAULO DE BARROS CARVALHO esclarece: *"o acesso cognoscitivo se dá pela compreensão e o método é o empírico-dialético, já que o saber, nesse campo, pressupõe incessantes idas e venidas da base material ao plano dos valores e, deste último, à concreção da entidade física que examinamos"*[209].

O direito tributário é um objeto cultural, e como tal, é real, existe no tempo e no espaço, é susceptível à experiência, e é valioso, positiva ou negativamente. O

[208] ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia,* p. 780.
[209] *Direito tributário, linguagem e método*, p. 17.

ato de aproximação do ser humano com o direito tributário é o ato de compreensão, ou seja, o intérprete deve compreender o direito tributário. E o método que deve ser usado para se realizar a interpretação do direito tributário é o método empírico-dialético.

O método hermenêutico, assim como o método dialético, justifica as proposições de maneira circular. Para isso, recusa a totalidade da tradição metafísica e introduz uma idéia de totalidade que se faz no próprio processo, que é operada no trabalho teórico. Essa totalidade teórico-prática, se repõe a cada momento do esforço teórico e permanece uma espécie de horizonte regulador nas questões práticas.

A hermenêutica reflete sobre a compreensão, enraizada no campo do objeto, e sobre a realidade da história agindo em qualquer compreensão. Assim, a hermenêutica desvela a mediação histórica tanto do objeto da compreensão como da própria situacionalidade do que compreende. Para a hermenêutica, a compreensão não é a transposição para o mundo interior do autor e uma recriação de suas vivências, mas um entender-se a respeito da coisa. A linguagem é o meio no qual se efetiva o entendimento entre os parceiros sobre a coisa em questão. Toda compreensão é interpretação, e toda interpretação se desenvolve no seio da linguagem, que quer deixar o objeto vir à palavra e, ao mesmo tempo, é a linguagem própria ao intérprete[210].

Assim, para a hermenêutica há uma relação essencial entre pensamento e linguagem, pois toda compreensão ocorre por meio da linguagem, e tal fenômeno

[210] OLIVEIRA. Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea,* p. 232-233.

representa a concretização da consciência da influência histórica no processo de compreensão.

Em razão dessa especificidade objetal, o direito tributário deve ser compreendido por meio do método empírico-dialético. O método empírico designa a espécie de saber que se adquire através da prática, da repetição e da memória. É o saber por meio da experiência, da experimentação, que se dá por meio dos órgãos do sentido[211]. O método empírico consubstancia-se na leitura que o intérprete faz das compreensões existentes, ou seja, a interpretação inicia-se com o contato sensorial que o intérprete tem com seu objeto de análise os enunciados prescritivos, que são produtos de interpretação anteriores

O método dialético decorre do diálogo, pressupõe a conversa que deve ser mantida pelo intérprete com as demais vozes que assumem a função de compreensões do direito tributário.

A dialética que se utiliza o intérprete do direito tributário, como instrumento de compreensão de seu objeto de conhecimento, refere-se ao diálogo, como meio, e ao provável, como fim.

Para ARISTÓTELES, a dialética é o procedimento racional não demonstrativo, porém, silogístico, que, em vez de partir de premissas verdadeiras, parte de

[211] ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*, p. 377-382

premissas prováveis, geralmente admitidas. Provável é o que parece aceitável a todos, à maioria, aos sábios[212].

Partindo da premissa anteriormente fixada, de que o conhecimento não se realiza por meio do contato do ser cognoscente com a coisa, com o dado bruto, e sim sempre por meio do contato do ser cognoscente com a proposição lingüística que fala da coisa, do dado bruto, podemos afirmar que as premissas prováveis são as únicas a que se pode recorrer e elas, sendo próprias da dialética, legitimam a dialética como o método por excelência para a compreensão do direito tributário.

A dialética é o método por meio do qual o intérprete do direito tributário, partindo de premissas prováveis, trava uma discussão, um diálogo com todas as demais premissas prováveis existentes, para chegar a sua compreensão, exercitando, assim, a lógica.

Na compreensão do direito tributário, não há raciocínio que não parta de premissas hipotéticas, pois todas as premissas do direito são hipotéticas. E são exatamente as premissas hipotéticas que dão caráter dialético ao raciocínio desenvolvido pelo intérprete do direito tributário para alcançar sua compreensão.

Para os intérpretes do direito tributário, a dialética é a lógica, pois é a teoria dos signos e das coisas significadas, que instrumentaliza a conexão da conclusão com a premissa, estabelecendo suas condições de verdade e de validade.

---

[212] ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*, p. 315-323.

HEGEL entende que a dialética é a própria natureza do pensamento, visto ser a resolução das contradições em que se enreda a realidade finita, que como tal é objeto do intelecto. É a resolução imanente na qual a unilateralidade e a limitação das determinações intelectuais se expressam como são, ou seja, como negação. Todo finito tem a característica de suprimir-se a si mesmo. É a alma do progresso científico e é o único princípio através do qual a conexão imanente e a necessidade entram no conteúdo da ciência; nela também está, sobretudo, a elevação verdadeira e não extrínseca acima do finito. A dialética é a lei do pensamento e a lei da realidade, pois os resultados da aplicação do método dialético não são conceitos puros ou abstratos, mas sim pensamentos concretos, realidades propriamente ditas, necessárias, determinações ou categorias[213].

A realidade do direito tributário, como todas as demais realidades, move-se dialeticamente, por meio das tríades de teses, antíteses (negação, oposto, outro, com relação à tese) e sínteses (unidade, e certificação da tese e da antítese). Ou seja, a dialética se desenvolve por meio do derivar as coisas do uno e seu retorno ao uno.

O método dialético consiste na realização das seguintes operações mentais: (i) colocação de um conceito abstrato e limitado; (ii) supressão desse conceito algo finito e na passagem para o seu oposto; (iii) sintetização das duas determinações anteriores para encontrar o que há de afirmativo na sua solução e na sua transposição.

[213] ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*, p. 315-323.

Assim, podemos afirmar que a dialética é um instrumental que possibilita a compreensão do direito tributário. Mais especificamente, podemos dizer que é a dialética dos opostos que melhor atende à função da compreensão do direito tributário. Isso porque entre a unidade e a oposição, entre o lícito e o ilícito, que se pode compreender o direito tributário.

SARTRE entende que *"a dialética é atividade totalizadora; ela não tem outras leis que não as regras produzidas pela totalização em curso e estas se referem evidentemente às relações da unificação com o unificado, ou seja, aos modos de presença eficaz do devir totalizante nas partes totalizadas"*[214].

O método dialético é o apropriado para compreender o direito tributário, porque sua interpretação pressupõe a contínua pergunta e resposta, a contínua comunicação entre os intérpretes do direito tributário, com a finalidade de se chegar a uma conclusão provável, que possa ser considerada como verdadeira ou como válida.

A pergunta que é interlocução e também abertura de uma alternativa, unifica e volta a abranger ambas. Perguntar implica uma abertura para alternativas opostas, independentemente de qual seja o conteúdo do questionamento: saber algo do ponto de vista dialético significa saber o seu contrário também. A pergunta eleva-se sobre a parcialidade da opinião para contemplar, simultaneamente, a possibilidade de uma tese e do seu oposto. E isso demonstra que a síntese que a dialética proporciona não se refere ao total e sim ao parcial delimitado pelo próprio processo cognoscitivo.

Os fatos, as relações e as normas jurídicas são consideradas na concretude das suas inter-relações, levando sempre em conta o contexto no qual estão inseridos. O direito tributário, enquanto objeto e, ao mesmo tempo, resultado da metodologia dialética, é uma totalidade concreta, na qual os fenômenos surgem numa relação constitutiva e dinâmica com o conjunto.

A dialética leva o intérprete do direito tributário a por as perspectivas em reciprocidade, na detecção dos círculos recursivos que se criam entre os diferentes aspectos da experiência, no reconhecimento da dificuldade de separar os diferentes aspectos de um fenômeno considerando-os como absolutos, porém, realizando, ao final, a separação necessária. Esse é o modo de proceder de uma racionalidade construtiva: o pensamento é uma produção, uma prática teórica.

Enfim, a dialética é o método por excelência para compreender o direito tributário, pois é o diálogo a única forma possível de exprimir o discurso. E o direito positivo nada mais é do que um discurso em diálogo.

Segundo HEGEL, o verdadeiro método é uma ação da própria coisa. Pensar significa desenvolver uma coisa em suas próprias conseqüências. Pensar é buscar a conseqüência objetiva por meio da qual se pode saber o que uma coisa é. É a coisa mesma que se faz valer: o conhecimento não se dá por meio de uma ação humana sobre a coisa,

---

[214] *Crítica da razão dialética*, p. 139-140.

mas de uma ação da coisa mesma. Realizar a dialética[215] é a arte de dialogar de tal maneira que fica clara a inadequação das opiniões vigentes e se abre o espaço para uma ação adequada da coisa[216].

Para a hermenêutica de HANS-GEORG GADAMER, a dialética é concebida de forma diversa da dialética metafísica, denominada de dialética hermenêutica. A dialética hermenêutica entende que a linguagem, enquanto efetivação de sentido, evento de fala, entendimento, compreensão, é especulativa, em razão das possibilidades finitas da palavra serem associadas ao sentido captado como na direção de um infinito. A compreensão, em sua unidade de sentido, une o dito e a infinidade do não-dito. O comportamento de quem fala é especulativo na medida em que as palavras faladas produzem entes e exprimem uma relação com o todo do ser[217].

A interpretação tem a estrutura dialética, pois participa da discursividade do ser humano, que somente é capaz de pensar a unidade da coisa na sucessividade de um e de outro. O especulativo aqui é ser uma e a mesma e, ao mesmo tempo, outra. Nesse sentido cada apropriação é uma nova criação de compreensão[218].

A análise de estrutura intranormativa é muito importante, pois se tem a delimitação primeira dos contornos possíveis da norma: se sabe que para ser norma tem que ter um mínimo e determinada estrutura lógica, com o mínimo de elementos. E se sabe qual

[215] A dialética metafísica ou dialética do conceito, explicitada por PLATÃO e HEGEL, baseia-se na submissão da linguagem à proposição e não atinge a dimensão da experiência lingüística do mundo.
[216] HEGEL criticou o conceito de método entendido como uma ação estranha à coisa.
[217] Cf. *Verdade e método: traços fundamentais de uma hermenêutica filosófica.*

o mínimo de conteúdo de cada elemento, para se ter a compreensão da mensagem prescritiva. Porém, tal análise não basta para a compreensão e a aplicação do direito. O que se tem que ter é a compreensão de todas as compreensões sobre essa compreensão. A compreensão de todas as compreensões prévias que assegura a unidade e a adequação valorativa: não é a decisão em si que deve ser valorada de adequada ou inadequada, mas a decisão em seu contexto de todas as demais decisões anteriores, contemporâneas e posteriormente tomadas.

Dialética e retórica estão intimamente relacionadas, pois a dialética contempla o modo de assentar as premissas relevantes ao raciocínio; enquanto a retórica contempla as conseqüências necessárias baseadas em premissas dadas.

A tópica aparece como elemento comum e conformador da dialética e da retórica, a partir da idéia de proposições opináveis (*endoxa*), de opiniões geralmente aceitas.

Os tópicos (*topoi*) possibilitam a formação de silogismos sobre os problemas a serem apresentados, evitando contradições e instrumentalizando conclusões derivadas de opiniões aparentemente adequadas, quer para atacar quer para defender um raciocínio. O raciocínio dialético é o espaço por excelência da argumentação tópica. É o método de raciocinar, partindo de opiniões geralmente aceitas, sobre qualquer problema que seja analisado, e replicar ou acatar um argumento, sem causar embaraço ou entranhamento.

---

[218] Cf. *Verdade e método: traços fundamentais de uma hermenêutica filosófica.*

No âmbito da tópica tudo é passível de discussão. Os problemas são enfrentados com base em pautas argumentativas que gozam de maior ou menor consenso entre os debatedores, sendo que, uma vez consolidadas na prática como elementos argumentativos recorrentes, recebam o nome de tópicos.

Portanto, o pensamento tópico pode se definido como um conjunto de argumentos de caráter geral e suscetíveis de uso alternativo, que dão à argumentação os pontos de partida necessários para, a partir de um conjunto de critérios, regras e enunciados comumente aceitos, possibilitar uma construção dialética e retórica de verdades práticas.

Tópicos (*topoi*) são pontos de vista utilizáveis e aceitáveis, que são aplicáveis a favor ou contra o opinável. Devem ser entendidas como pautas geralmente aceitas como verdadeiras por todos, pela grande maioria, que podem auxiliar, com relação a cada problema, na obtenção de conclusões dialéticas e retóricas.

O catálogo de tópicos é delimitado a um sistema específico. O catálogo de tópicos do sistema do direito tributário é o seu contexto.

A tópica é estruturada no campo da invenção, um método de obtenção dos argumentos, as razões destinadas a convencer os interlocutores acerca de uma questão duvidosa. A procura pelos argumentos está no campo da tópica, já a dinâmica de passagem das premissas para a conclusão constitui a formação do juízo. Ou seja, os enunciados descritivos da Ciência do Direito constituem a tópica do direito positivo, enquanto os

enunciados prescritivos constituem seu conjunto de juízos. Porém, quando os enunciados prescritivos são exarados do Supremo Tribunal Federal, integram também a tópica.

A tópica se constitui na práxis, enquanto práxis da argumentação. Para se formar a tópica, ou seja, na produção dos enunciados descritivos da Ciência do Direito (e dos enunciados do Supremo Tribunal Federal), o que deve ser levado em conta são as causas, as razões juridicamente determinadas. Para se formar o juízo, ou seja, na produção dos enunciados prescritivos, devem ser levar em conta os resultados, desde que se possa ser aplicada a tópica.

O método tópico tem como ponto de partida o senso comum, baseado no verossímil e desenvolvido a partir dos cânones da tópica retórica, que trabalha principalmente com um tecido de silogismos[219].

Logicamente que o método tópico deve ser aplicado para a compreensão do direito tributário com a fixação de axiomas e pontos de partidas construídos pelo próprio sistema do direito tributário.

Assim, embora existam diferenças entre a lógica da argumentação teórica (lógica da Ciência do Direito) e a lógica da argumentação prática (lógica do direito

[219] O método crítico ou raciocínio cartesiano, em sentido contrário, tem como ponto de partida a verdade, uma *primum verum*, que não pode ser invalidada nem sequer pela dúvida, desenvolvida de forma geométrica, com base nas regras da ciência demonstrável e, na medida do possível, mediante grandes cadeias de dedução. Tal método não é útil para a compreensão do direito positivo. Somente a aplicação do método tópico torna a compreensão do direito positivo efetiva.

positivo), as questões práticas podem ser decididas racionalmente[220]. Ou seja, a aplicação dos *topois* construídos por meio do conjunto dos enunciados dos intérpretes cientistas do direito positivo e dos enunciados do Supremo Tribunal Federal, bem como os métodos dialéticos e retóricos necessários, possibilitam que o discurso do direito positivo torne-se racional, no sentido que, apesar desses métodos não garantirem a existência de uma única solução correta, garantem o alcance de uma das possíveis soluções corretas.

A Ciência do Direito Tributário funciona como pressuposto de uma adequada aplicação do direito tributário, havendo ainda uma relação de complementariedade recíproca entre ambas.

Nesse sentido, KARL ENGISCH esclarece que o jurista deve obter idéias claras sobre em que medida ele pode e deve acatar, na averiguação do direito, os critérios supralegais da justiça, da eqüidade, da moral, da política, da cultura e, sendo caso disso, tem também que ter idéias claras sobre qual o conteúdo convertível em termos jurídicos que aqueles critérios possuem[221].

O direito convive e se estrutura na argumentação, que, em última análise, é retórica. Porém, tal argumentação exige racionalidade, pois o julgador decide com base em regras e não somente por meio de jogo de palavras.

Capítulo 4 - INTERPRETAÇÃOINTRASSISTÊMICA E EXTRASSISTÊMICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

[220] Cf. HABERMAS, Jürgen. *Verdade e justificação: ensaios filosóficos*.
[221] *Introdução ao Pensamento Jurídico*, p. 323-324

"Aquele que pratica um ato de compreensão passa a ser participante do diálogo".

MIKHAI BAKHTIN

4.1. Noções gerais

A todos os seres humanos que fazem parte da sociedade regulada pelo sistema de direito positivo é dada a faculdade de realizar a criação da norma jurídica, enquanto significação.

Essa é a condição essencial para que os sujeitos sociais possam cumprir as condutas juridicamente reguladas, pois o conhecimento jurídico somente ocorre a partir da interpretação. Toda norma jurídica é formulada numa linguagem, mas a norma jurídica não é o conjunto de signos lingüísticos e sim o sentido que estes signos expressam. A captação do sentido do enunciado que expressa uma norma por parte dos destinatários é condição necessária para que a norma jurídica possa cumprir o papel que lhe destina o

legislador: o de motivar determinadas condutas sociais. Sem que se compreenda a mensagem do texto não é possível regular condutas[222].

A norma jurídica criada, como resultado da interpretação dos sujeitos não credenciados pelo sistema do direito positivo para criar normas jurídicas, se destina a todos os integrantes da sociedade regulada pelo sistema de direito positivo, sem restrição de pessoa ou de lugar. Valem para todos os sujeitos integrantes da sociedade regulada pelo sistema de direito positivo.

Além da interpretação realizada pelos destinatários das normas tributárias (sujeitos não credenciados pelo sistema do direito positivo para criar normas jurídicas), há a interpretação realizada pela doutrina, pelos cientistas do direito, que é aquela que cria norma jurídica que não inova o direito positivo, pois os juristas não são sujeitos credenciados pelo sistema do direito positivo para criar normas jurídicas.

A interpretação realizada por jurista, dogmático do direito, produz enunciado de cunho descritivo, que constrói o seu sistema jurídico, que é denominado de Ciência do Direito.

O ideal da função interpretativa do direito, na seara da dogmática jurídica, é a aplicação da estratégia do respeito. O cientista do direito deve sempre acatar as opiniões adversas, pois os julgamentos alheios merecem o respeito do intérprete, e com tal

[222] ALCHOURRÓN, Carlos; BULYGIN, Eugenio. *Análisis lógico y derecho,* p. 443.

atitude o doutrinador abrirá oportunidades para ser ouvido e poder transmitir seu posicionamento.

Partindo da premissa fixada por VILÉM FLUSSER, ao entender que *"a teoria do conhecimento é, fundamentalmente, uma teoria da tradução; é uma pesquisa das regras que regem as diferentes camadas lingüísticas, e das relações, semelhanças e diferenças entre essas regras"* [223], entendemos que a Ciência do Direito Tributário realiza a tradução da linguagem do direito tributário positivo, a fim de conhecer as normas jurídico-tributárias e a forma como elas se organizam, construindo um sistema composto por enunciados descritivos, organizados por meio de um método.

LOURIVAL VILANOVA ressalta a função da Ciência do Direito, nesses termos: *"tenha-se ainda em conta que na obtenção dos conceitos fundamentais e dos princípios gerais do sistema, a tarefa dogmática científica não é apenas re-construtiva do direito: é construtiva; não reprodutiva do objeto, mas produtiva"* [224].

A Ciência do Direito Tributário é razão cognoscente com este índex: a práxis tributária. Ou seja, a Ciência do Direito Tributário tem função instrumental[225]. Assim, a Ciência do Direito Tributário constrói enunciados descritivos, com a finalidade de auxiliar a aplicação do direito tributário, em conformidade com os ditames do próprio Sistema Tributário Nacional.

---

[223] "Teoria da tradução como teoria do conhecimento", In: *Revista Brasileira de Filosofia*, n. 49, p. 410.
[224] *Norma jurídica: proposição jurídica*, p. 14.
[225] VILANOVA, Lourival. "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 463-464.

A interpretação doutrinária caracteriza-se pela constante busca da redução das complexidades do seu objeto (o direito tributário), por meio do conhecimento do objeto e de sua estruturação, de forma sistemática.

No processo de compreensão do direito tributário não é possível se conhecer o objeto sem a conjugação da teoria com a prática. O sujeito constrói uma teoria quando se depara com uma concretude inexplicada e somente ao construir uma teoria que consegue explicar e resolver o caso concreto. Os planos teórico e prático conectam-se por meio da linguagem da experiência. Aquele que pratica um ato de compreensão passa a ser participante do diálogo do direito tributário.

GABRIEL IVO enfatiza: *"em todos os momentos a presença humana é imprescindível. No ato de vontade de aplicação; o intérprete autêntico no sentido kelseniano. E no ato de conhecimento, de designação do sentido dos textos normativos, ou seja, na construção das normas jurídicas; o intérprete não-autêntico de Kelsen"*[226].

HANS KELSEN difere a interpretação autêntica da interpretação doutrinária.

A interpretação autêntica é aquela que inova o direito, porque o seu resultado é uma norma que ingressa no direito. É a interpretação realizada por autoridade competente para criar normas jurídicas. A criação da norma jurídica, enquanto documento

normativo, compete ao sujeito prescrito como competente pelo próprio sistema de direito positivo, pela norma jurídica de competência, podendo ser o Poder Legislativo, o Poder Executivo, o Poder Judiciário e o particular. A norma jurídica produto da interpretação autêntica se destina a sujeitos específicos, mas valem para todos os sujeitos integrantes da sociedade regulada pelo sistema de direito positivo. A forma de enunciação da interpretação autêntica é a produção de uma norma jurídica que positiva a sua interpretação, inovando o direito.

A interpretação não autêntica ou doutrinária é aquela que não inova o direito, pois o seu resultado é um enunciado descritivo que forma a realidade que denominamos de Ciência do Direito. A interpretação realizada por entes não credenciados pelo direito positivo não produz enunciado prescritivo, não produz direito.

A interpretação autêntica é positivada no curso do processo de aplicação, que se materializa com a produção de uma linguagem competente. O produto jurisdiciza a interpretação tornando-a jurídica, ou seja, interpretação autêntica.

Os intérpretes autênticos ou participantes são órgãos do sistema do direito positivo que interpretam, criam a aplicam normas, produzindo, assim, mais normas, que positivam suas interpretações. Portanto, podem ser denominadas de interpretação intrassistêmica, pois são positivadas, tornando-se, assim, direito positivo.

---

[226] *Norma jurídica: produção e controle,* p.60-61.

A interpretação intrassistêmica não pode ser considerada certa ou errada, pois, por ser juridicizada, torna-se direito positivo. Poderá ser considerada válida ou inválida, pois é norma jurídica.

A interpretação extrassistêmica (produzida pelo intérprete não autêntico) pode ser considerada certa ou errada, pois é objetivada por um enunciado descritivo que é inserido no mundo da Ciência do Direito. Dependendo do sistema de referência (do contexto) utilizado na interpretação, o produto pode ser considerado certo ou errado, verdadeiro ou falso.

A forma de construir o sentido a partir dos textos de direito positivo é idêntica na interpretação intrassistêmica e extrassistêmica. O texto do direito positivo é o ponto de partida comum a todos aqueles que decidem conhecer o direito positivo. Por isso, é útil para ambas as interpretações saber como se dá uma relação de significação, os tipos de sentido e as formas de definição dos significados.

Apesar o ponto de partida das duas espécies de interpretação serem o texto do direito positivo, a perspectiva pela qual tal texto é visto é oposta. Na interpretação intrassistêmica o texto do direito positivo é concebido como formador de um sistema unitário, coerente, completo, não contraditório, consistente. Na interpretação extrassistêmica, o texto do direito positivo é concebido como formador de um sistema unitário, não coerente, incompleto, contraditório.

Os sentidos produzidos pela interpretação intrassistêmica e extrassistêmica dialogam entre si. Sentenças citam doutrina e a doutrina toma como referência, mediata ou imediata, os textos de direito positivo. Não há como imaginar o sentido da doutrina sem o sentido do direito positivo e não há como imaginar a construção do sentido nas interpretações intrassistêmicas sem os sentidos construídos pelas interpretações extrassistêmicas.

Em muitos casos, são os sentidos construídos pelas interpretações extrassistêmicas que servem de argumentos para a construção da interpretação intrassistêmica. E tais interpretações intrassistêmicas podem servir de justificativas das decisões judiciais.

Nesse sentido, NIKLAS LUHMANN entende que a função primeira das teorias dogmáticas é organizar o sentido de decisões judiciais, de modo a aplicar a experiência passada em situações futuras. A doutrina traduziria a experiência jurídica vivida para que ela pudesse influenciar as decisões no futuro[227].

O que legitima a interpretação intrassistêmica é a manutenção da consistência sistêmica, que é efetivada com sua coerência com as interpretações suscitadas pelo próprio sistema. O que legitima a interpretação extrassistêmica é falar em nome da coerência, da consistência e da precisão do seu discurso, formado pelo sistema de referências teóricas. Por ser uma língua própria e específica, a Ciência do Direito possui regras próprias de aproximação com seu objeto, ou seja, um sistema de referência ou

método, que legitima e fundamenta as proposições formuladas em seu bojo, atribuindo credibilidade ao discurso e sincretismo às proposições. Nesse sentido, o sistema de referências teóricas está para o observador da mesma forma que o sistema jurídico está para os participantes. E a legitimidade de suas interpretações será tanto maior quanto maior for sua coerência com o sistema a que faz parte.

4.2 Percurso gerador de sentido

4.2.1 Noções gerais

O ato de aplicação do direito tributário depende, necessariamente, do prévio processo de interpretação do direito tributário, ou seja, a norma tributária a ser aplicada deve ser construída a partir do processo interpretativo.

Ensina PAULO DE BARROS CARVALHO, que há um caminho a ser trilhado pelo intérprete para conseguir alcançar a compreensão do direito tributário: o percurso gerador de sentido, que compreende os planos da literalidade, semântico, lógico e de relações normativas[228]. O percurso gerador de sentido é um instrumental imprescindível para a compreensão e aplicação do direito tributário[229].

---

[227] LUHMANN, Niklas. *Sociologia do direito II,* p. 34 e ss.
[228] As etapas da construção do sentido dos textos jurídicos, denominadas de percurso gerador de sentido, foram sistematizadas de forma inédita e esclarecedora pelo autor.
[229] Cf. *Direito tributário, linguagem e método.*

O intérprete parte do texto tributário, que pode ser escrito (texto literal) ou não escrito (tudo aquilo que os sentidos humanos podem captar do mundo circundante), e segue construindo conteúdos de significação ou compreensões, até criar a compreensão necessária para atingir sua finalidade, sempre envolto por seus horizontes culturais.

Toda interpretação do direito tributário (intrassistêmica e extrassistêmica) devem trilhar esse caminho, por ser um mecanismo seguro de atribuição de sentido, que minimiza os riscos de criação de normas jurídicas incoerentes com o sistema tributário, bem como de criação de enunciados descritivos incoerentes com o sistema da Ciência do Direito Tributário.

4.2.2 Plano da literalidade

O direito tributário delimita, de forma artificial, sua própria realidade, constituindo-a (determina o que existe na realidade do direito tributário) e regulando-a (elege uma linguagem própria e específica, excludente de todas as outras existentes, como única capaz de constituir a realidade tributária).

Os fatos sociais são tidos como eventos, pois os enunciados devem ser compostos pela linguagem específica do sistema para poderem ser reconhecidos por esse sistema. Assim, enquanto o fato social não for vertido em linguagem tributária, tornando-se fato tributário, é mero acontecimento do mundo fenomênico, pois despido de relato em linguagem compreensível ao sistema do direito tributário.

Um fato econômico (relatado em linguagem do sistema econômico), um fato político (relatado em linguagem do sistema político), por exemplo, são eventos para o direito tributário, pois não são aptos a ser compreendidos e conhecidos pelo sistema, precisando ser relatados anteriormente em linguagem própria do direito tributário.

Portanto, o objeto da interpretação tributária são os enunciados introduzidos no direito tributário, vertidos, portanto, em linguagem prescritiva própria do direito tributário. Somente esses enunciados são objeto de interpretação tributária. Os eventos *stricto sensu*, fatos sociais, os fatos políticos, os fatos econômicos, os fatos psicológicos, os fatos biológicos, os fatos históricos, entre outros, não são objeto de interpretação tributária.

É a atividade interpretativa que cria a coisa. O ser humano, por meio do ato de interpretar, toma conhecimento do evento[230] (ou utiliza-se de recursos imaginativos) e cria o fato social[231], por meio da linguagem - por meio do uso intersubjetivo de sinais que torna possível a comunicação. PAULO DE BARROS CARVALHO esclarece: *"conheço determinado objeto na medida em que posso expedir enunciados sobre ele, de tal arte que o conhecimento se apresenta pela linguagem, mediante proposições descritivas ou indicativas"* [232].

[230] Evento é o acontecimento do mundo fenomênico, despido de qualquer relato lingüístico.
[231] Fato é o enunciado denotativo de uma situação já ocorrida, delimitada no tempo e no espaço; é um elemento da linguagem que traduz uma situação fenomênica em realidade.
[232] *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 93.

O ato de conhecimento inicia-se com a experiência sensorial, que percebe o evento, impulsionado o ato de interpretação humano, que produz o fato social, por meio de linguagem, criando, assim, a denominada realidade efetiva. Mediante o contato com a interpretação primeira (o fato social, a realidade efetiva), o ser humano produz outras interpretações, mais elaboradas, denominadas de significações conceptuais (interpretação segunda). A primeira fase do conhecimento consiste na compreensão rudimentar do mundo, que se dá com a atribuição de um sentido mínimo às coisas circundantes, o que permite a identificação destas por meio da visão, do toque, do olfato, da audição e do paladar. Com sensações repetidas, a experiência e a memória permitem o reconhecimento dos objetos. Após a fase dos primeiros contatos com o mundo, há a atribuição de significados às coisas, efetivando-se relações de causa e efeito e desencadeando a execução de atos de crescente complexidade, utilizando a capacidade de raciocínio e de inferência. Como resultado da vivência, da execução e da inferência intelectual cria-se o conhecimento[233]. Assim, podemos anotar que o objeto do conhecimento são enunciados, ou seja, o ponto de partida da interpretação não é o papel grafado com tinta e sim o juízo construído pelo intérprete a partir do seu contato sensorial com esse papel, e manifestado em linguagem, denominada de enunciado.

Tanto a realidade efetiva quanto a realidade conceptual somente existem nos discursos que a elas se referem. Ou seja, a realidade efetiva e a realidade conceptual nascem no discurso que lhes dá significação. A linguagem cria a realidade efetiva por meio da linguagem social (pelo fato social) e cria a realidade conceptual por meio da linguagem elaborada (pelas significações conceptuais).

[233] Cf. HEGENBERG, Leonidas. *Saber de e saber que: alicerces da racionalidade*.

O primeiro plano do percurso gerador de sentido é denominado de plano da literalidade. Nesse plano, o intérprete constrói o suporte físico para servir de ponto de partida do seu processo de interpretação. No plano da literalidade o intérprete cria, a partir do dado (papel grafado com tinta), o ponto de partida para sua interpretação, ou seja, constrói o objeto em sentido estrito, apto a ser compreendido. Cria o conjunto de enunciados prescritivos que forma o sistema do direito tributário, do qual o intérprete parte para realizar a construção do sentido do texto tributário.

O suporte físico da interpretação do direito tributário é o texto legal, é o conjunto de enunciados prescritivos que formam o Sistema Tributário Nacional.

É do texto que o intérprete parte para realizar a construção do sentido que oriunda na criação de enunciados descritivos ou enunciados prescritivos (normas jurídicas).

Para criar o suporte físico, o intérprete deve realizar o contato com o objeto em sentido amplo, com o papel grafado com tinta. Esse contato é possibilitado por meio do órgão do sentido denominado visão. Por meio da leitura, o intérprete toma contato sensível com o papel grafado com tinta.

Após a leitura, o intérprete constrói o eixo sintagmático daquele papel grafado com tinta e o transforma em um texto. O papel grafado com tinta passa a ter sentido, pois todas as marcas de tinta são traduzidas pelo intérprete em palavras. E, as

palavras construídas pelo intérprete são organizadas, de acordo com as regras gramaticais e sintáticas existentes na língua que o intérprete está inserido. As palavras construídas se relacionam, assumindo, cada qual, um lugar determinado, e uma função específica.

As normas jurídicas que regulam as condutas de criação de normas jurídicas (enunciados prescritivos) são construídas pelo intérprete, no plano da literalidade, pois somente com tais normas que o intérprete terá conhecimento das regras gramaticais[234] e sintáticas da língua do direito positivo, para, assim, poder organizar o dado bruto em palavras, e, assim, poder construir os enunciados prescritivos, que serão objeto da interpretação que se inicia. Nesse processo de construção das normas que regulam a construção do enunciado a ser interpretado, o intérprete inicia a construção da língua do direito positivo, o contexto, dentro do qual o enunciado será interpretado.

Os objetos somente adquirem significados quando inseridos em um sistema de referência (vivências), pois algo somente torna-se inteligível na medida em que é conhecida sua posição em relação a outros elementos. Nesse sentido, o significado das palavras somente pode ser construído quando tais palavras são inseridas no sistema de referência, que se inicia com o eixo sintagmático.

Por essa razão que no plano literal ocorrem relações sintagmáticas. As normas jurídicas, que estão expressas no texto, vinculam-se umas as outras para formar uma norma jurídica mais complexa, de modo que os enunciados prescritivos de todas as

[234] Gramática do idioma cobre cinco setores diferentes: (i) morfologia; (ii) fonética; (iii) sintaxe; (iv) semântica; e (v) estilística.

normas jurídicas relacionadas estão expressos no enunciado prescritivo da norma jurídica produzida pela relação. O resultado da análise sintagmática é a criação de regras de formação de uma proposição normativa. As relações sintagmáticas das normas jurídicas para a produção de uma norma jurídica mais complexa vinculam todos os enunciados prescritivos, de forma a evidenciar um duplo juízo condicional – norma jurídica completa. As relações sintagmáticas são objeto de estudo da sintaxe.

Na concepção de VILÉM FLUSSER, o texto legal (dado bruto) é colhido pelo intérprete por meio de seus sentidos e se torna real apenas no contexto da língua, que é a única criadora de realidade. O torna-se real, o realizar-se, nesse contexto, ocorre quando o texto legal (dado bruto) se torna real dentro do processo lingüístico, ou seja, quando esse texto legal (dado bruto) é compreendido pelos intelectos em conversação (pelos intérpretes que são capazes de produzir a língua do direito) [235].

As informações somente chegam ao intelecto após passarem pelos sentidos, que são fornecedores de dados. Os dados, na concepção de VILÉM FLUSSER, podem ser (i) não articulados: dados dos sentidos que não são palavras, mas que são posteriormente transformados em palavras pelo intelecto (palavras *in statu nascendi*), pois a matéria-prima do pensamento humano são as palavras (o intelecto somente tem contato com o dado bruto quando esse assume a forma de palavras), e (ii) articulados: palavras,

---

[235] Cf. *Língua e Realidade*.

vistas ou ouvidas, que chegam ao intelecto, organizadas em frases, que foram construídas por outros intelectos, possibilitando a conversação [236].

O ser humano somente tem contato com a realidade quando os seus sentidos captam os dados brutos e o seu intelecto os transforma em palavras. As palavras são uma coisa no lugar da outra, ou seja, são todas metáforas. Elas substituem, apontam, procuram. As palavras são signos, são símbolos, significam algo inarticulável (o dado bruto). Se as palavras estão no lugar de outra coisa é porque essa coisa não é acessível ao ser cognoscente, pois, se o fosse, o intérprete não precisaria das palavras. Assim, o que é substituído, apontado, procurado está além da língua e, portanto, não se tem ferramentas para se falar sobre[237].

Para explicar a impossibilidade de se tocar no dado bruto, no ser ontológico, VILÉM FLUSSER afirma: *"há um abismo intransponível ao intelecto entre o dado bruto e a palavra. Ele pode mergulhar introspectivamente dentro das suas próprias profundezas na ânsia de alcançar as raízes; entretanto, lá onde acaba (ou começa) a palavra, ele pára. Ele sabe dos sentidos e dos dados brutos que colhe, mas sabe deles em forma de palavras. Quando estende a mão para apreendê-los, transformam-se em palavras. Isto justamente caracteriza o intelecto: ele consiste de palavras, compreende palavras, modifica palavras, reorganiza palavras, e as transporta ao espírito, o qual,*

[236] Cf. *Língua e Realidade*.
[237] Por esse motivo que se nega a existência da denominada verdade absoluta, ontológica, passando-se a utilizar-se apenas a verdade lógica ou formal.

possivelmente, as ultrapassa. O intelecto é, portanto, produto e produtor da língua, "pensa" [238].

Nesse contexto, cabe lembrar a célebre conclusão de LUDWIG WITTGENSTEIN: *"sobre o que não se pode falar, deve-se calar"*[239].

VILÉM FLUSSER ensina que, à medida que o ser humano apreende o significado de uma quantidade considerável de palavras, desenvolvem-se dois processos concomitantes dentro do seu intelecto: (i) apreensão das palavras trazidas pelos sentidos (visão e audição); e (ii) transformação em palavras dos dados brutos trazidos pelos outros sentidos, para em seguida, apreendê-las[240]. É exatamente isso que se dá na fase do processo de interpretação denominado de plano da literalidade.

A organização de palavras denomina-se frase (aspecto objetivo) ou pensamento (aspecto subjetivo). A organização de palavras no intelecto humano consubstancia um pensamento. A objetivação do pensamento é a frase.

É no plano da literalidade que o intérprete do direito tributário constrói o conjunto de enunciados prescritivos que formam o sistema do direito tributário. Esse conjunto é o ponto de partida do percurso gerador do sentido que será transcorrido pelo intérprete para a criação do enunciado descritivo ou prescritivo.

---

[238] *Língua e Realidade*, p. 46-47.
[239] Cf. *Tratado lógico-filosófico: investigações filosóficas.*

Os enunciados prescritivos, construídos pelo intérprete no plano da literalidade, para servir como suporte da interpretação, são estruturas linguísticas sintaticamente organizadas (sujeito, verbo e predicado).

PAULO DE BARROS CARVALHO define enunciado, nesses termos: *"produto da atividade psicofísica de enunciação. Apresenta-se como um conjunto de fonemas ou de grafemas que, obedecendo as regras gramaticais de determinado idioma, consubstancia a mensagem expedida pelo sujeito emissor para ser recebida pelo destinatário, no contexto da comunicação"*[241].

Essa definição nos faz concluir que o produto da interpretação autêntica e intrassistêmica anterior – enunciados prescritivos, são interiorizados pelos sentidos do intérprete, e são re (construídos) por seu intelecto, passando a assumir a posição de suporte da nova interpretação que se inicia, a qual irá criar novos enunciados prescritivos ou enunciados descritivos.

É, portanto, no plano da literalidade que ocorre a transmutação do enunciado prescritivo enquanto produto de uma interpretação intrassistêmica finda para enunciado prescritivo enquanto ponto de partida da uma nova interpretação que se inicia, que irá produzir mais enunciado prescritivo ou enunciado descritivo.

---

[240] Cf. *Língua e Realidade*.
[241] *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 19-20.

Essa tradução que ocorre no plano da literalidade é necessária porque os enunciados lingüísticos não contêm, em si mesmos, significações. PAULO DE BARROS CARVALHO esclarece: *"são objetos percebidos pelos nossos órgãos sensoriais que, a partir de tais percepções, ensejam, intra-subjetivamente, as correspondentes significações. São estímulos que desencadeiam em nós produções de sentido"*[242].

4.2.3 Plano da semântica

No plano semântico, o intérprete, por meio da leitura dos enunciados prescritivos construídos no plano anterior, constrói conteúdos de significações isolados para cada um dos enunciados analisados. No plano semântico, o intérprete constrói o sentido de cada palavra e de cada frase que criou no plano literal. Constrói conteúdos de significações isolados para cada um dos enunciados prescritivos concebidos no plano anterior.

Para isso, o intérprete deve construir o denominado eixo paradigmático, que é formado por todos os significados que são atribuíveis a cada uma das palavras contidas no enunciado prescritivo. Para essa construção, o intérprete deve re (construir) todos os significados que já foram construídos por outros intérpretes. Ao realizar esse trabalho de re (construção) do eixo paradigmático, o intérprete complementa o contexto, iniciado com a elaboração do eixo sintagmático, no plano da literalidade.

No plano semântico ocorrem relações paradigmáticas. As normas jurídicas, que não estão expressas no texto - estão no intelecto do intérprete, vinculam-se

[242] *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 18-19.

umas as outras, para formar uma norma jurídica mais complexa. As palavras formam encadeamentos de sentidos com expressões que, embora não estejam no texto escrito, têm características que funcionam como elementos de conexão. As normas jurídicas que não estão no texto são associadas ao texto em virtude do sentido atribuído a elas por meio de associações realizadas pelo intérprete. Cada uma das normas jurídicas, que surge vinculada a outra (na relação sintagmática) enseja diversas significações, que são construídas por meio das relações entre as normas jurídicas presentes no texto (relações sintagmáticas) e as normas jurídicas ausentes no texto (relações paradigmáticas). O resultado da análise paradigmática é a criação de sentidos que podem ser associados a cada proposição normativa. A análise paradigmática constrói um conteúdo interpretado de significação (norma jurídica em sentido amplo) que gera uma satisfação ao intérprete construtor. As relações paradigmáticas são objeto de estudo da semântica.

O contexto, formado por sentidos sintáticos e semânticos atribuídos às palavras, na construção do eixo sintagmático e no eixo paradigmático, é um sistema hierarquizado, no qual cada elemento (palavra) assume um sentido (ou vários) e uma posição hierárquica diferenciada. Porém, tanto os sentidos, quanto a posição hierárquica de cada uma das palavras se altera, pois o contexto é construído pelo intérprete e, portanto, depende de decisão, de valoração, sendo cada contexto diferente dos outros contextos construídos anteriormente e posteriormente.

A diferenciação de sentidos e de posição hierárquica entre os contextos não pode ser impeditiva da comunicabilidade do enunciado produzido pelo percurso gerador de sentido. Ou seja, por estarem todos os intérpretes inseridos na mesma língua, e

por serem todos partícipes de um mesmo diálogo, o contexto construído por cada um, individualmente, deve ser de tal forma semelhante aos demais, que possibilite a comunicação do enunciado produzido ao final do percurso.

No plano semântico, o intérprete atribui significações isoladas para cada uma das palavras que formam os enunciados prescritivos, criando juízos (aspecto subjetivo da significação), que são expressos linguisticamente por meio de proposições (aspecto objetivo da significação).

Proposição é a manifestação em linguagem do juízo provocado no intérprete pela significação atribuída ao enunciado. As proposições criadas podem ser descritivas ou prescritivas. As proposições descritivas são criadas pelo intérprete não autêntico, pelo cientista do direito. As proposições prescritivas são as manifestações em linguagem dos juízos dos intérpretes autênticos, ao significar o enunciado prescritivo. Em lógica, o vocábulo proposição significa a expressão verbal de um juízo. O étimo proposição serve para denominar qualquer espécie de juízo, seja ele declarativo, interrogativo, imperativo ou exclamativo. LOURIVAL VILANOVA distingue as proposições normativas das proposições descritivas, ambas contidas no conceito mais abrangente de proposições jurídicas.

Ao construir proposições sobre o enunciado prescritivo, e ao relacionar coerentemente as proposições construídas, o intérprete constrói raciocínios. Quando mais proposições o ser cognoscente construir sobre o enunciado prescritivo, maior o seu

conhecimento sobre este enunciado prescritivo. Isso porque o objeto do conhecimento são as proposições – os juízos objetivados em linguagem.

Neste sentido, LUDWIG WITTGENSTEIN afirma: *"os limites da minha linguagem significam o limite do meu mundo"*[243].

PAULO DE BARROS CARVALHO salienta: *"um único enunciado pode provocar a construção de diversas proposições, da mesma forma que uma proposição pode ser construída a partir de enunciados diversos"*[244].

As proposições prescritivas, construídas pelo intérprete autêntico, no plano semântico, são denominadas de norma jurídica em sentido amplo. Norma jurídica em sentido amplo é toda proposição prescritiva construída a partir dos enunciados prescritivos.

Ensina LOURIVAL VILANOVA que a norma jurídica é uma estrutura lógico-sintática de significações[245].

4.2.4 Plano da estruturação lógica

No plano lógico, o intérprete autêntico, por meio das regras lógicas, estrutura as proposições prescritivas (normas jurídicas em sentido lato), construídas no

[243] *Tratado lógico-filosófico: investigações filosóficas*, p.111.
[244] *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 20.
[245] *Escritos jurídicos e filosóficos*, p. 208.

plano semântico, em fórmulas hipotético-condicionais, criando as normas jurídicas em sentido estrito.

Norma jurídica em sentido estrito é juízo hipotético-condicional que vincula a realização de um fato à previsão de uma conseqüência, invariavelmente, consistente numa relação jurídica.

O intérprete não autêntico, no plano lógico, por meio das regras lógicas, estrutura as proposições descritivas construídas no plano semântico, em fórmulas hipotético-condicionais, criando um sentido completo.

Nesse plano, a fase da compreensão iniciada no plano literal e continuada no semântico avança, pois o intérprete compreende as palavras apreendidas anteriormente (no plano da literalidade) e com conteúdo semântico fixado (no plano semântico), por meio do reagrupamento destas de acordo com as regras da lógica.

No plano lógico fica evidente o ensinamento de LOURIVAL VILANOVA de que vetor que direciona a interpretação do direito tributário não é saber a respeito da existência do fato, da probabilidade empírica do fato. É saber se o "dado-de-fato" está normativamente regulado, ou seja, se o "dado-de-fato", o comportamento humano é permitido, proibido ou obrigatório[246].

[246] "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 464.

4.2.5 Plano da contextualização sistêmica

No plano sistêmico ou de relação das normas jurídicas, o intérprete relaciona cada uma das normas jurídicas construídas no plano lógico, com as demais normas jurídicas construídas nos planos anteriores, por meio das regras de subordinação e de coordenação (relações de subordinação e de coordenação).

As normas jurídicas se relacionam e o conjunto de relações entre as normas jurídicas forma a estrutura do sistema do direito positivo.

A análise do percurso gerador de sentido reforça a idéia de que é no ato presente da interpretação e no exercício da palavra que o intérprete compreende o direito tributário, pois todo sentido se dá *a posteriori*.

A decisão do intérprete em realizar a interpretação do direito tributário, toda a enunciação – construção dos enunciados prescritivos, até a construção da norma jurídica em sentido estrito, representa a reunião das proposições prescritivas num juízo condicional vinculante de um acontecimento a uma conseqüência jurídica. Nesse sentido, esclarece KARL ENGISH que é necessário reconduzir a um todo unitário os elementos de um pensamento jurídico-normativo completo, que estão dispersos no sistema do direito positivo[247]. Por isso a necessidade de se relacionar todas as normas jurídicas construídas, levando-se em conta todo o plano literal que perfaz o sistema tributário.

4.3 Fenomenalização

Após a compreensão completa do objeto pelo intérprete, encerrando o percurso gerador de sentido, que culmina com a criação de uma norma jurídica em sentido estrito ou de um enunciado descritivo, materializada no enunciado, ocorre a fenomenalização.

As interpretações, construídas pelos intelectos dos intérpretes, são expelidas, por meio dos enunciados. Tais enunciados são textos e, assim, outros intelectos têm acesso a eles, nutrindo o sistema da língua do direito[248]. Esse acontecimento de objetivação da interpretação-juízo, que passa a ser interpretação-enunciado, e, posteriormente, interpretação-texto, denomina-se fenomenalização.

A enunciação (o processo de interpretação) redunda em um enunciado, que é a manifestação em linguagem de todo o juízo, de todo o raciocínio desenvolvido no intelecto do intérprete, durante o processo de interpretação. Com a materialização do raciocínio, pensamento, juízo em linguagem, por meio da expedição de um enunciado, a interpretação, até então subjetiva, torna-se objetiva, dirigida aos seus destinatários. Quando o enunciado torna-se texto, essa objetivação adquire grau máximo.

---

[247] *Introdução ao pensamento jurídico*, p. 116.

[248] Os termos *fenomenalização* e *expelir* são utilizados por VILÉM FLUSSER em sua obra *Língua e Realidade*, para explicar como se dá o processo de propagação da realidade pela língua (língua é, forma, cria, e propaga realidade).

O enunciado (produto do processo de interpretação) é, portanto, o resultado da conexão de várias palavras que são construídas pelo intelecto do intérprete. As palavras são ações, são resultados da história de interação (conversação), que criam o mundo que os intérpretes partilham. Tais palavras, ao serem colhidas no universo de possibilidades da língua, demonstram a estratégia de justificação da decisão do intérprete ao construir o enunciado.

Todo o processo cognitivo e mental (enunciação) é oculto e inalcançável para o próprio intérprete e para todos os demais que estão em conversação. Assim, a realidade denominada de direito tributário é, é criada, é formada e é propagada pela linguagem do direito tributário, pelo conjunto dos enunciados prescritivos emitidos pelo Poder Legislativo, pelo Poder Judiciário, pelo Poder Administrativo e pelo setor privado que regulam as condutas humanas decorrentes das relações tributárias. A realidade denominada de Ciência do Direito Tributário é, é criada, é formada e é propagada pela linguagem da Ciência do Direito Tributário, pelo conjunto dos enunciados descritivos emitidos pelos cientistas do Direito Tributário.

Nesse ponto, entende-se a simultaneidade de dois momentos essenciais da interpretação do direito tributário: a contingência e a idealidade. Por um lado, o sentido das palavras do direito tributário se gesta em situações históricas específicas, portanto, contingentes. Esse sentido situacional é manifestado pelo enunciado. Na medida em que esse sentido se articula no texto, o enunciado se transforma em texto, o sentido transcende suas condições históricas, deixa de ser apenas um pedaço do passado, se elevando à esfera

do sentido, ou seja, à esfera da idealidade da palavra, transcendendo suas determinações finitas e passageiras e abrindo-se a outras situações históricas contingentes.

A escrita introduz algo novo na situação hermenêutica, pois na forma da escrita o transmitido (enunciado) se faz simultâneo a qualquer presente, enquanto texto, já que nele se efetiva a coexistência do passado e do presente. Pela escrita, qualquer presente pode ter acesso ao transmitido, pode, assim, alargar seu horizonte e enriquecer seu mundo com novas dimensões. A escrita realiza a transcendência do sentido da contingência histórica que gerou. Por esse motivo que podemos afirmar que os textos fazem sempre emergir um todo de sentido[249].

Afirma PAUL RICOEUR: *"é essencial que a compreensão transcenda suas próprias condições psicossociológicas de produção e que se abra, assim, a uma sequência ilimitada de leituras, elas mesmas situadas em contextos socioculturais diferentes. Em suma, o texto deve poder, tanto do ponto de vista sociológico, quanto do psicológico, descontextualizar-se de maneira a deixar-se recontextualizar numa nova situação: é o que justamente faz o ato de ler"*[250].

Na verdade, a escrita é essencial para a interpretação do direito tributário, porque por meio dos enunciados tributários, transformados em textos tributários, se dá o desengate do sentido de seu autor e daqueles a quem ele originalmente se dirige,

[249] OLIVEIRA. Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea,* p. 233.
[250] *Hermenêutica e ideologias*, p. 53.

bem como do contexto histórico em que foi produzida, pondo-se eles, assim, numa esfera acessível a todos os que são capazes de compreendê-los.

Por meio dos textos do direito tributário, o sentido do dito (oriundo dos enunciados prescritivos) está diante do todos, independentemente do autor deste e da situação histórica em que foi produzido. A partir do texto tributário, o sentido do falado (enunciado) se revela outro em si mesmo, completamente separado dos momentos da expressão (enunciação e enunciado). Por isso que se afirma que a compreensão por meio da leitura de um texto não é a repetição de algo passado, mas participação num sentido presente.

O sentido da norma jurídica varia segundo uma série de fatores relativos ao contexto de sua interpretação. O passar do tempo, a variação do lugar, a mudança do grupo social a que se destina, são fatores que projetam efeitos diretos na formulação de sentido. Por essa razão, o sentido das normas jurídicas não depende apenas da verificação das palavras que compõem a mensagem normativa. Essa circunstância demonstra a necessidade de se objetivar as interpretações em textos.

A interpretação não é ato de conhecimento individual e subjetivo, não está na mente do intérprete. Está na intersubjetividade, na comunicação interpretante que gera uma interpretação interpretada. Está objetivada no enunciado e no texto. A mente do intérprete é um meio e o que se passa na mente é insignificante para o direito, pois a

subjetividade do intérprete não importa. O que interessa ao direito é a interpretação que está expressa no texto [251].

DARDO SCAVINO elucida: *"não existem fatos, só interpretações, e toda interpretação interpreta outra interpretação"*[252].

Nesse sentido, podemos afirmar que o direito tributário é considerado na dimensão última de sua realização, isto é, no processo de interação social.

4.4 Semiose interpretativa

No final do percurso gerador de sentido, pode-se observar a natureza sígnica das interpretações intrassistêmica e extrassistêmica.

O signo[253] apresenta as três dimensões: (i) suporte físico[254], consubstanciado na palavra falada – ondas sonoras, ou palavras escritas – depósito de tinta no papel; (ii) significado[255], consubstanciado na idéia individualizada do objeto a que o suporte físico se refere; e (iii) significação[256], consubstanciada na idéia geral do objeto a que o suporte físico se refere[257].

---

[251] Cf. *Teoria pura do direito.*
[252] *La filosofia actual: pensar sin certezas*, p. 36 (tradução nossa).
[253] Signo é aquilo que representa algo diferente de si mesmo.
[254] O suporte físico não é o objeto e sim é o objeto da representação do objeto (signo).
[255] Significado é o objeto concreto.
[256] Significação é o enunciado.
[257] Classificação do modelo analítico de comunicação sígnica desenvolvido por EDMUND HUSSERL.

Na interpretação intrassistêmica, o suporte físico é o texto, produto da atividade interpretativa desenvolvida no plano da literalidade, primeira etapa do percurso gerador de sentido. O significado é a conduta intersubjetiva. A significação é a norma jurídica em sentido lato (produto da atividade interpretativa desenvolvida no plano semântico, segunda etapa do percurso gerador de sentido), a norma jurídica em sentido estrito (produto da atividade interpretativa desenvolvida no plano lógico, terceira etapa do percurso gerador de sentido) e sistema do direito positivo (produto da atividade interpretativa desenvolvida no plano relacional, quarta etapa do percurso gerador de sentido).

O produto do percurso gerador de sentido, na interpretação intrassistêmica, é um enunciado prescritivo. O conjunto de enunciados prescritivos produzidos pela interpretação intrassistêmica, por meio do percurso gerador de sentido, denomina-se de direito tributário.

Na interpretação extrassistêmica, o suporte físico é o texto, produto da atividade interpretativa desenvolvida no plano da literalidade, primeira etapa do percurso gerador de sentido. A significação é a norma jurídica em sentido lato (produto da atividade interpretativa desenvolvida no plano semântico, segunda etapa do percurso gerador de sentido), a norma jurídica em sentido estrito (produto da atividade interpretativa desenvolvida no plano lógico, terceira etapa do percurso gerador de sentido) ou o sistema do direito positivo (produto da atividade interpretativa desenvolvida no plano relacional, quarta etapa do percurso gerador de sentido). A significação é o sentido que o intérprete cientista atribui ao suporte físico (por exemplo, a norma é inconstitucional), manifestado

em linguagem descritiva, por meio do enunciado descritivo, que forma a Ciência do Direito Tributário.

O produto do percurso gerador de sentido, na interpretação extrassistêmica, é um enunciado descritivo. O conjunto de enunciados descritivos produzidos pela interpretação extrassistêmica, por meio do percurso gerador de sentido, denomina-se Ciência do Direito Tributário.

4.5 Interpretação intrassistêmica

4.5.1 Positivação do direito tributário

Para desempenhar sua função de regular as condutas humanas decorrentes das relações tributárias, o direito tributário deve ser aplicado. Essa aplicação se dá por meio do denominado processo de positivação do direito tributário.

Positivação do direito tributário ocorre por meio de um fenômeno denominado semiose, pois é o processo de interpretação que parte de normas jurídicas (signos), produzindo normas jurídicas (signos) para atingir o objetivo do direito tributário: regular, de forma individualizada e concreta, condutas humanas, por meio de normas jurídicas (signos) decorrentes das relações intersubjetivas de cunho tributário, com a função de estabilizar tais relações intersubjetivas.

O intérprete autêntico cria normas gerais e abstratas, para possibilitar a criação de normas mais específicas, até atingir os níveis máximos de individualidade e concreção. Nesse sentido, o processo de positivação inicia-se com a edição das normas gerais e abstratas (grau máximo de abstração) e encerra-se com a edição das normas individuais e concretas (expressão do maior grau de objetividade dos comandos normativos).

A interpretação intrassistêmica cria normas jurídicas, a partir do percurso gerador de sentido. As normas criadas expressam os seguintes caracteres: (i) generalidade: as normas jurídicas podem prescrever, em seu conseqüente, condutas dirigidas a um conjunto indeterminado de destinatários; (ii) individualidade: as normas jurídicas podem prescrever, em seu consequente, condutas dirigidas a sujeitos individualizados; (iii) abstração: as normas jurídicas podem descrever, em seu antecedente, critérios que possibilitam identificar fatos de possível ocorrência; (iv) concretude: as normas jurídica podem descrever, em seu antecedente, acontecimentos passados, na forma denotativa.

Os caracteres sistematizados acima, ao serem combinados, constituem normas jurídicas de quatro espécies distintas: (i) normas jurídicas gerais e abstratas: são as normas que não atuam diretamente sobre as condutas humanas, como, por exemplo, as regras-matrizes de incidência tributária; (ii) normas jurídicas gerais e concretas: os veículos introdutores de normas; (iii) normas jurídicas individuais e abstratas: os contratos firmados entre pessoas determinadas, objetivando ao cumprimento de prestações se e quando se

concretizar uma situação futura; e (iv) normas jurídicas individuais e concretas: os lançamentos tributários, as decisões judiciais, as decisões administrativas, por exemplo.

Quando o intérprete autêntico trilha o percurso gerador de sentido para produzir uma norma geral e abstrata, ele constrói um conceito conotativo, denominado de hipótese, que implica na construção de outro conceito conotativo, denominado de conseqüente.

Do mesmo modo, quando o intérprete autêntico trilha o percurso gerador de sentido para produzir uma norma individual e concreta, ele constrói um conceito denotativo, denominado de fato jurídico, que implica na construção de outro conceito denotativo, denominado de relação jurídica.

PAULO DE BARROS CARVALHO define fato jurídico, nos seguintes termos: *"enunciado protocolar, denotativo, posto na posição sintática de antecedente de uma norma individual e concreta, emitido, portanto, com função prescritiva, num determinado ponto do processo de positivação do direito"*[258]. O fato jurídico, previsto no antecedente da norma, exerce duas funções distintas e complementares: descreve o evento e prescreve efeitos jurídicos, constituição ou desconstituição do fato jurídico anteriormente constituído, evoluindo na cadeia de positivação do direito tributário.

[258] *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 105.

O início do processo de positivação do direito tributário ocorre a partir da norma fundamental (produto de interpretação potencial do fenômeno jurídico, possibilidade de sentido de reconhecimento da autoridade do direito positivo por seus destinatários - seu interpretante imediato) [259]. A norma fundamental atribui competência para a criação de uma Constituição para validar o direito positivo. A norma fundamental imputa ao direito tributário, em sua relação com o objeto (a linguagem social), sua qualidade prescritiva.

A Constituição Federal (interpretante dinâmico da norma fundamental) manifesta a relação estabelecida pela norma fundamental, qual seja, que toda a sociedade deve observar o que prescreve a Constituição Federal. Assim, a Constituição Federal é o efeito produzido pela norma fundamental, aspecto da própria norma fundamental, enquanto seu interpretante dinâmico, que tem caráter prescritivo, ou seja, que integra o direito positivo.

Os enunciados prescritivos que são tomados como pontos de partida no processo de interpretação positivante do direito tributário estão veiculados na Constituição Federal: são as normas jurídicas instituidoras das competências tributárias.

A partir da Constituição Federal inicia-se uma sucessão de geração de signos, que tem como ponto final a produção do último signo do processo de positivação do direito tributário (interpretante final), que é a regulação de condutas humanas decorrentes

[259] A norma fundamental é uma possibilidade (e não uma necessidade), expressa pela linguagem da Ciência do Direito, para fundamentar o direito positivo.

do fenômeno tributário, com o fim de gerar um estado de estabilidade e segurança nas relações intersubjetivas.

As etapas de positivação do direito tributário são as seguintes: (i) o Poder Legislativo traduz a linguagem social em linguagem jurídico-tributária geral e abstrata; (ii) a norma jurídica geral e abstrata entra em vigor, adquire vigência[260], ou seja, se torna apta a produzir normas individuais e concretas.

O Poder Legislativo, respeitando as cláusulas pétreas, tem ampla liberdade para escolher os fatos sociais que serão descritos nos enunciados prescritivos que integrarão o repertório das normas jurídicas. A estrutura semântica do direito positivo é flexível. Porém, o Poder Legislativo tem que atender rigorosamente aos comandos prescritos nas normas de estrutura que regulam o processo legislativo, pois a estrutura sintática do direito positivo é rígida.

O processo legislativo é o conjunto de atos (iniciativa, emenda, votação, sanção, veto) realizados pelos órgãos legislativos visando à formação das leis constitucionais, complementares e ordinárias, resoluções e decretos legislativos[261].

A estrutura sintática rígida garante que os enunciados prescritivos que regulam condutas humanas ingressem no direito positivo respeitando a organização

[260] A vigência é a qualidade da norma jurídica (enquanto enunciado prescritivo) que a possibilita de produzir interpretantes (enquanto significações), ou seja, de ser aplicada (incidir e subsumir).
[261] SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*, p. 525.

hierárquica e escalonada das normas, e viabiliza a coexistência da produção normativa por meio dos órgãos legislativos diversos, próprios do sistema federativo.

A interpretação autêntica (tradução, ato de fala, enunciação) é desencadeada por uma decisão, por um querer. Ou seja, no processo de positivação, o querer é cronologicamente anterior ao dever ser. O ato de fala é precedido de uma decisão, advém de uma decisão, que faz surgir um ato de fala, que impõe um dever ser. Por exemplo, primeiro o Poder Legislativo se reúne e decide tomar a iniciativa de elaborar uma lei (decisão). Depois, realiza todo o trâmite do processo legislativo, conforme determinado nas normas constitucionais (enunciação). O produto do processo legislativo é a publicação da lei, que introduz uma norma jurídica no sistema (enunciado). A enunciação que enseja a criação da norma não é mais o acontecimento social, mas a sua versão em linguagem jurídica, aquilo que o direito positivo capta do processo de enunciação, ou seja, a enunciação-enunciada. Os elementos desse fato jurídico são positivados no antecedente dos instrumentos introdutores de normas jurídicas e podem ser classificados em: (i) instrumentos introdutores primários, que inserem normas jurídicas gerais e abstratas que podem inovar a ordem jurídica, dispondo sobre novos direitos e deveres; e (ii) instrumentos introdutores secundários, que inserem normas jurídicas gerais e abstratas (decretos, regulamentos, instruções normativas, etc.) ou individuais e concretas, destinadas a aplicar aquilo que está previsto pelos instrumentos primários[262].

O processo legislativo, *iter* procedimental, composto por uma série de atos legislativos, produz normas jurídicas. O processo administrativo produz normas

jurídicas. O ato do pagamento produz enunciado normativo. Ou seja, os processos de enunciação (processo legislativo, processo administrativo, ato de pagamento) produzem enunciados prescritivos. As enunciações-enunciadas desses processos de enunciação, denominadas de instrumentos introdutores de normas (Constituição Federal, Emenda Constitucional, Lei Complementar, Lei Ordinária, Lançamento de Ofício, Norma de Pagamento etc.) são formas de legitimar a criação de norma jurídica, atendendo às próprias escolhas positivadas pelo Sistema Tributário Nacional.

Os vícios do processo legislativo são aptos a causar o questionamento do seu produto, das normas jurídicas, que poderão ser consideradas inconstitucionais ou ilegais. A inobservância dos ritos legislativos pode retirar das novas prescrições o seu fundamento de validade, o que lhes compromete a eficácia.

Salienta CLARICE VON OERTZEN DE ARAUJO: *"nos trâmites do processo legislativo podemos observar a dominância de duas funções de linguagem: a primeira, função metalingüística, que determina que a emissão de novas mensagens deve observar as regras impostas pelo código. A segunda função dominante é a função fática, em que as espécies legislativas produzidas cumprem a sua função de canal introdutor de normas jurídicas"*[263] .

O processo legislativo é o canal de introdução no de normas gerais e abstratas. O processo administrativo e o processo judicial são canais de introdução de

---

[262] CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*, p. 58-77.
[263] *Semiótica do direito*, p. 89-90.

normas individuais e concretas. As normas introdutoras de normas gerais e abstratas são as leis enumeradas no artigo 59 da Constituição Federal de 1988. Os atos administrativos e as sentenças judiciais são normas introdutoras de normas individuais e concretas ou gerais e concretas. Assim, as leis enumeradas no artigo 59 da Constituição Federal, os atos administrativos e as sentenças judiciais são denominadas de normas concretas e gerais (enunciação-enunciada ou veículos introdutores de normas) e assumem o caráter de signos indiciais.

CLARICE VON OERTZEN DE ARAUJO ensina: *"as espécies legislativas enumeradas no art. 59 da Constituição Federal surgem no sistema como o produto do processo legislativo e mantêm com este uma relação existencial, uma contigüidade lógica, cronológica e espacial, inclusive (ainda mais em atenção ao regime federativo). Ou seja, as leis emanadas dos órgãos legislativos mantêm com as normas de competências e procedimentos uma relação sintática, há uma contaminação: a mesma contigüidade existente entre atos de enunciação e enunciados. Este é o seu aspecto indicial. Já no nível do interpretante, a significação destas normas é a introdução de novas prescrições de conduta em uma ordem jurídica. E, além disso, é essa natureza contaminada que as espécies introdutoras mantêm com seu processo de produção que permite aos comunicadores de uma interação jurídica situar as prescrições veiculadas na adequada posição hierárquica que devem ocupar quando passam a integrar a ordem jurídica"* [264].

[264] *Semiótica do direito*, p. 90-91.

O processo de produção normativa atual é positivado na seguinte ordem: (i) a Constituição Federal de 1988 (veículo introdutor de norma), que originou o direito tributário positivo, é formada por enunciados prescritivos (artigos da Constituição Federal de 1988) que versam sobre as competências e o processo de criação de outros enunciados prescritivos (a finalidade é a introdução de outras normas no direito positivo); (ii) enunciados prescritivos são introduzidos no direito positivo, por meio das leis (veículos introdutores de normas) que são os interpretantes dos enunciados prescritivos da Constituição Federal; ou seja, os significados possíveis das normas constitucionais estão expressos nos enunciados prescritivos das leis; (iii) enunciados prescritivos são introduzidos no direito positivo, por meio de atos de cumprimento ou de atos de descumprimento (veículos introdutores de normas) que são os interpretantes dos enunciados prescritivos da lei; ou seja, os significados possíveis das leis estão expressos nos enunciados prescritivos dos atos de cumprimento ou descumprimento das mesmas.

Na semiose da positivação do direito tributário, o signo norma introdutora (veículo introdutor de norma) é denominada de fonte formal, canal introdutor ou enunciação-enunciada. O objeto que esse signo representa é denominado de fonte material ou enunciação. O interpretante (que representa a relação do signo com seu objeto) é o signo denominado de norma introduzida ou enunciado-enunciado.

Quando a norma introduzida é geral e abstrata, o interpretante é hipotético e imediato. Quando a norma introduzida é individual e concreta, o interpretante é categórico e dinâmico.

As normas jurídicas das competências tributárias são interpretadas pelo Poder Legislativo e o produto dessa interpretação produz as normas jurídicas instituidoras dos tributos, denominadas regras-matrizes de incidência tributária, que descrevem conotativamente, em suas hipóteses, fatos de possível ocorrência, e prescrevem, nos conseqüentes, a instalação de relações jurídicas, cujos traços relacionam.

As regras-matrizes de incidência tributária são interpretadas pelo Poder Executivo ou pelo particular e o produto dessa interpretação produz as normas jurídicas individuais e concretas, que relatam, em suas hipóteses, os eventos ocorridos e, como conseqüência, constituem os fatos jurídicos tributários e as correspondentes obrigações tributárias.

FABIANA DEL PADRE TOMÉ explica a interpretação tributária produtora de normas individuais e concretas pelo Poder Executivo e pelo particular*: "A aplicação da norma geral e abstrata pode ser realizada pelo contribuinte ou por autoridade administrativa. Na primeira hipótese, tem-se o impropriamente denominado lançamento por homologação, em que o particular emite a norma individual e concreta, constituindo, ele próprio, sua obrigação tributária, dispensando, portanto, abertura de processo administrativo para fins de legitimação da exigência. Por outro lado, quando a obrigação tributária é constituída por ato administrativo, está-se diante do lançamento tributário, referido pelo art. 142 do Código Tributário Nacional. Como ato unilateral que é, exige abertura de oportunidade para o contribuinte impugná-lo, oportunizando-se o*

contraditório e a ampla defesa, inerentes ao devido processo legal. Formalizada a resistência do administrado à pretensão fiscal, tem início o processo administrativo" [265].

PAULO DE BARROS CARVALHO define lançamento tributário, nos seguintes termos: *"ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira u'a norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como conseqüente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e correspondente alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido"* [266].

Caso o contribuinte cumpra seu dever jurídico de pagar, instituído pela norma individual e concreta, encerra-se o ciclo de positivação do direito tributário, pois o direito alcançou sua finalidade, efetivando juridicamente a conduta humana prescrita na regra-matriz de incidência tributária.

Caso o contribuinte não cumpra o seu dever jurídico de pagar e pratica o ato de impugnar o lançamento tributário ou a aplicação de penalidade, dá continuidade ao ciclo de positivação, que vai exigir mais interpretações, mais criações normativas, até se atingir a efetivação jurídica da conduta humana prescrita na regra-matriz de incidência

[265] *A prova no direito tributário*, p. 269-270.
[266] *Curso de direito tributário*, p. 386.

tributária respectiva, que pode ser por meio de norma veiculada por decisão administrativa ou por decisão judicial.

As normas individuais e concretas são aquelas que possuem no seu antecedente o relato de um acontecimento passado, por isso concreto, e em seu conseqüente a prescrição de uma relação jurídica determinada quanto aos sujeitos e objeto, por isso individual. São exemplos de normas individuais e concretas a declaração de imposto sobre a renda, o documento que atesta um pagamento, o documento que atesta uma compensação, o documento que atesta uma anistia.

Toda norma individual e concreta é produto de aplicação ou incidência da norma geral e abstrata. Disso decorre que o conteúdo da norma individual e concreta deverá corresponder, sem ser idêntico, ao conteúdo da norma geral e abstrata, que lhe serve de fundamento de validade.

Assim, pode-se concluir que todo e qualquer ato de cumprimento de um comando normativo, para que seja jurídico, deverá ser documentado na forma de uma norma individual e concreta ou individual e abstrata.

4.5.2 Aplicação ou incidência

O processo de interpretação do direito tributário resulta na aplicação do direito tributário, pois seu produto é a norma tributária. HANS KELSEN é categórico ao

afirmar que *"a aplicação do direito é simultaneamente produção do Direito"*[267]. Produção do direito depende de incidência (subsunção e imputação). Portanto, aplicação e incidência são denominações da mesma realidade.

Aplicação ou incidência é um fato (ocorre em um momento temporal e em um espaço territorial determinado) complexo, consubstanciado nas seguintes operações mentais distintas e complementares: (i) construção do fato jurídico por meio de linguagem competente; (ii) subsunção ou enquadramento do fato jurídico anteriormente construído na classe da hipótese da norma geral e abstrata positivada (produto de uma interpretação prévia); (iii) construção da relação jurídica por meio de linguagem competente; (iv) subsunção ou enquadramento da relação jurídica anteriormente construída na classe do conseqüente da norma geral e abstrata positivada (produto de uma interpretação prévia); (v) imputação ou implicação do fato jurídico em relação jurídica, o que caracteriza a causalidade normativa, segundo a qual um fato jurídico implica, causa, gera, redunda uma relação jurídica.

A aplicação ou incidência é uma semiose, pois é a produção de signos (normas jurídicas) por meio da relação entre signos (normas jurídicas). Por ser uma semiose, pode ser analisada nas perspectivas semióticas. No enfoque sintático, a incidência é uma operação de inclusão de classes. Se constrói um conceito de fato jurídico que se inclui no conceito construído de hipótese, e se constrói um conceito de relação jurídica que

[267] *Teoria pura do direito*, p. 260.

se inclui no conceito construído de conseqüente[268]. Semanticamente, a incidência é demonstrada como a operação de determinação dos conceitos - o conceito conotativo da norma geral e abstrata é transformado no conceito denotativo da norma individual e concreta. No aspecto pragmático, a incidência pressupõe a interpretação do direito tributário (construção da linguagem social, da linguagem das provas, de acordo com as regras determinadas pelo direito tributário) com a conseqüente criação da norma individual e concreta (fato tributário e da relação tributária).

O processo de aplicação ou incidência do direito tributário apenas pode ser realizado pelo intérprete autêntico. A aplicação ou incidência cria a operatividade do direito tributário: o valor (externo) torna-se programa ou norma jurídica (interno); e a pessoa (externo) torna-se papel ou órgão que constrói a norma jurídica (interno).

Para que aconteça a incidência da norma jurídica, é necessária a realização simultânea de duas operações lógicas: a subsunção e a imputação. Na subsunção, observa-se a pertinência do fato à norma de superior hierarquia. Na imputação, prescreve-se o efeito que será, necessariamente, uma relação jurídica[269].

---

[268] Quando o intérprete vai interpretar e compreender uma norma geral e abstrata (construir o conteúdo semântico de uma norma geral e abstrata) ele vai construir um conceito (que ele denomina de hipótese) que vai implicar na construção de outro conceito (que ele denomina de conseqüente). Quando o intérprete vai interpretar e compreender uma norma individual e concreta (construir o conteúdo semântico de uma norma individual e concreta) ele vai construir um conceito (que ele denomina de fato jurídico) que vai implicar na construção de outro conceito (que ele denomina de relação jurídica).

[269] Não se distingue aplicação e incidência de normas jurídicas, pois (i) somente há operações lógicas na linguagem; (ii) a linguagem requer sujeitos emissores e receptores que a produzam; (iii) o direito, um objeto cultural, existe por meio e para o ser humano, ou seja, atua, regulando os comportamentos sociais, tão somente por meio da atuação e participação humana.

A aplicação ou incidência do direito tributário decorre da relação entre as linguagens social, jurídica geral e abstrata e jurídica individual e concreta. A linguagem jurídica geral e abstrata é metalinguagem da linguagem social, pois fala sobre os fatos sociais, descrevendo-os em suas hipóteses normativas, traduzindo-os em fatos jurídicos. Por sua vez, a linguagem jurídica individual e concreta é metalinguagem da linguagem jurídica geral e abstrata, pois fala sobre os fatos jurídicos descritos de maneira abstrata, concretizando-os, traduzindo-os para fatos jurídicos propriamente ditos. É do fenômeno relacional entre as três dimensões de linguagens que decorre o fenômeno da aplicação ou incidência do direito tributário.

4.5.3 Interpretação do Supremo Tribunal Federal

Primeiramente, o Supremo Tribunal Federal constrói o fato jurídico, por meio da linguagem das provas. Depois de construir o fato jurídico, o Supremo Tribunal Federal parte para construir a norma geral e abstrata, que será aplicada aquele fato jurídico.

O percurso gerador de sentido da linguagem dos fatos possui os planos da literalidade, da semântica, da lógica e das relações. No plano da literalidade, o intérprete constrói o suporte, o ponto de partida da interpretação - enunciados dos fatos alegados e das provas dos fatos alegados. No plano semântico, o intérprete atribuir sentido isolado para cada uma das provas e para cada um dos fatos alegados (construídos no plano da literalidade). No plano lógico, o intérprete relaciona as provas com os fatos alegados e constrói os fatos provados. No plano das relações, o intérprete relacionar todos os fatos provados e constrói o fato jurídico que será positivado (antecedente da norma concreta

introduzida no direito tributário). É sobre o fato jurídico, produzido no plano das relações, que a norma abstrata vai incidir, implicando a construção da relação tributária (conseqüente da norma concreta).

No plano da literalidade, o Supremo Tribunal Federal cria o suporte de sua interpretação, os enunciados dos fatos alegados pelas partes e os enunciados das provas dos fatos alegados pelas partes. Para isso, deve-se construir o eixo sintagmático. O direito tributário que determina o que pode ser considerado linguagem das provas, qual é a linguagem competente para se construir o fato jurídico.

No plano semântico, o Supremo Tribunal Federal atribui um sentido isolado para cada uma das provas e para cada um dos fatos alegados pelas partes. Para isso, deve-se construir o eixo paradigmático. O direito tributário que determina o que pode ser considerado significado para cada uma das palavras, qual é a linguagem significante para se construir o fato jurídico.

No plano lógico, o Supremo Tribunal Federal faz a relação das provas com os fatos alegados para construir os fatos provados.

Depois de construir o fato jurídico, por meio da linguagem das provas, o Supremo Tribunal Federal vai trilhar o mesmo percurso gerador de sentido para construir a norma geral e abstrata que deve ser aplicada àquele fato jurídico.

No plano da literalidade, os enunciados prescritivos que são tomados como pontos de partida no processo de interpretação positivante do direito tributário estão veiculados na Constituição Federal de 1988, que, no seu conjunto, formam o denominado Sistema Tributário Nacional.

No plano das relações, o Supremo Tribunal Federal relaciona todos os fatos provados e constrói o fato jurídico sobre o qual vai incidir a norma geral e abstrata, gerando a norma veiculada pela decisão.

Na norma introduzida no sistema do direito tributário pela decisão do Supremo Tribunal Federal que vai estar a fundamentação (enunciado) da norma geral e abstrata construída e aplicada sobre o fato jurídico construído, bem como a fundamentação do fato jurídico construído. Na norma introduzida estará também a justificativa (contexto) da norma geral e abstrata e do fato jurídico.

4.6 Ciência do Direito Tributário

"O rigoroso cuidado na terminologia não é exigência ditada pela gramática para a beleza do estilo, mas é uma exigência fundamental para construir qualquer ciência".

NORBERTO BOBBIO [270]

4.6.1 Noções gerais

Segundo ensina LOURIVAL VILANOVA, a ciência é *"um conjunto de conceitos dispostos segundo certas conexões ideais, estruturadas segundo princípios ordenadores que os subordinam a uma unidade sistemática. Os elementos conceptuais não se justapõem, mas se articulam, obedecendo a relações lógico-formais de caráter necessário"* [271].

A metodologia científica só pode ser compreendida plenamente se comparada com a concepção aristotélica de ciência, que tem influenciado, poderosamente, o pensamento científico desde a antiguidade até os dias de hoje. Aristóteles elegeu um ideal

[270] *Teoria della scienza giuridica*, p. 200-236.
[271] *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 1, p. 4.

de ciência (válido para todas as ciências): a ciência dedutiva. Ciência é a teoria dedutiva, isto é, aquela que consta de verdades associadas dedutivamente. De acordo com este ideal, toda a ciência deve ter: (i) princípios absolutamente evidentes; (ii) estrutura dedutiva; e (iii) conteúdo real.

Isto significa que toda ciência deve cumprir os seguintes postulados: (i) o postulado de realidade, segundo o qual todo enunciado científico deve referir-se a um domínio específico de entidades reais; (ii) o postulado de verdade, segundo o qual todo enunciado científico deve ser verdadeiro; (iii) o postulado de dedução, segundo o qual se determinados enunciados pertencem a uma ciência, toda conseqüência lógica destes enunciados devem pertencer à ciência; e (iv) o postulado de evidência, que determina que em toda ciência deve existir um número finito de enunciados, cuja verdade seja tão óbvia que não necessite de prova e a verdade de todos os demais enunciados deve se estabelecer pela inferência lógica, a partir destes enunciados.

A prática científica manifestou a dificuldade de satisfação de todos os postulados desenvolvidos pela concepção aristotélica de ciência. A conseqüência foi a divisão das ciências em duas categorias: (i) a ciência racional ou formal, que se ajusta aos postulados de evidência, dedução e verdade, mas não necessariamente ao de realidade; e (ii) a ciência empírica, que parte de dados experimentais e procede por análise, adequando-se, assim, aos postulados de realidade e verdade, mas não necessariamente aos de dedução e evidência.

A Ciência do Direito foi situada, pela maioria dos autores, como ciência racional. A concepção da Ciência do Direito que encontramos nos sistemas racionalistas de direito natural, desde GROCIO até KANT, partem de certos princípios evidentes (de direito natural) e toda proposição jurídica é inferida logicamente destes princípios, obedecendo aos postulados de evidência e dedução, em detrimento do postulado de realidade.

No século XIX modifica-se a concepção de sistema jurídico, que se cristaliza a dogmática jurídica. A dogmática jurídica mantém a estrutura dedutiva, mas abandona o postulado de evidência, ao afastar os princípios de direito natural e substituí-los por normas do direito positivo.

Na primeira metade do século XX, surgiu a intenção de fundar uma ciência jurídica sobre base empírica. O empirismo ou realismo jurídico se dirigiu contra a pretensão da dogmática de se elaborar uma ciência do direito como sistema dedutivo. A concepção de sistema realista é a mesma que dos dogmáticos (ambos partem da concepção clássica de sistema).

O caráter empírico de uma ciência não é incompatível com sua estrutura dedutiva. A sistematização dos enunciados é uma tarefa fundamental para todas as ciências, tanto as formais, como as empíricas. Existe um conceito de sistema que pode ser utilizado com proveito no âmbito do direito. A sistematização é uma das tarefas mais importantes do jurista.

Na Ciência do Direito existem tantos problemas empíricos, como problemas lógicos. Não menos errôneo do que caracterizar a ciência do direito como ciência puramente empírica é caracterizá-la como ciência puramente formal. Há ciências puramente formais, mas não há ciências puramente empíricas.

Tanto nas ciências formais, como nas empíricas, opera o mesmo conceito de sistema. A diferença entre as duas categorias de ciência aparece no problema da seleção ou estabelecimento dos enunciados primitivos deste sistema. Nas ciências empíricas estes enunciados se estabelecem empiricamente, não se exige que sejam evidentes, devem ser enunciados verdadeiros acerca da realidade. Nas ciências formais os enunciados primitivos não são verdades evidentes, nem têm conteúdo empírico, só interessa suas propriedades formais (coerência, completude e independência).

Assim, cabe distinguir duas classes de problemas: (i) os problemas empíricos, que se referem à eleição da base nas ciências empíricas (enunciados primitivos ou axiomas do sistema); e (ii) os problemas racionais ou lógicos, que se referem à dedução das conseqüências da base. Estes últimos são problemas da sistematização e são fundamentalmente os mesmos nas ciências formais e empíricas.

A concepção moderna de sistema afasta a necessidade de considerar que os princípios são verdades evidentes acerca do espaço real. Desaparece, também, a distinção entre postulados e axiomas, já que só se distingue entre enunciados primitivos ou axiomas e enunciados derivados ou teoremas. As regras de inferência determinam, com precisão e rigor, a noção de conseqüência dedutiva, que passa a ocupar o lugar central da

axiomática moderna. A totalidade das conseqüências que se seguem de um conjunto finito de enunciados, chamados de base axiomática, dá origem ao sistema axiomático. Qualquer conjunto de enunciados pode servir de base para um sistema axiomático. O único requisito é que seja um conjunto finito. Não se exige que os enunciados de base sejam verdadeiros e independentes, nem que sejam compatíveis. A compatibilidade dos enunciados da base implica a coerência do sistema, mas não a sua existência (um sistema incoerente é um sistema, assim como os sistemas incompletos e redundantes).

O conceito de sistema se funda no conceito de conseqüência dedutiva. A noção de conseqüência depende das regras de inferências adotadas, que determinam que enunciados são conseqüências de um enunciado dado ou de um conjunto dado de enunciados. A especificação das regras de inferência corresponde à elucidação de cada sistema particular, mas podemos indicar algumas exigências mínimas que deve cumprir toda noção de conseqüência: (i) num conjunto de enunciados, somente enunciados serão considerados como conseqüências; (ii) todo enunciado que pertence a um conjunto deve ser considerado como uma conseqüência desse conjunto; (iii) as conseqüências das conseqüências são também conseqüências; (iv) se um enunciado de fórmula condicional ($y \rightarrow z$) é conseqüência do conjunto de enunciados X, então z é conseqüência do conjunto de enunciados que resulta de agregar a X o enunciado y e também a inversa, se z é conseqüência do conjunto constituído por X e y, então $y \rightarrow z$ é conseqüência de X.

Sistema dedutivo é um conjunto de enunciados que contêm todas as suas conseqüências. Sistema axiomático é a totalidade das conseqüências de um conjunto

finito de enunciados[272]. Um conjunto de enunciados A é um sistema dedutivo se e somente se todas as conseqüências de A pertencem a A[273]. Os sistemas dedutivos podem ser axiomáticos. Sua axiomatização consiste em achar um subconjunto finito de enunciados, tal que todos os demais enunciados do sistema possam derivar, como conseqüência, deste subconjunto. Quando um sistema dedutivo possui ao menos uma base axiomática, se diz que o sistema é axiomatizável. É perfeitamente possível que um sistema dedutivo seja axiomatizado de distintas maneiras (com diferentes bases). Mas cada uma destas bases terá as mesmas conseqüências, já que são axiomatizações do mesmo sistema dedutivo. Dois conjuntos de enunciados são equivalentes se e somente se suas conseqüências são equivalentes. Dois sistemas equivalentes são idênticos. Duas ou mais bases equivalentes determinam o mesmo sistema (já que têm as mesmas conseqüências).

A construção de um sistema axiomático pode se realizar de duas maneiras: (i) quando o ponto de partida é um sistema dedutivo, o problema consiste em achar uma base axiomática, isto é, um conjunto finito de enunciados dos quais se possa inferir, como conseqüência, todos os enunciados do sistema originário; e (ii) quando o ponto de partida é um conjunto finito de enunciados, o problema consiste em inferir todas as conseqüências dos enunciados primitivos. O segundo método é o mais utilizado para o estudo do direito.

O sistema normativo é um conjunto normativo, ou seja, um conjunto de enunciados tais que, entre suas conseqüências, há enunciados que correlacionam casos

[272] Cf. TRASK, R. L. *Dicionário linguagem e lingüística*.
[273] Cf. TRASK, R. L. *Dicionário linguagem e lingüística*.

com soluções. A função do sistema normativo consiste em estabelecer correlações entre casos e soluções. Todo conjunto normativo que contenha todas suas conseqüências é um sistema normativo. Quando, entre as conseqüências de um conjunto de enunciados, figurar algum enunciado que correlaciona um caso a uma solução, diremos que este conjunto tem conseqüências normativas. E um conjunto (sistema) normativo é um conjunto (sistema) de enunciados em cujas conseqüências há alguma conseqüência normativa.

A correlação dedutiva é um conjunto de enunciados A, a todo par ordenado de enunciados tais, que o segundo deles é conseqüência dedutiva do primeiro, em conjunção com A. Quando uma correlação dedutiva é tal que o primeiro enunciado é um caso e o segundo uma solução, diremos que esta correlação dedutiva é normativa.

A função de um sistema normativo consiste, pois, em estabelecer correlações dedutivas entre casos e soluções e isto quer dizer que, do conjunto formado pelo sistema normativo e um enunciado descritivo de um caso, se deduz o enunciado de uma solução.

Tudo o que se exige para que um conjunto de enunciados seja um sistema normativo é que tenha conseqüências normativas; nada diz sobre os enunciados que constituem a base do sistema: estes enunciados podem ter distintas procedências; nada diz sobre o status ontológico das normas: a única coisa que se diz é que a norma é expressável em linguagem; não analisa a estrutura lógica dos enunciados que compõem o sistema

normativo[274]. Os sistemas normativos apresentam 3 (três) propriedades formais: (i) completude; (ii) independência; (iii) coerência.

4.6.2 Conceito de Ciência do Direito Tributário

Ciência do Direito é metalinguagem do sistema de direito positivo. É um sistema nomoempírico de natureza descritiva, cuja função é construir o sentido do direito positivo, descrevendo as normas jurídicas que o integram[275]. É um conjunto de proposições, operado pelas leis da lógica, com um único objeto, um único sistema de referência ou método, o que o atribui um critério de significação objetiva. Ciência do Direito Tributário é o conjunto de proposições descritivas das normas que, direta ou indiretamente, prescrevem a instituição, arrecadação ou fiscalização de tributos.

A finalidade da Ciência do Direito Tributário é conhecer cientificamente e exclusivamente o seu objeto, que é o direito tributário, adotando um único sistema de referência ou método - necessita de rígida organização metodológica e de precisa delimitação do objeto, pressupostos indispensáveis para a construção do conhecimento científico.

A função da Ciência do Direito Tributário é descrever seu objeto, ou seja, descrever o direito tributário, informar os seus destinatários a respeito do direito

[274] Cf. TRASK, R. L. *Dicionário linguagem e lingüística*.
[275] GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária*, p. XLIV.

tributário, e provocar a alteração do direito tributário, influenciando as interpretações intrassistêmicas.

A Ciência do Direito Tributário, como uma espécie de linguagem científica, possui as seguintes características: (i) rigor semântico; (ii) rigor sintático; (iii) limitação pragmática; (iv) unidade; (v) uniformidade; (vi) neutralidade; e (vii) redução das complexidades.

A linguagem da Ciência do Direito Tributário busca o rigor semântico, ou seja, afastam-se confusões significativas e estabelecem-se acepções unívocas.

Também, a Ciência do Direito Tributário prima pelo rigor sintático: atribui-se coerência ao discurso, por meio de formalização coesa, afastando a possibilidade de construções contraditórias. Ressalva-se que sempre existirá contradição na Ciência do Direito Tributário, pois todo sistema possui um mínimo de incerteza, decorrente da impossibilidade de neutralidade de qualquer objeto, manifestada no Teorema de GODEL[276].

[276] O teorema da incompletude de Gödel, às vezes também designado por teoremas da indecidibilidade, é o nome atribuído a dois resultados demonstrados por KURT GODEL: (i) qualquer teoria axiomática recursivamente enumerável e capaz de expressar algumas verdades básicas de aritmética não pode ser, ao mesmo tempo, completa e consistente; ou seja, sempre há em uma teoria consistente proposições verdadeiras que não podem ser demonstradas nem negadas, o que garante a existência das chamadas proposições indecidíveis, ou seja, que não podem ser consideradas verdadeiras ou falsas em um dado sistema axiomático; e (ii) uma teoria, recursivamente enumerável e capaz de expressar verdades básicas da aritmética e algumas verdades de probabilidade formal, pode provar sua própria consistência se, e somente se, for inconsistente, o que impõe uma restrição a qualquer sistema axiomático, pois não é possível ser consistente e provar sua própria consistência, o que não impede que essa consistência seja provada por outro sistema.

A limitação pragmática deve-se à rigidez dos planos semântico e sintático, que limita as possibilidades de construção e utilização da linguagem da Ciência do Direito Tributário.

A unidade materializa-se na linguagem da Ciência do Direito Tributário, pois todas as proposições produzidas devem dirigir-se a um mesmo destinatário, a um ponto comum, com a finalidade de manter o domínio informativo de seu objeto, do direito tributário, domínio informativo imprescindível para alcançar a sua função descritiva.

A uniformidade na apreciação do objeto é alcançada com a utilização de um único método, de um único sistema de referência, e com a demarcação rigorosa do campo cognoscitivo. A Ciência do Direito Tributário possui um único método de aproximação com seu objeto, que também é único, o direito tributário.

A neutralidade da Ciência do Direito Tributário significa que todas as proposições produzidas pela Ciência do Direito Tributário devem afastar-se ao máximo dos valores e ideologias subjetivas. A neutralidade absoluta não é possível de se alcançar, pois todo conhecimento importa interpretação, que é desencadeada por uma decisão (valoração) que se condiciona inevitavelmente à vivência cultural e ideológica do intérprete, do sujeito cognoscente, do cientista do direito tributário.

A Ciência do Direito Tributário, para cumprir sua meta de conhecer cientificamente o seu objeto de estudo, o direito tributário, deve reduzir as complexidades do seu objeto. A redução das complexidades do direito tributário realiza-se com a

depuração da linguagem natural que o constitui ordinariamente. Porém, a Ciência do Direito Tributário, como qualquer outra teoria, é incapaz de reduzir todas as complexidades do direito tributário, porque sempre haverá algo a ser construído, destruído, alterado, diminuído ou aumentado, pela própria Ciência do Direito Tributário ou por outras teorias, no direito tributário (objeto do conhecimento, construído a partir de uma operação de abstração realizada com suporte no dado).

O dado é infinito e irrepetível. Quando o ser humano cria o fato social, cria um objeto, parte de percepções parciais do dado. Por isso que de um mesmo dado podem ser criados infinitos objetos (fatos sociais). O direito tributário é um objeto em sentido estrito, criado a partir do dado (papel grafado com tinta).

Por esse motivo, o percurso gerador de sentido é uma trajetória sem fim, diante da inesgotabilidade das significações, da inesgotabilidade da interpretação do direito, que é constituído de linguagem. De um mesmo texto podem ser construídas infinitas interpretações, atribuindo infinitos sentidos às palavras que o formam.

Como explica AURORA TOMAZINI DE CARVALHO: *"Podemos passar horas, meses, anos, descrevendo o mesmo objeto e nunca chegaremos ao exaurimento de suas possibilidades descritivas. O que se verifica é o esgotamento da nossa capacidade de interpretá-lo, ou seja, de produzir linguagem sobre ele"*[277].

4.6.3 Método da Ciência do Direito Tributário

A Ciência do Direito Tributário não adota a lógica formal cartesiana, mas sim a argumentação jurídica, a retórica, a tópica, a lógica axiológica. A realidade é uma interpretação, um sentido atribuído aos dados brutos que são sensorialmente perceptíveis aos sujeitos cognoscentes. O sujeito cognoscente atribui significado aos elementos sensorialmente apreendidos. A realidade é uma construção de sentidos, que ocorre dentro de um universo lingüístico.

LENIO LUIZ STRECK leciona: *"estamos mergulhados num mundo que somente aparece (como mundo) na e pela linguagem. Algo só é algo se podemos dizer que é algo"*[278]. O sujeito cognoscente é capaz de conhecer os objetos somente dentro dos discursos que os constituem. Na verdade, o sujeito cognoscente não conhece o objeto e sim a sua interpretação. O mundo, objeto do conhecimento humano, é uma construção, ou seja, uma interpretação. Linguagem e realidade estão tão entrelaçadas que qualquer acesso a uma realidade somente é possível quando essa realidade é interpretada pelo sujeito cognoscente.

A interpretação é a única maneira que possibilita que a realidade, o dado físico, o dado bruto seja transformado em uma realidade inteligível ao intelecto humano, e, assim seja conhecida pelo sujeito cognoscente. O ser humano somente conhece algo na medida em que lhe atribui um sentido, ou seja, na medida em que interpreta esse algo. E tudo o que o sujeito cognoscente percebe do mundo é interpretação. Nesse sentido,

---

[277] *Curso de teoria geral do direito*, p. 38.
[278] *Hermenêutica jurídica e(m) crise: uma exploração hermenêutica da construção do direito,* p. 178.

ensina HANS-GEORG GADAMER: *"a forma de realização da compreensão é a interpretação, todo compreender é interpretar e toda interpretação se desenvolve em meio a uma linguagem que pretende deixar falar o objeto e ao mesmo tempo a linguagem própria de seu intérprete"*[279].

Toda nova linguagem é uma construção, cria uma nova realidade. A base para qualquer conhecimento, portanto, é a interpretação. O cientista do direito tributário constrói o seu objeto de estudo atribuindo sentido aos conteúdos que ele percebe, interpretando-os, portanto. Por essa razão, o método por excelência a ser utilizado pelo cientista do direito tributário, para construir seu objeto de estudo, é a interpretação. O interpretar sempre é o comportamento essencial do cientista do direito tributário para sua aproximação com o seu objeto de estudo, com o direito tributário positivo.

O método científico, adotado pelo cientista do direito tributário, é a forma lógico-comportamental investigatória, que possibilita o intelecto do sujeito cognoscente construir as proposições científicas. O método científico é, portanto, o instrumento regente da produção da linguagem científica. É a utilização correta e constante do método científico na construção da linguagem da Ciência do Direito Tributário que atribui às suas proposições sentido e coerência.

O cientista do direito tributário, por meio de um ato de decisão unilateral, pode se utilizar de outras formas de comportamento para se aproximar do objeto-material e para construir seu objeto-formal. Tais formas de comportamento são

[279] *Verdade e método: traços fundamentais de uma hermenêutica filosófica*, p. 467.

denominadas de métodos em sentido estrito. São exemplos de métodos em sentido estrito o método analítico, o método indutivo, o método dedutivo, o método dialético, o método dogmático, e o método hermenêutico. Ao se utilizar do método analítico, o cientista do direito decompõe o sentido das palavras, dos enunciados do direito positivo. Pelo método indutivo, o sujeito cognoscente parte de sentidos específicos para concluir sobre sentidos gerais. Por meio do método dedutivo, o cientista do direito tributário parte de dois sentidos para se chegar a um terceiro sentido, que será considerado a conclusão dos dois primeiros. O método dialético autoriza o sujeito cognoscente a realizar a contraposição de sentidos. O método dogmático possibilita que o cientista do direito tributário fixe os dogmas, premissas, em si e por si arbitrárias, ou seja, resultados de uma decisão do próprio cientista, para serem os pontos de partidas para a construção do sentido das proposições construídas por ele. Tais premissas são vinculantes, à luz do princípio da inegabilidade dos pontos de partida[280]. O método dogmático é imprescindível para o conhecimento científico, pois a comunicação social, a interação humana é impossível sem a fixação de axiomas, dogmas, pontos de partida. Desta necessidade que se compreende a língua como um código convencionado pela sociedade para possibilitar a sua comunicação. E, por fim, o método hermenêutico instrumentaliza o intérprete do direito tributário para decidir (valorar), como forma de fundamentação e legitimação do sentido das proposições jurídico-científicas. O método hermenêutico é essencial à construção do conhecimento científico do direito tributário, pois a existência da língua, formada por textos, que, por sua vez, são formados por palavras, cria o problema da ambigüidade e da vagueza. Para que a comunicação científico-tributária seja possível, além da fixação da língua, das premissas, que são fixadas

[280] LUHMANN, Niklas. *Sociologia do direito I*.

dogmaticamente, é necessário saber o que as palavras que formam a língua da Ciência do Direito Tributário significam.

O método científico próprio para construir o objeto da Ciência do Direito Tributário é o método hermenêutico-analítico aliado ao método denominado de *constructivismo lógico-semântico*.

O aspecto analítico do método consubstancia-se no fato de ser o discurso jurídico-científico construído pelo cientista do direito tributário mediante o processo de depuração da linguagem natural, na decomposição significativa do discurso ordinário, com a finalidade de reduzir a complexidade da realidade jurídico-tributária, da linguagem jurídico-tributária, da linguagem do direito tributário, da linguagem-objeto. O cientista do direito tributário, ao se aproximar do seu objeto de estudo, deve traduzir a linguagem ordinária que o constitui em linguagem conceitualmente elaborada, precisa, ou seja, em linguagem científica.

VILÉM FLUSSER ensina que a tradução ocorre mediante o aniquilamento intelectual da língua traduzida e a construção de novas categorias significativas na língua tradutora[281].

A redução da complexidade da linguagem do direito positivo pode ser realizada por meio da criação de ramos da Ciência do Direito, sendo que em cada ramo consubstancia-se um corte metodológico sobre a linguagem-objeto, com a finalidade de

aumentar a especificidade cognoscitiva sobre o objeto material como um todo (sobre o direito positivo como um todo). É o que realizamos no presente estudo, pois, para reduzir a complexidade da linguagem do direito positivo, e aumentar a especificidade cognoscitiva do direito positivo, estudamos a interpretação e a aplicação do direito tributário, destacando e recortando a realidade jurídico-tributária da realidade unitária e total, que é o direito positivo.

Também, a redução da complexidade da linguagem jurídica pode ser alcançada com a criação de conceitos fundamentais, que são um núcleo de conceitos generalizantes que permanecem inalterados no âmbito do objeto, que se repetem em cada um dos ramos da Ciência do Direito, com a finalidade de uniformizar a linguagem-objeto[282]. Muitos conceitos fundamentais são criados no presente estudo, com a finalidade de reduzir a complexidade do direito positivo, tais como direito positivo, sistema, Ciência do Direito, norma jurídica, interpretação, entre outros.

A redução da complexidade, a tradução, em si, pressupõe um processo interpretativo, por meio do qual o novo sentido é atribuído. Assim, novamente, pode-se concluir que toda análise realizada pelo cientista do direito tributário, em seu objeto de estudo (direito tributário) pressupõe uma interpretação.

---

[281] Cf. *Língua e realidade*.
[282] VILANOVA, Lourival. *Causalidade e relação no direito*, p.28.

O *constructivismo lógico-semântico*[283], teorizado por LOURIVAL VILANOVA e PAULO DE BARROS CARVALHO, é método de trabalho apto para explorar as estruturas lógico-sintáticas do texto do direito tributário positivo, possibilitando que o intérprete realize as atribuições de sentido e as estipulações axiológicas imprescindíveis ao ato cognoscente, enquanto objeto da cultura, além de permitir a investigação de cunho pragmática, pois o uso e as relações entre signo e seus utentes é imprescindível para a estabilidade das significações.

No campo do método hermenêutico-analítico, o sujeito cognoscente, o cientista do direito tributário, pode utilizar de diversas técnicas para auxiliar a construção das proposições jurídico-científico-tributárias, tais como a Semiótica, a Lógica, a Axiologia etc.

4.6.4 Ciência do Direito Tributário e verdade

Por ser a Ciência do Direito Tributário um conjunto de proposições com finalidade de descrever o seu objeto (direito tributário) e de informar seu destinatário a respeito deste objeto, todas as proposições da Ciência do Direito Tributário são construídas em nome da verdade. E a verdade das proposições da Ciência do Direito Tributário está fundamentada e legitimada pelo discurso da Ciência do Direito Tributário.

[283] O método de investigação da realidade jurídico-tributária é o *constructivismo lógico-semântico*, contextualizado na filosofia da linguagem

A verdade é um valor em nome do qual o sujeito cognoscente fala, para justificar a construção de suas proposições, de seu conhecimento, de seu objeto – de decisão, sua interpretação (enunciação e enunciado). Nesse sentido, a verdade é uma característica lógica necessária para o discurso descritivo próprio da Ciência do Direito Tributário. O discurso descritivo tem a finalidade de informar seu receptor e, para isso, o discurso tem que ser aceito, tem que ser considerado verdadeiro por esse receptor.

O sistema de referência adotado pelo intérprete, ao construir seu conhecimento, condiciona a verdade. Nesse sentido, a verdade altera-se, à medida que se altera o sistema de referência. Porém, dentro de um mesmo sistema de referência, sempre se fala em nome da verdade, ou seja, todo discurso descritivo é construído em nome da verdade. Dentro do mesmo sistema de referência, a verdade é absoluta para todos os sujeitos cognitivos que vivenciam o referido modelo-referencial.

Não se descobre a verdade. A verdade é construída lingüísticamente, tomando como base um sistema de referência. Isso porque não há essências a serem descobertas, já que a coisa é construída linguisticamente, juntamente com a verdade. A verdade é uma característica das proposições, que é a forma pela qual a realidade se constrói linguisticamente. A verdade é um valor atribuído às proposições. O valor veracidade atribuído a uma proposição, portanto, pode ser alterado, se se alterar o sistema de referência adotado.

DARDO SCAVINO ensina: *"um enunciado é verdadeiro, em princípio, quando resulta conforme com uma interpretação estabelecida, aceita, instituída*

dentro de uma comunidade de pertinência. Os enunciados tidos como verdadeiros não dizem o que uma coisa é, senão o que pressupomos que seja dentro de uma cultura particular, sendo este pressuposto um conjunto de enunciados acerca de outro pressuposto" [284].

O conhecimento, para PLATÃO, são as crenças e as verdades justificadas. As crenças são proposições sobre as quais se tem certo grau de certeza, e, portanto, são consideradas como verdadeiras. A justificação é imprescindível para a construção das crenças e das verdades, ou seja, do conhecimento. A justificação baseia-se nas premissas ou provas. Porém, as premissas e as provas são também, elas mesmas, crenças. Portanto, podemos concluir que uma proposição pode ser considerada como verdadeira quando o sujeito cognoscente acredita na sua veracidade e tem condições de justificar sua crença por meio de premissas ou de provas, que, por sua vez, são elas também crenças.

Assim, para se justificar uma proposição, para lhe atribuir o valor de verdadeira, a interpretação construída a partir da proposição deve coincidir com as interpretações formuladas anteriormente sobre a mesma proposição, existentes num mesmo sistema de referência. A verdade das proposições, portanto, está condicionada ao contexto sociocultural constituído por uma língua. A verdade das proposições da Ciência do Direito Tributário é a verdade como consenso[285]. A verdade das proposições depende do contexto em que o conhecimento é construído, depende do meio social, do tempo histórico, das

[284] *La filosofia actual: pensar sin certezas*, p. 48.
[285] Cf. TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário.*

vivências do sujeito cognoscente. A verdade somente pode ser aferida por meio da relação entre linguagens, já que é pelo vínculo estabelecido entre uma proposição e as linguagens existentes em um determinado sistema de referência que se pode aferir a veracidade ou a falsidade de uma proposição. Neste sentido, como ensina AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, *"a realidade (como ela é) é a verdade em que se crê, ou seja, é a totalidade das afirmações sobre a qual se tem certo grau de certeza"* [286].

4.6.5 Objeto da Ciência do Direito Tributário

O objeto-formal da Ciência do Direito Tributário é o conjunto das proposições construídas pelo cientista do direito tributário, a partir do objeto-material (realidade experimentada). É o produto do ato de decisão, da interpretação realizada pelo cientista, a partir dos enunciados prescritivos do direito tributário.

A partir de um único objeto-material pode-se construir infinitos objetos-formais, pois diversas teorias podem descrever o objeto-material, cada um da sua maneira. O que diferencia as diversas ciências existentes é o objeto-formal, ou seja, a maneira única que aquela linguagem constrói o conhecimento, pois cada ciência tem um ponto de vista diverso (um sistema de referência próprio) sobre o mesmo objeto-material. Do objeto-material direito tributário positivo são construídos diferentes objetos-formais pela Ciência do Direito Tributário, pela Sociologia do Direito, pela Economia Jurídica, pela História do Direito, pois cada uma dessas ciências têm um sistema de referência próprio, têm uma maneira única de delimitar o objeto de estudo, ou seja, o direito tributário positivo.

[286] *Curso de teoria geral do direito*, p. 25.

Todo objeto do conhecimento é formal, pois os dados físicos não são inteligíveis ao intelecto humano, o que é inteligível ao intelecto humano são as interpretações, que constroem o objeto do conhecimento humano. O objeto-material é conceito, significação, sobre o qual o sujeito cognoscente, o cientista do direito produz proposições, constituindo, assim, o objeto-formal da Ciência do Direito.

Portanto, o direito tributário positivo, objeto-material da Ciência do Direito Tributário, é conceituado como corpo de linguagem prescritiva. As proposições jurídico-científico-tributárias produzidas pelo cientista do direito tributário formam o objeto-formal da Ciência do Direito Tributário.

O objeto material da Ciência do Direito Tributário materializa-se linguisticamente na forma escrita, por meio do texto da Constituição Federal, dos textos das leis, das decisões e sentenças judiciais, dos atos e das decisões administrativas, dos atos e dos contratos particulares etc. Isso porque o direito tributário positivo é conceituado como o conjunto de normas positivadas em determinadas circunstâncias de espaço e de tempo, que se manifestam em linguagem jurídico-tributária.

A Ciência do Direito Tributário estuda a norma, abstraindo de seu campo objetal todos os demais fenômenos que não possuam essa natureza[287]. Ou seja, um sujeito indicado pelo sistema de direito tributário positivo deve relatar o acontecimento

[287] Segundo ROBERTO JOSÉ VERNENGO, a pesquisa dos fatos sociais e o manejo dos valores são objetos de outras instâncias de investigação. *Dimensiones del derecho positivo*, p. 304.

social numa forma juridicamente prevista (linguagem competente) para que tais acontecimentos passem a integrar o sistema do direito tributário posto, criando obrigações passíveis de serem exigidas coercitivamente. O cientista do direito tributário constrói o sentido das normas jurídicas, analisa a linguagem do direito tributário positivo.

4.7 Relação entre interpretação intrassistêmica e extrassistêmica

4.7.1 Noções gerais

Os elementos do direito são constantemente reagrupados pelos intérpretes do direito (intelectos participantes da conversação do direito – órgãos capazes de criar normas jurídicas) em busca consciente de novas frases que obedeçam às regras dessa língua.

Os intérpretes do direito que participam da conversação do direito (criam normas jurídicas) impõem novas regras e ou novos elementos (palavras ou conceitos). O texto das leis, o suporte físico, o dado bruto, denominado por VILÉM FLUSSER por *"o caos irreal do poder-ser, do vir-a-ser, do potencial que tende a realizar-se"*[288], realiza-se na língua jurídica, na conversação dos intérpretes do direito.

LUDWIG WITTGEINSTEIN afirma: *"o sujeito que pensa, representa, não existe"*[289].

---

[288] *Língua e Realidade*, p. 131.
[289] *Cf. Tratado lógico-filosófico: investigações filosóficas*.

Os intérpretes do direito que não são capazes de criar normas jurídicas realizam a conversa, que é a interação dos intelectos que não criam realidades, que não são capazes de expressar nada de novo que possa formar a realidade do direito. Mas, os fragmentos dessa conversa são utilizados pelos intérpretes autênticos que realizam a conversação concretizadora do direito tributário.

Os intérpretes em conversação (intérpretes autênticos, no sentido kelseniano, ou seja, aqueles que possuem competência para aplicar o direito, produzindo outra norma jurídica) utilizam-se (i) da dogmática jurídica, como irradiadora de elementos de técnicas a serem aplicadas para as soluções de casos concretos; (ii) da sua vivência em uma estrutura social diferenciada, que é formada por regras comportamentais que direcionam condutas no exercício de suas funções; e (iii) da sua formação técnico-teórica determinada que lhe permite o domínio da técnica e dos instrumentos próprios que possibilitam a compreensão da língua do direito.

A Ciência do Direito Tributário evolui de um modo diferente das demais ciências, pois não há uma história da Ciência do Direito Tributário separada da história do direito tributário positivo. Isso porque, enquanto o objeto de estudo das demais ciências é um dado que o cientista pressupõe como uma unidade, o objeto de estudo do cientista do direito tributário é um resultado que só existe e se realiza numa prática interpretativa. Ou seja, o dado que o cientista do direito tributário pressupõe como uma unidade deve ser construída por ele em todo momento de reflexão sobre o próprio objeto. A

Ciência do Direito Tributário, nesse sentido, não apenas informa, mas conforma o direito tributário positivo, faz parte dele.

PAULO DE BARROS CARVALHO ensina: *"Muita diferença existe entre a realidade do direito positivo e a da Ciência do Direito. São dois mundos que não se confundem, apresentando peculiaridades tais que nos levam a uma consideração própria e exclusiva. São dois corpos de linguagem, dois discursos lingüísticos, cada qual portador de um tipo de organização lógica e de funções semânticas e pragmáticas diversas"*[290].

Embora ambas sejam estrato de linguagem, a Ciência do Direito Tributário é complexo de proposições descritivas, linguagem descritiva. O produto da Ciência do Direito Tributário é o seu discurso, ou seja, uma camada de linguagem composta por proposições descritivas. O direito positivo tributário, objeto de estudo da Ciência do Direito Tributário, complexo de normas jurídicas válidas num dado país (contexto normativo, sistema jurídico, ordenamento jurídico, direito positivo considerado *hic et nunc*[291]), vertido e manifestado em linguagem, produto de construção humana, é uma camada de linguagem de cunho prescritivo. O direito tributário positivo é complexo de proposições prescritivas, linguagem prescritiva[292].

---

[290] *Curso de direito tributário*, p. 1.

[291] A Ciência do Direito tem como objeto de estudo o direito positivo, ignorando as proposições prescritivas que deixaram de ser válidas (direito passado) e as proposições prescritivas ainda não existentes (direito futuro).

[292] Os preceitos prescritivos são encontrados na Constituição Federal, nas leis complementares, nas leis ordinárias, nas leis delegadas, nas medidas provisórias, nos decretos legislativos, nas resoluções, nos atos infralegais (decretos do Poder Executivo, instruções ministeriais, portarias, ordens de serviço, etc.), nos atos de cunho jurisdicional (individuais e colegiais), nos atos praticados por particulares.

A Ciência do Direito Tributário, informada pela lógica das ciências, lógica alética ou lógica clássica, é formada por proposições que podem ser consideradas verdadeiras ou falsas. Modal alético é o conectivo que vincula duas proposições descritivas; conecta uma proposição antecedente a uma proposição conseqüente, de forma tal que, ocorrendo o antecedente A, ocorre o conseqüente B. O vínculo entre antecedente e conseqüente é fundamentado pela observação.

O direito tributário positivo, informado pela lógica do dever-ser, lógica das normas ou lógica deôntica, é formado por proposições que podem ser consideradas válidas ou inválidas. Modal deôntico é o conectivo que vincula duas proposições prescritivas, formando um juízo condicional normativo. A vinculação proporcionada pelo modal deôntico é fruto de uma decisão de um sujeito competente, de vincular um acontecimento X a uma conseqüência Y. Só outra decisão pode desfazer o vínculo deôntico estabelecido por duas proposições. Numa norma jurídica, é possível identificar, pelo menos, duas espécies de modais deônticos. Numa delas, chamada de modal interproposicional, fica estabelecido o vínculo entre a proposição antecedente de uma norma e a sua proposição conseqüente. Essa modalização é invariável, diversamente do que ocorre com o modal intraproposicional, que conecta os sujeitos ativo e passivo de uma relação jurídica. Essa conexão, sim, pode variar entre permitida, proibida e obrigatória. Daí falar-se em variável relacional, porquanto se trata de um modo de vincular dois sujeitos de direito.

A Ciência do Direito Tributário é o discurso científico, composto por proposições descritivas, ordenadas pelos princípios informadores da lógica clássica,

imposições formais do pensamento, quais sejam, o princípio da identidade, o princípio da não-contradição e o princípio do meio excluído.

O direito tributário positivo é um estrato de linguagem formado por proposições prescritivas que podem apresentam-se contraditórias ou antagônicas, e tais antinomias somente são solucionadas com a expedição de outras proposições prescritivas.

A Ciência do Direito Tributário tem a função de descrever o direito tributário positivo, não interferindo nas condutas humanas. Tem a função de observar, investigar, interpretar e descrever o direito tributário positivo, segundo determinada metodologia. Para cumprir sua função deve ordenar o direito tributário positivo, declarar sua hierarquia, exibir as formas lógicas que o instrui e atribuir seus conteúdos de significação. Conhecer de que maneira se articulam, se relacionam, de que modo funcionam, que tipo de estrutura constroem, e como as proposições prescritivas que formam o direito tributário positivo regulam a conduta intersubjetiva. O direito tributário positivo deve ser descrito em seu aspecto estático e em seu aspecto dinâmico, que se perfaz com o processo de positivação[293].

A interpretação intrassistêmica tem a finalidade de criar e realizar o fenômeno tributário para estabilizar as relações tributárias - a interpretação do destinatário tem a finalidade de compreender os comandos das normas tributárias para poder decidir

[293] A norma jurídica introduzida no sistema jurídico positivo hoje será o fundamento de validade de outras normas jurídicas, até a norma individual e concreta.

sobre o seu cumprimento ou descumprimento (os cumprimentos e descumprimentos geram a criação e a realização do fenômeno tributário).

A interpretação extrassistêmica tem a finalidade de compreender os comandos das normas tributárias para descrevê-las, sistematizá-las, reduzindo suas complexidades, auxiliando e influenciando a interpretação intrassistêmica e, portanto, auxiliando e influenciando a realização do direito tributário.

As definições doutrinárias, veiculadas pelas decisões administrativas ou judiciais, especificam o sentido de uma série de termos contidos nas normas e orientam sua aplicação em cada circunstância concreta. A finalidade dessas normas jurídicas em sentido amplo é imprimir maior rigor ao conteúdo da mensagem normativa, sem, contudo, confundir-se com a norma jurídica em sentido estrito.

Tais normas jurídicas em sentido amplo desempenham as seguintes funções: (i) dar maior precisão a um termo, restringindo seu alcance; (ii) ampliar o alcance de um termo para incluir nele situações que não estão claramente cobertas por seu sentido; (iii) introduzir um termo novo, que não é usual na linguagem comum.

As interpretações intrassistêmica e extrassistêmica criam enunciados lingüísticos (descritivos ou prescritivos). Todo enunciado apresenta forma e função. As formas do enunciado são estudadas pela sintaxe, que é a parte da gramática que examina as possíveis opções, no que concerne à combinação das palavras na frase. A função do enunciado deve ser estabelecida a partir da interpretação do discurso contextualizado. A

função descritiva consubstancia-se em transmitir conhecimentos mediante afirmações ou negações. A função prescritiva caracteriza-se pela expedição de ordens, comandos, dirigidos ao comportamento humano.

4.7.2 Formas e funções das linguagens

O Neopositivismo Lógico alude a três tipos de linguagem: (i) a natural ou ordinária; (ii) a linguagem técnica; e (iii) a linguagem formalizada. Segundo PAULO DE BARROS CARVALHO, há seis tipos de linguagem: (i) a natural, ordinária ou vulgar; (ii) a linguagem técnica; (iii) linguagem científica; (iv) a linguagem filosófica; (v) linguagem formalizada; e (vi) a linguagem artística.

A correspondência entre a forma e a função não acontece como relação necessária, de tal sorte que as estruturas gramaticais oferecem apenas precários indícios a respeito da função. Isso compele o intérprete a sair da significação descontextualizada da palavra em busca da amplitude do discurso, onde encontrará a significação contextual, determinada por uma série de fatores, entre eles e principalmente pelos propósitos do emissor da mensagem.

A decodificação se dá no plano pragmático da linguagem, pois se dá no entendimento dos objetivos do emissor. Os estudos pragmáticos consideram o ser humano enquanto produtor da mensagem e, por meio dela, visando a obter certos efeitos.

Toda e qualquer manifestação lingüística, desde as mais simples às mais complicadas, raramente encerram uma única função. Ainda que haja uma função dominante, outras a ela se agregam no enredo comunicacional, tornando difícil a tarefa de classificá-las.

As linguagens são classificadas de acordo com as funções que cumprem no processo comunicacional. Adota o *animus* que move o emissor da mensagem (critério pragmático).

Linguagem descritiva, informativa, declarativa, indicativa, denotativa ou referencial é o veículo adequado para a transmissão de notícias, tendo por finalidade informar o receptor acerca de situações objetivas ou subjetivas que ocorrem no mundo existencial. Seus enunciados submetem-se a valores de verdade e de falsidade. Seus enunciados são verdadeiros se os fatos relatados tiverem realmente acontecido ou vierem a efetivar-se; e falsos se não verificarem na conformidade do que foi descrito. A relação entre o enunciado factual e o acontecimento por ele informado só é possível se dispusermos de metalinguagem que afirme ou negue a correspondência entre enunciado e fato[294].

Linguagem expressiva de situações subjetivas é aquela na qual o emissor exprime seus sentimentos, quer pelo uso de interjeições, de palavras interjeicionais ou de expressões interjeicionais, quer por intermédio de orações ou de períodos. O traço característico da linguagem empregada nessa função é a presença de emoções manifestadas

[294] Teoria semântica da verdade e lógica clássica.

pelo remetente da mensagem, que se expande para comunicar aquilo que lhe passa n'alma, provocando no receptor, quase sempre, sentimentos da mesma natureza. Exemplo: linguagem poética, exibição de sentimentos de alegria, dor, surpresa, desejo, afeto, fazendo emprego de interjeições. Tal linguagem não se subordina aos critérios de verdade e falsidade, não havendo um sistema lógico, não havendo conhecimento a respeito das regras que presidem essa sintaxe. A linguagem que atua nessa função não pode ser governada pelos padrões da lógica alética ou clássica.

Linguagem prescritiva de condutas presta-se à expedição de ordens, de comandos, de prescrições dirigidas ao comportamento das pessoas. Seu campo é vasto, abrangendo condutas intersubjetivas e intrasubjetivas. Todas as organizações normativas operam com essa linguagem para incidir no proceder humano, canalizando as condutas no sentido de implantar seus valores. Essa função da linguagem do direito positivo que ensejou o célebre enunciado de LOURIVAL VILANOVA: "*altera-se o mundo físico mediante o trabalho e a tecnologia, que o potencializa em resultados. E altera-se o mundo social mediante a linguagem das normas, uma classe da qual é a linguagem das normas do Direito".* As ordens não são verdadeiras ou falsas, mas sim válidas ou não-válidas (valores lógicos da linguagem prescritiva). Sua sintaxe é estudada pela lógica deôntica, de que faz parte a lógica deôntica jurídica, cujo objeto é a organização sintática da linguagem do direito positivo. A linguagem prescritiva se projeta sobre a região material da conduta humana e, por isso, seu vetor semântico atinge fatos e condutas possíveis.

Linguagem interrogativa ou linguagem das perguntas ou dos pedidos é a de que se utiliza o ser humano diante de objetos ou situações que desconhece, ou ainda

quando pretenda obter alguma ação de seus semelhantes. As proposições não estão sujeitas aos valores da lógica clássica: verdadeiro ou falso. Uma pergunta é pertinente ou impertinente; adequada ou inadequada; própria ou imprópria. Alguns teóricos da linguagem dão tratamento conjunto às funções prescritiva e interrogativa, debaixo da designação genérica de função conativa, cuja finalidade seria de influenciar o comportamento do destinatário da mensagem.

Linguagem operativa ou performativa é o discurso em que os modos de significar são usados para concretizar alguma ação. Linguagem fáctica abrange tudo que, numa mensagem, serve para estabelecer, manter ou cortar o vínculo da comunicação. Linguagem propriamente persuasiva é aquela animada pelo imediato de convencer, persuadir, induzir, instigar. O *animus* persuasivo pode ser registrado em todas as funções que a linguagem desempenha, em diferentes níveis de intensidade. A lógica da linguagem persuasiva é a lógica da argumentação, isto é, uma lógica da interpretação para decidir ou lógica dialógica orientada para a decisão. Linguagem afásica consiste num conjunto de enunciados que alguém dirige contra a mensagem de outrem, visando a obscurecê-la, confundi-la perante o entendimento de terceiros, ou a dificultar sua aceitação, por meio de recursos lingüísticos variados. A função afásica permite preencher lacunas, completando o discurso ao qual se dirige. Linguagem fabulosa é aquela que não faz a proposição depender dos conceitos de verdade e falsidade, exigindo-se apenas que tenha significado. Os enunciados da linguagem fabulosa são suscetíveis de apreciação segundo critérios de verdade/falsidade, entretanto, a verificação não importa para os fins da mensagem.

A partir das várias funções da linguagem, são consideradas cinco espécies distintas de expressões: (i) expressão veridictiva, que tem a função de articular um juízo a respeito de valores ou de fatos com base em material de prova ou em argumentação, enunciada pelos atos de interpretar, de valorar, de compreender; (ii) expressão exercitiva, que tem a função de decidir sobre um comportamento determinado, enunciada pelos atos de proibir, permitir, obrigar; (iii) expressão comissiva, que tem a função de comprometer o enunciador com um comportamento determinado, enunciada pelo ato de comprometer-se a provar, a justificar, a decidir; (iv) expressão conductiva, que tem a função de reagir ao comportamento de outra pessoa, enunciada pelos atos de concordância ou discordância; e (v) expressão expositiva, que tem a função de esclarecer em que sentido as expressões devem ser consideradas, de manifestar as significações das palavras, enunciadas pelo ato de interpretar, de descrever[295].

FABIANA DEL PADRE TOMÉ explica as funções exercidas pelas expressões veridictivas e exercitivas no direito tributário: *"a expressão veridictiva é observada nos atos de diagnosticar, interpretar, julgar, estando presente tanto no ato de provar como no ato de decidir, aparecendo no antecedente da norma individual e concreta. Já a exercitiva pode ser identificada no conseqüente da norma individual e concreta resultante do ato decisório, consiste na prescrição de determinado comportamento"*[296].

A interpretação intrassistêmica realizada pelo Supremo Tribunal Federal produz norma concreta que se utiliza de expressões veridictivas e exercitivas.

[295] As frases podem ser (i) declarativas; (ii) interrogativas; (iii) exclamativas; (iv) imperativas; (v) optativas; e (vi) imprecativas.

Nessa decisão, são expressões veridictivas as interpretações doutrinárias transcritas e as interpretações judiciais proferidas em outras decisões transcritas, pois funcionam como fatos jurídicos tributários em sentido amplo, que vão culminar na formação do fato jurídico tributário em sentido estrito, que é a decisão propriamente dita, que está sempre construída por meio de expressões exercitivas.

A interpretação intrassistêmica realizada pelo Poder Legislativo, produz enunciados prescritivos formados por expressões veridictivas, pois ao escolher entre os fatos sociais quais são os mais adequados para figurarem no antecedente da norma jurídica geral e abstrata, tem função de realizar um juízo, uma valoração e classificar as condutas sociais em lícitas (positivas) e ilícitas (negativas).

A interpretação extrassistêmica produz enunciados descritivos formados por expressões expositivas, pois a função da linguagem utilizada é a de esclarecer em que sentido as expressões do direito tributário devem ser consideradas, de manifestar as significações das palavras que formam o direito tributário positivo, descrevendo o seu objeto de estudo, o direito tributário positivo.

---

[296] *A prova no direito tributário*, p. 245.

4.7.3 Hierarquia das linguagens

Onde houver linguagem haverá sempre a possibilidade de falar algo a seu respeito[297]. Há níveis de linguagem. Observa-se, assim, que a linguagem em que se fala é denominada de linguagem-objeto e a linguagem empregada para lhe falar é denominada de metalinguagem. A metalinguagem é a linguagem que tem por objeto símbolos e fatos lingüísticos. A linguagem-objeto tem por escopo analisar elementos extralingüísticos.

A linguagem em que se fala é chamada de linguagem-objeto. A linguagem empregada para falar da linguagem-objeto denomina-se metalinguagem. Ser metalinguagem, então, é uma posição relativa: a linguagem L1, utilizada para analisar a linguagem L0, surge como metalinguagem, mas pode constituir-se linguagem-objeto de outra (L2) que dela se ocupe. A hierarquia vai ao infinito porque jamais ocorrerá uma última linguagem, insuscetível de transformar-se em linguagem-objeto.

A teoria da hierarquia das linguagens é fundamental para compreendermos a tecitura de vários discursos que têm o direito tributário positivo por seu objeto (exclusivo ou não). A Ciência do Direito Tributáro *stricto sensu* é metalinguagem com relação ao direito tributário positivo, aqui tomado como linguagem-objeto.

As proposições prescritivas do direito tributário apontam para fatos e para condutas intersubjetivas, entidades extralingüísticas. As suas regras tratam de ações humanas, visando modificá-las, compelindo os indivíduos a agirem de determinada forma.

Sua natureza, portanto, é de linguagem-de-objetos. Se tomarmos o corpo do direito tributário positivo, que é a linguagem-de-objetos, como linguagem-objeto (L0); a Ciência do Direito Tributário (sentido estrito), que o descreve, será L1; a Filosofia do Direito será L2; uma obra crítica sobre a Filosofia do Direito será linguagem de nível L3, e assim por diante.

A linguagem que opera na função metalingüística, segundo ROMAN JAKOBSON, focaliza o código, ou seja, o próprio discurso em que se situa. Nela, antecipa-se o emissor às interrogações do destinatário, explicitando fragmentos do discurso que lhe pareceriam desconhecidos ou absurdos aos ouvidos ou aos olhos do interlocutor. Há metalinguagem, mas no interior do discurso.

A função metalingüística, assim versada por ROMAN JAKOBSON, pressupõe um único código e, dentro dele, dois níveis de linguagem convivendo na mesma seqüência contextual. Contempla a situação em que o emissor fala da sua própria fala, num único contexto; assim como todas as manifestações de linguagem que se ocupam de falar sobre outras linguagens, seja do mesmo autor ou de autores diferentes. A função metalingüística acontece sempre no interior de um único código, promovida por um só emissor.

No campo da ciência, observamos que o teórico sente, muitas vezes, a necessidade de extrapassar os limites do conhecimento especializado, para poder examinar a natureza e pensar nas possibilidades do seu trabalho. Nesse átimo, estará discorrendo

---

[297] CARVALHO, Paulo de Barros. *Apostila do Curso Filosofia do Direito I (Lógica Jurídica)*, p. 40.

sobre a técnica da sua construção científica, debruçado sobre o método de investigação, para declará-lo ou explicitá-lo, instante em que põe em curso a função metalingüística.

Ressalta PAULO DE BARROS CARVALHO: *"Tomada com relação ao direito positivo, a Ciência do Direito é uma sobrelinguagem ou linguagem de sobrenível. Está acima da linguagem do direito positivo, pois discorre sobre ela, transmitindo notícias de sua compostura como sistema empírico"*[298]. Assim, a linguagem descritiva da Ciência do Direito Tributário é metalinguagem da linguagem prescritiva do direito tributário positivo.

A Ciência do Direito Tributário estuda o conjunto de regras que formam o direito tributário positivo - tem por objeto outra linguagem e, por isto, trata-se de uma metalinguagem. A linguagem da Ciência do Direito Tributário, a linguagem jurídico-científica, é denominada de metalinguagem, pois incide sobre a linguagem da realidade jurídica, a linguagem jurídica, a linguagem do direito tributário positivo, a linguagem-objeto.

Como toda realidade é construída por meio da linguagem, a Ciência do Direito Tributário é uma linguagem que tem como objeto outra linguagem, denominada de direito tributário ou de realidade jurídico-tributária, pelo cientista do direito tributário. A função da linguagem da Ciência do Direito Tributário é descrever a linguagem do direito tributário positivo. Por essa razão, a Ciência do Direito Tributário é, com relação à linguagem do direito tributário positivo, uma linguagem de sobrenível, mais precisa e

cuidadosamente estruturada. A linguagem da Ciência do Direito Tributário é uma linguagem científica (metalinguagem) que descreve a linguagem jurídico-tributária, a linguagem do direito tributário positivo (linguagem-objeto). Toda metalinguagem é redutora da linguagem que lhe é objeto.

Porém, a linguagem do direito positivo continua una e indecomponível, não sendo modificada pela metalinguagem jurídico-científica. Isso porque a linguagem da Ciência do Direito cria a realidade jurídico-científica, enquanto que a linguagem do direito positivo cria a realidade jurídica. E a realidade jurídico-científica não toca a realidade jurídica, por serem universos distantes, impenetráveis.

4.7.4 Interpretação intersistêmica

As palavras (as unidades potenciais da língua) são o único meio de contato entre o conteúdo interior do intérprete autêntico (a consciência), que é constituído por palavras, e o mundo exterior desse sujeito, que também é construído por palavras. A compreensão do direito tributário, pelo intérprete autêntico (assim como pelo intérprete não autêntico) acontece no confronto entre as palavras da consciência e as palavras que circulam na realidade (no exterior do intérprete), entre o interno e o externo ideológico[299].

A interiorização da palavra acontece como uma palavra nova, surgida da interpretação desse confronto. A palavra funciona tanto nos processos internos da

---

[298] *Curso de direito tributário*, p. 3.

consciência, por meio da interpretação e compreensão do mundo exterior pelo intérprete, quanto nos processos externos de circulação em todas as esferas ideológicas (palavra estaticamente e internamente considerada é texto – palavra subjetiva; e palavra dinamicamente e externamente considerada é enunciado – palavra intersubjetiva e objetivada).

O intérprete do direito tributário compreende e aplica o enunciado prescritivo, tornando-o palavra interna do sistema do direito tributário positivo. Sabe qual é sua estrutura lingüístico-gramatical, o seu sentido, e sua etimologia. Em todas as situações em que tal enunciado for construído para ser aplicado, o intérprete vai encontrar a fundamentação de sua aplicação no próprio sistema do direito tributário positivo.

O enunciado descritivo da Ciência do Direito Tributário é interpretado e compreendido pelo intérprete autêntico como uma palavra exterior, estrangeira, pois não pertence ao repertório do direito tributário positivo. O processo de interpretação e compreensão do enunciado descritivo é caracterizado pelo confronto do enunciado objeto de interpretação com todos os demais enunciados do sistema do direito tributário positivo. Isso vai gerar uma reavaliação, uma modificação e o surgimento de um novo signo na consciência do intérprete autêntico, uma nova palavra interior, como resultado evolutivo do contato e da assimilação pelo intérprete autêntico da palavra do outro (do enunciado descritivo da Ciência do Direito).

---

[299] Toda a realidade constituída por palavra é ideológica, pois todo signo é signo ideológico, por produto de uma interpretação, de uma valoração, de uma escolha.

Quando o intérprete autêntico emite um enunciado utilizando a palavra externa ele demonstra em seu discurso a assimilação ativa e concreta da palavra do outro, ou seja, ele demonstra e comprova que o enunciado descritivo tornou-se, em seu discurso, um enunciado prescritivo, pertencente ao direito positivo.

O termo interpretação possui uma multiplicidade significativa. Com base na concepção tripartida de interpretação, conceituamos interpretação como (i) atividade: interpretação é a ação de interpretar, isto é, a produção de atos de fala ou enunciação[300] linguística, nos termos prescritos em lei; atividade realizada com a finalidade de (re)construir as normas jurídicas e positivar o direito; atitude pragmática que coloca a língua em funcionamento; (ii) meio e (iii) resultado: interpretação é o enunciado[301], ou seja, o produto da enunciação.

A interpretação, enquanto ato de fala, processo de enunciação, é um objeto dinâmico, insusceptível de aproximação pelo sujeito cognoscente. No seu produto, o enunciado, há marcas deixadas pela interpretação, enquanto enunciação. A parte do enunciado que expressa dados relativos à pessoa, ao espaço e ao tempo do processo de interpretação é denominada de enunciação-enunciada.

A interpretação-enunciado pode ser (i) norma jurídica em sentido estrito: enunciado prescritivo produzido pelo Poder Judiciário, pelo Poder Executivo, pelo

[300] A enunciação é o ato de produção de enunciados.
[301] Enunciado designam orações dotadas de sentido e construídas de acordo com as regras da língua a que pertencem.

particular, sempre expressa na forma de um juízo hipotético-condicional[302]; ou (ii) fato jurídico em sentido amplo[303]: enunciados prescritivos, anteriormente produzidos pelos enunciados descritivos da doutrina ou pelos enunciados prescritivos do Poder Judiciário, que são utilizados para a composição textual na decisão judicial ou administrativa para fundamentar a argumentação desenvolvida em seu bojo[304] [305].

A interpretação doutrinária e os precedentes judiciais são fatos jurídicos em sentido amplo, quanto utilizados no contexto de uma decisão judicial ou administrativa. São, portanto, enunciados normativos, ou seja, norma jurídica em sentido amplo, pois consiste em proposições que intervém na constituição da norma jurídico em sentido estrito, individual e concreta.

A interpretação utilizada como objeto da interpretação final é um fato jurídico em sentido amplo, uma norma jurídica em sentido lato, pois não propaga, por si só, efeitos jurídico-tributários. Somente ensejará efeitos jurídico-tributários à medida que é vertida em linguagem do direito positivo e resulta na criação a norma jurídica individual e concreta veiculada pela decisão.

---

[302] Norma jurídica em sentido amplo é o enunciado normativo.

[303] Fato jurídico em sentido amplo tem a função de convencer o destinatário acerca da veracidade da argumentação de um determinado sujeito, levando à composição do fato jurídico em sentido estrito, que é o antecedente da norma jurídica individual e concreta.

[304] A explicação está no capítulo sobre a redundância como técnica de interpretação do direito tributário.

[305] A norma individual e concreta veiculada pelo ato de lançamento e pelo ato de aplicação de penalidade deveria ser produzida como resultado do processo de dedução, partindo das interpretações doutrinárias e judiciais anteriormente realizadas e que compõem o enunciado sobre o qual é produzida a norma. Ou seja, embora o sistema do direito tributário não preveja um procedimento complexo como antecedente lógico do ato de lançamento e do ato de aplicação de penalidade, a internalização no direito positivo tributário de interpretações anteriormente formuladas, enquanto fatos jurídicos em sentido amplo, ocasionaria uma maior coesão e consistência ao sistema do direito tributário positivo.

Assim, mesmo a interpretação realizada pela Ciência do Direito Tributário e expressa em enunciados descritivos, num primeiro momento, torna-se prescritiva, inserindo-se no conjunto das normas que compõem o direito tributário positivo. É a interpretação doutrinária transformada em enunciado normativo, em norma em sentido amplo.

Capítulo 5 – Justificativas da interpretação do direito tributário

"Não aceito ser medíocre dialeticamente, e por isso construo o conceito no movimento, sempre se dando entre a instabilidade e a estabilidade, e não na estabilização que vem pela aceitação da primazia do sistema e da estrutura. O conceito se constrói na concretude do acontecimento, e não na perspectiva idealista".

MIKHAI BAKHTIN

5.1. Texto e contexto

5.1.1 Noções gerais

As relações de significação são construídas, exclusivamente, por vínculos entre os três vértices do triângulo semiótico: significante, significado e significação. Essa relação demonstra a importância dos textos na construção do sentido.

Segundo ensina PAULO DE BARROS CARVALHO, *"o texto é o ponto de partida para a formação das significações e, ao mesmo tempo, para a referência aos entes significados, perfazendo aquela estrutura triádica ou trilateral que é própria das*

unidades sígnicas. Nele, texto, as manifestações subjetivas ganham objetividade, tornando-se intersubjetivas. Em qualquer sistema de signos, o esforço de decodificação tomará por base o texto e o desenvolvimento hermenêutico fixará nessa instância material todo o apoio de suas construções" [306].

O signo, porém, é uma relação entre símbolos e objetos simbolizados, mediado pelo usuário que, ao tomar contato com um, projeta subjetivamente o outro. Um sujeito que tome contato com o termo tributo projeta subjetivamente a idéia de valor monetário que deve ser entregue ao Estado. O termo é a parte presente – o significante; o valor monetário que deve ser entregue ao Estado é a parte ausente – o significado. A projeção subjetiva, aquele aspecto incontrolável e variável de homem para homem – tão desprezado pelos pressupostos da semântica objetiva[307] – é o que se chama de significação. Essa, que representa o modo de relacionar significante e significado, é condicionada pela subjetividade do usuário dos signos.

Com isso fazemos referência ao conjunto de condicionantes culturais, sociais, valorativos que o leva a construir uma significação de uma forma e não de outra. Esse conjunto de fatores que operam junto à subjetividade do sujeito, condicionando a sua forma de perceber os textos, são também textos que dão forma ao chamado contexto. Isso porque são susceptíveis, ainda que indiretamente, de interpretação.

---

[306] *Direito tributário, linguagem e método*, p. 9.
[307] FREGE, Gotlob. *Lógica e filosofia da linguagem*, p. 64

Desta forma, podemos imaginar os textos que dão forma ao significante e aqueles outros que influenciam a significação.

A modificação do contexto proporciona, por conseguinte, modificações na forma de se construir o sentido de uma expressão.

PAULO DE BARROS CARVALHO ressalta a importância da relação entre texto e contexto na interpretação do direito positivo: *"não há texto sem contexto, pois a compreensão da mensagem pressupõe necessariamente uma série de associações que poderíamos referir como lingüística e extralingüística. Haverá, portanto, um contexto de linguagem envolvendo imediatamente o texto, como as associações do eixo paradigmático, e outro, de índole extralingüística, contornando os dois primeiros. Desse modo, podemos mencionar o texto segundo um ponto de vista interno, elegendo como foco temático a organização que faz dele uma totalidade de sentido – operando como objeto de significação no facto comunicacional que se dá entre emissor e receptor da mensagem – e outro corte metodológico que centraliza suas atenções no texto enquanto instrumento da comunicação entre dois sujeitos, tomado agora como objeto cultural e, por conseguinte, inserido no processo histórico-social, onde atuam determinadas formações ideológicas"*[308].

Portanto, podemos dizer que existem dois vetores fundamentais para a construção do sentido: o texto e o contexto. No texto, o intérprete identifica os significantes, em relações sintagmáticas, organizados segundo o que prescreve a gramática

vigente e as regras semânticas. No contexto, o intérprete empreende uma análise e uma pesquisa externa ao texto, e busca apreender os fatores que podem influenciar as relações de significação, marcadamente naqueles pontos que têm a ver com os valores aceitos e praticados numa dada comunidade.

A análise do contexto possibilita a percepção dos valores vigentes numa sociedade, do conjunto de crenças partilhadas pelos sujeitos de uma dada comunidade. Esta percepção é, por sua vez, imprescindível para que se consiga aceitar como legítima a definição de termos presentes num texto.

Na necessidade de relação entre o texto e o contexto no processo de interpretação se nota que a produção do sentido do direito positivo é fruto do diálogo entre texto e contexto e só a conjugação entre eles possibilita a construções de sentido passíveis de prevalecer entre os demais membros de uma comunidade jurídica.

PAULO DE BARROS CARVALHO esclarece: *"Tendo o signo status lógico de uma relação que se estabelece entre o suporte físico, a significação e o significado, para utilizar a terminologia de E. Husserl, pode dizer-se que toda linguagem, como conjunto sígnico que é, também oferece esses três ângulos de análise, ou seja, compõe-se de um substrato material, de natureza física, que lhe sirva de suporte, uma dimensão ideal na representação que se forma na mente dos falantes (plano de significação) e o campo dos significados, vale dizer, dos objetos referidos pelos signos e com os quais eles mantém relação semântica. Nessa conformação, o texto ocupa o tópico*

[308] *Direito tributário, linguagem e método*, p. 10.

de suporte físico, base material para produzir a representação na consciência do homem (significação) e, também, termo da relação semântica com os objetos significados. O texto é o ponto de partida para a formação das significações e, ao mesmo tempo, para a referência aos entes significados, perfazendo aquela estrutura triádica ou trilateral que é própria das unidades sígnicas. Nele, texto, as manifestações subjetivas ganham objetividade, tornando-se intersubjetivas. Em qualquer sistema de signos, o esforço de decodificação tomará por base o texto e o desenvolvimento hermenêutico fixará nessa instância material todo o apoio de suas construções"[309].

Depois de esclarecer o importante papel do texto na interpretação, PAULO DE BARROS CARVALHO classifica o texto em: (i) texto em sentido estrito, que é o suporte físico da significação, expresso na sequência material do eixo sintagmático, que é base da interpretação interna, ou seja, dos procedimentos e mecanismos que armam sua estrutura, fazendo dele uma totalidade de sentido, para operar como objeto de significação no fato comunicacional que se dá entre emissor e receptor da mensagem; e (ii) texto em sentido amplo, que é o texto em sentido estrito em conjunto com o sentido atribuído a ele, instrumento da comunicação entre dois sujeitos, objeto cultural, inserido no processo histórico-social, onde atuam determinadas formações ideológicas; é base da interpretação externa, ou seja, das circunstâncias histórica e sociológica em que o texto foi produzido[310].

O texto em sentido amplo é a instância material, expresso em marcas de tinta sobre o papel ou mediante sons (fonemas), com a sua natureza eminentemente

[309] *Direito tributário, linguagem e método*, p. 186-187.
[310] *Direito tributário, linguagem e método*, p. 187-188.

física, do plano do conteúdo lingüístico ou extralingüístico. É forma significante da mensagem, ou seja, a configuração gráfica ou acústica da mensagem.

O texto em sentido estrito é o sistema de significados, ou seja, a forma significante que o destinatário da mensagem, utilizando-se do código adequado, preenche de sentido.

Toda e qualquer interpretação do direito deve partir de enunciados positivados. Isso quer significar que todo enunciado implícito foi construído a partir de um suporte físico, que deve ser apontado pelo intérprete para dar legitimidade a sua interpretação.

Um dos limites da interpretação é o próprio ponto de partida dela: o texto legal. Toda e qualquer interpretação do direito deve partir de enunciados positivados. Todo enunciado implícito foi construído a partir de um suporte físico, que deve ser apontado pelo intérprete para dar legitimidade a sua interpretação. O texto é o suporte físico da linguagem do direito, a base material para produzir a representação ou significação na consciência do intérprete e para manter relação semântica com o objeto significado. É o texto a instância material, expresso em marcas de tinta sobre o papel ou mediante sons (fonemas), com sua natureza eminentemente física.

Segundo PAULO DE BARROS CARVALHO, é no texto que *"as manifestações subjetivas ganham objetividade, tornando-se intersubjetivas. Em qualquer*

sistema de signos, o esforço de decodificação tomará por base o texto e o desenvolvimento hermenêutico fixará nessa instância material todo o apoio de suas construções"[311].

A interpretação do direito tributário se inicia no texto, se conduz pelo texto e a partir dele que ocorre a relação com os outros textos.

Os enunciados prescritivos introduzidos no direito positivo pela Constituição Federal é o ponto de partida para toda e qualquer interpretação tributária. A interpretação das normas tributárias deve pautar-se e limitar-se pelo texto constitucional, pois o Sistema Tributário Nacional está delimitado na Constituição.

5.1.2 Exposição de motivos

A interpretação intrassistêmica realizada pelo Poder Legislativo produz enunciados prescritivos estruturados deonticamente (normas gerais e abstratas) que descrevem, no seu antecedente, os aspectos relevantes que um fato deve ter para ser considerado ensejador da causalidade jurídica, e prescrevem, no seu conseqüente, as aspectos da relação jurídica que será criada, após a construção do fato jurídico.

Tal processo confere ao Poder Legislativo margem de liberdade para valorar, e, assim, escolher, dentre os vários fatos sociais criados pela linguagem social, quais destes terão seus aspectos qualificativos descritos em linguagem do direito positivo, para formar o antecedente da norma geral e abstrata.

---

[311] *Direito tributário, linguagem e método*, p. 187.

Da mesma forma, dentre as várias relações sociais criadas pela linguagem social, quais destas terão seus aspectos qualificativos descritos em linguagem do direito positivo, figurando como correspondente conseqüência na causalidade jurídica.

CLARICE VON OERTZEN DE ARAÚJO explicita a liberdade valorativa do processo de interpretação autêntica realizada pelo Poder Legislativo, afirmando que a elaboração de um veículo normativo é um momento de grande liberdade do legislador, pois ele poderá escolher quaisquer fatos sociais para imputar à sua ocorrência o nascimento de relações jurídicas[312].

Porém, o enunciado prescritivo que resulta do processo interpretativo, enquanto ato de fala decisório do Poder Legislativo, deverá ser justificado de acordo com o procedimento e as regras do direito positivo.

A exposição de motivos é um enunciado prescritivo, que integra o direito como norma jurídica em sentido *lato*, e que tem a função de fundamentar o enunciado prescritivo introduzido pelo veículo introdutor (em qualquer das espécies elencadas expressamente no artigo 59 da Constituição Federal).

A fundamentação consiste na expressão das razões que justificam a decisão, a expressão do processo de valoração realizado pelo Poder Legislativo. Essa fundamentação enunciada prescritivamente representa um limite à interpretação do

Legislativo: não poderá haver processo de valoração enunciado que não seja coerente com o todo valorativo que forma o direito positivo, ou seja, um enunciado prescritivo geral e abstrato deve expressar valores que são coerentes com os valores expressos no direito positivo. Essa limitação refere-se ao enunciado-enunciado, ao conteúdo da enunciação.

5.1.3 Princípios da estrita legalidade, da tipicidade tributária e da rígida discriminação constitucional das competências impositivas

PAULO DE BARROS CARVALHO ensina que o princípio da tipicidade tributária aplica-se no plano legislativo, prescrevendo a necessidade de que a norma geral e abstrata traga todos os elementos descritores do fato jurídico tributário e os dados prescritores traga todos os elementos da relação obrigacional; e no plano da facticidade, prescrevendo a exigência da estrita subsunção do fato à previsão genérica da norma geral e abstrata, vinculando-se à correspondente obrigação, ou seja, a norma individual e concreta que constitui o fato jurídico tributário e a correspondente obrigação deve descrever, no antecedente, o fato tipificado pela norma geral e abstrata, com as respectivas coordenadas de tempo e espaço, e identificar, no conseqüente, o fato da base de cálculo, juntamente da alíquota, criando o *quantum* devido, bem como os sujeitos integrantes do vínculo obrigacional[313].

Por esse motivo, ao construir a norma geral e abstrata, o intérprete deve levar em conta a prescrição contida no enunciado prescritivo das normas de

---

[312] *Semiótica do direito*, p. 39-40.

competência em matéria tributária, bem como os enunciados prescritivos introduzidos pelo Código Tributário Nacional, que regem a criação das regras-matrizes de incidência tributária.

Da mesma forma, ao construir a norma individual e concreta, deve o intérprete observar de forma rigorosa os comandos prescritivos das normas gerais e abstratas que institui e regulam a regra-matriz de incidência tributária.

CHRISTINE MENDONÇA ressalta que *"o sistema jurídico, diverso do que ocorre no mundo social, indicará os instrumentos credenciados para constituir tais eventos em linguagem competente"*[314].

Os princípios constitucionais tributários da estrita legalidade, da tipicidade tributária e da rígida discriminação constitucional das competências impositivas prescrevem que a obrigação de pagar tributo somente será criada quando verificada a ocorrência do fato previsto na hipótese da norma geral e abstrata.

Tais comandos constitucionais representam limitações à interpretação jurídico-tributária, que deve ser indicial com relação ao seu objeto de análise, ou seja, a interpretação deve ser o resultado de um processo lógico-dedutivo que parte da norma objeto da interpretação e resulta, como conclusão lógica daquela, à produção da interpretação.

---

[313] "A prova no procedimento administrativo tributário". In: *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 34, p. 105.

PAULO AYRES BARRETO observa os limites à interpretação jurídico-tributária, ao ressaltar a inadmissibilidade do recurso às presunções absolutas e às ficções, para erigir hipótese de incidência tributária, conotar-se o fato jurídico tributário ou a relação obrigacional dele decorrente, nesses termos: *"propugnar a inexistência de uma rígida discriminação de competência – vale dizer, que se pudesse prever a incidência de tributo sobre o fato 'A' porque fictamente o legislador atribui a ele a condição de fato 'B', sendo a competência para instituir tributos sobre os fatos 'A' e 'B' de entes distintos. Proceder nessa conformidade é fazer tábula rasa dos princípios da estrita legalidade, da tipicidade da tributação (...)"*[315].

Como é o processo interpretativo que vai resultar na construção do fato jurídico tributário, ao criar a norma individual e concreta e introduzi-la no sistema positivo, há a necessidade de se observar atentamente a questão das provas.

Ensina FABIANA DEL PADRE TOMÉ: *"Apenas se presentes as provas em direito admitidas, ter-se-á por ocorrido o fato jurídico tributário"*[316].

EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI completa o raciocínio: *"o direito não incide sobre fatos, incide sobre a prova dos fatos, ou dizendo de outra forma: fato jurídico é fato juridicamente provado"*[317].

---

[314] *A não-cumulatividade do ICMS*, p. 22.
[315] *Imposto sobre a renda e preços de transferência*, p. 143.
[316] *A prova no direito tributário*, p. 91.
[317] *Decadência e prescrição no direito tributário*, p. 43.

Assim, podemos concluir que apenas com a construção normativa da prova do fato construído em linguagem jurídica que se pode criar uma interpretação tributária aceitável. Uma interpretação que cria uma norma individual e concreta que traz em seu antecedente um mero relato do fato não é juridicamente consistente e pertinente, pois não é capaz a dar seguimento ao regular processo de positivação do direito tributário.

O mesmo com relação às normas estruturais, que regulam o processo de elaboração e introdução dos enunciados no sistema do direito tributário.

Esse limite interpretativo garante a efetivação da segurança jurídica das relações intersubjetivas.

5.1.4 Textura aberta

HANS KELSEN, em seu capítulo de interpretação, determina que o juiz cria a norma por causa da abertura da linguagem[318].

PAULO AYRES BARRETO afirma a necessidade de ter conceitos constitucionais e de ter limites fixados para a interpretação autêntica: contexto e intertextualidade[319].

---

[318] Cf. *Teoria pura do direito*.
[319] Cf. *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle.*

A legalidade norteia a estrutura do Estado de direito e a repartição de funções políticas. Surgiu como instrumento limitador da atividade estatal, em proteção ao cidadão.

A denominada legalidade tributária ou estrita legalidade, reserva absoluta de lei ou tipicidade fechada tributária assume três formas ou subprincípios, segundo RICARDO LOBO TORRES, quais sejam: (i) a superlegalidade tributária, que, reconhecendo a superioridade da Constituição Federal sobre as normas infracontitucionais, pode ser conceituada como a obrigatoriedade de a lei formal estar vinculada aos comandos deônticos constitucionais, ou seja, como a necessidade de adequação da competência tributária definida constitucionalmente com a lei tributária em sentido estrito; (ii) a reserva da lei tributária, que pode ser conceituada como a obrigatoriedade de lei em sentido formal para criar ou aumentar tributos, nos termos do artigo 105, inciso I, da Constituição Federal de 1988, ou seja, para determinar todos os aspectos da regra-matriz de incidência tributária (aspecto material, aspecto espacial, aspecto temporal, aspecto pessoal e aspecto quantitativo), nos termos do artigo 97 do Código Tributário Nacional; e (iii) o primado da lei, que pode ser conceituado como a obrigatoriedade de a lei infralegal atender os comandos deônticos da lei em sentido formal, não ultrapassando os seus estritos limites[320].

Completando o quadro da legalidade tributária, o parágrafo 1º do artigo 108 do Código Tributário Nacional veda a criação ou majoração de tributos pelo uso da analogia.

A tipicidade tributária pode ser entendida como a qualidade do tipo tributário, que é uma das configurações lógicas do pensamento jurídico, quando existe a escolha de formas abrangentes. Enquanto o conceito jurídico torna-se objeto da definição da lei e tem caráter abstrato, o tipo é apenas descrito pelo legislador e tem simultaneamente aspectos gerais e concretos, pois absolve características presentes na vida social.

Assim, os tipos tributários são elásticos e abertos, não havendo a possibilidade do total fechamento das normas tributárias e da adoção de enumeração casuística e exaustiva dos tipos tributários.

Uma prova cabal dessa conclusão é o julgamento do Supremo Tribunal Federal em sede dos Recursos Extraordinários 357.950, 390.840, 346.084, a respeito da majoração da base de cálculo da COFINS pelo artigo 3º da Lei 9.718.98, que enfrentou as seguintes questões primordiais: (i) há um conceito de faturamento constitucional? (ii) há a possibilidade de a norma jurídica concretizar significados às palavras e aos conceitos expressos nos textos legais que ainda não tenham sido mencionados pela legislação, pela doutrina ou pela jurisprudência? A resposta a essas questões é a seguinte: trata-se de uma decisão do intérprete-aplicador, tomada em consonância com a conversação na qual está inserido, que, no caso concreto, foi privilegiar a manutenção da construção normativa anteriormente realizada pela própria Suprema Corte.

A idéia de uma legalidade estrita e absoluta, como pressuposto para a efetivação da segurança jurídica, baseada na possibilidade de fechamento dos conceitos

---

[320] *Curso de direito financeiro e tributário*, p. 105-7.

jurídicos deve ser descartada, pois a busca da consolidação dos princípios republicanos, atualmente, deve-se a essa mudança de paradigma.

O processo de interpretação do direito como um sistema fechado está bem representado pela seguinte citação de HUMBERTO MATURANA e FRANCISCO VARELA: *"o fenômeno interpretativo é a chave central de todos os fenômenos cognitivos naturais, incluindo a vida social. O significado surge em referência a uma identidade bem definida, e não se explica por uma captação de informações a partir do exterior"*[321].

A expressão acoplamento estrutural, ou seja, a interação entre intérpretes autênticos com o seu meio e com outros intérpretes autênticos, gerando mudanças estruturais em seus sistemas (criando normas jurídicas), sem ocorrer a desintegração desses intérpretes, representa bem o processo de interpretação (de conhecimento).

HUMBERTO MATURANA e FRANCISCO VARELA completam o raciocínio: *"(...) todo conhecer é fazer, como correlações sensório-efetoras nos domínios de acoplamento estrutural em que o sistema existe". (...) Ou seja, quando descrevemos as palavras como designadoras de objetos ou situações no mundo, fazemos, como observadores, uma descrição de um acoplamento estrutural que não reflete a operação do sistema, posto que este não opera com representações do mundo.(...) Nessa perspectiva, o*

[321] *De máquinas e seres vivos – autopoiese: a organização do vivo*, p. 48.

caráter aparentemente tão arbitrário dos termos semânticos é algo completamente previsível e consistente com o mecanismo que subjaz ao acoplamento estrutural"[322].

5.1.5. Contexto

O contexto é o sistema de referência de toda interpretação. É o conjunto das condições culturais, temporais e espaciais, que possibilitam a realização de relações associativas necessárias para a construção do conhecimento. O objeto torna-se conhecido quando o sujeito cognoscente o identifica em relação a outros elementos, estabelecendo vínculos capazes de delimitar seu significado. E tal relação entre o objeto e os demais elementos é condicionada ao sistema de referência do sujeito cognoscente, ou seja, ao contexto.

O sistema de referência é o modelo, o conjunto de premissas que tem a função de determinar o conteúdo do conhecimento. O conhecimento depende deste ponto de partida para fundamentar o conteúdo conhecido. GOFFREDO TELLES JÚNIOR afirma que *"sem sistema de referência, o conhecimento é desconhecimento"*[323]. O sistema de referência é constituído em razão da vivência do sujeito cognoscente dentro de uma língua. O denominado modelo é um conjunto estruturado de formulações lingüísticas.

A interpretação que o sujeito cognoscente realiza, tomando por base um dado experimental, constituindo uma realidade, deve sempre condizer com o sistema de

[322] *De máquinas e seres vivos – autopoiese: a organização do vivo*, pp. 194, 232-233.
[323] *O direito quântico*, p. 289.

referência que informa tal interpretação. Ao analisar uma proposição deve-se sempre saber o modelo dentro do qual ela foi construída, pois somente conhecendo as premissas adotadas e do sistema de referência adotado pelo sujeito cognoscente, que a proposição poderá ser criteriosamente analisada. PAULO DE BARROS CARVALHO, nesse sentido, ensina: *"quando se afirma algo como verdadeiro, faz-se mister que indiquemos o modelo dentro do qual a proposição se aloja, visto que será diferente a resposta dada, em função das premissas que desencadeiam o raciocínio"*[324].

Portanto, tudo é interpretação, tudo é relativo, toda conclusão depende do sistema de referência adotado pelo sujeito cognoscente, do contexto tomado, ao construir o conhecimento. O sistema de referência, dentro do qual são construídas e justificadas as proposições, também é um conjunto de crenças, ou seja, um conjunto de proposições consideradas como verdadeiras. É o contexto.

O contexto é o conjunto de associações lingüísticas (associações do eixo paradigmático e outras associações) e extralingüísticas que são pressupostos para a compreensão da mensagem (do texto) a ser interpretada.

Se o intérprete constrói uma compreensão do conteúdo semântico do artigo 113 do Código Tributário Nacional, usando como argumento e como fundamento para essa construção a compreensão prévia que tem do conteúdo semântico do artigo 3º do Código Tributário Nacional, essa compreensão prévia do artigo 3º do CTN é o contexto da

[324] *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 3

compreensão do art. 113 do CTN, e, assim, o contexto também deve ser construído a partir de enunciados positivados.

A linguagem do direito positivo é uma forma de vida que cria a realidade do direito positivo; a compreensão do texto produzido pela linguagem jurídica somente ocorre com a compreensão do contexto no qual a ação (o ato de fala) está inserida; as palavras que formam os textos do direito positivo estão arraigadas à realidade jurídica; essa realidade jurídica que rege o uso das palavras. Por essa razão, o sentido das palavras somente pode ser atribuído no contexto pragmático.

O contexto é formado pela situação ou momento histórico no qual a interpretação é realizada e pelas possibilidades de sentidos existentes por ocasião da interpretação. A construção do sentido dos enunciados prescritivos deve necessariamente coincidir com o sentido empregado no uso corrente e reconhecido pela comunidade jurídica.

A atribuição de sentido está condicionada à cultura[325], aos paradigmas[326], à ideologia, ao contexto, ou seja, à linguagem técnica que o intérprete está inserido.

---

[325] Cultura é o conjunto de conhecimento que é passado de geração para geração. Pode-se dizer que uma pessoa é culta quando essa pessoa conhece a sua origem, os seus mitos, os seus antepassados. Cultura é uma categoria do ser (e não do saber), pois quando todas as informações estão em um ser, esse ser é culto. A língua é a vertente cultural mais importante, porque possibilita a aquisição da cultura em si – as informações que devem ser criadas pelo ser culto dependem da língua para serem elaboradas.

[326] Paradigma é o conjunto de crenças partilhadas por uma determinada comunidade científica que condicionam a escolha de métodos e a própria aceitação de uma proposição como verdadeira. Um paradigma é aquilo que os membros de uma comunidade partilham e, inversamente, uma comunidade científica consiste em homens que partilham um paradigma. KUHN, Thomas. *A estrutura das revoluções científicas*, p. 219.

Para se interpretar e aplicar o direito tributário deve-se analisar como ele, de fato, é usado, e não especular *a priori*. O ponto de partida, o ponto de referência, o cerne da interpretação e da aplicação do direito tributário é a situação na qual o direito tributário é usado, ou seja, interpretado e aplicado. O direito tributário, como atividade humana, faz parte da totalidade da situação de vida humana. Sua interpretação e aplicação somente pode ser esclarecida, analisada, realizada, por meio do exame das formas de vida, dos contextos em que o direito tributário ocorre (é interpretado e aplicado), pois é somente seu uso que decide sobre sua significação. Para que se possa interpretar e aplicar o direito deve-se capacitar-se a dominar a técnica de sua interpretação e aplicação, que é adaptar-se a sua práxis situacional.

Toda práxis lingüística tem um sentido em si mesma e é, em si mesma, perfeita. Não é a referência a uma medida transcendente (a linguagem ideal), mas a própria práxis lingüística, que tem um sentido imanente a si mesma[327]. Assim, o intérprete do direito tributário não precisa justificar ou explicar a práxis do direito, apenas adaptar-se a ela.

LUDWIG WITTGENSTEIN denomina o contexto de ação, o horizonte contextual, o contexto praxeológico, o contexto global de vida, de formas de vida. A linguagem é sempre uma parte, um constitutivo de determinada forma de vida, e sua função é relativa à forma de vida determinada, à qual está integrada; ela é uma maneira segundo a qual os seres humanos interagem; ela é a expressão de práxis comunicativa

interpessoal. Tantas são as formas de vida existentes, tantos são os contextos praxeológicos, tantos são os modos de uso da linguagem, ou, tantos são os jogos de linguagem[328].

Segundo MANFREDO ARAÚJO DE OLIVEIRA, *"uma das fontes de erro da filosofia consiste, precisamente, em isolar expressões do contexto em que elas surgem, o que significa não compreender toda a dimensão da gramática da linguagem. WITTGENSTEIN distingue dois tipos de gramática: (i) a gramática superficial: aquilo que normalmente se chama gramática, isto é, o conjunto de normas para a construção correta de frases; (ii) a gramática profunda: conjunto de regras que constitui determinado jogo de linguagem. É a partir da tematização dessa gramática profunda que vêm à tona a pluralidade de modos da linguagem humana e, ao mesmo tempo, os critérios para o emprego correto das palavras, porque é correto o uso da palavra que é aceito como tal na comunidade lingüística que a emprega, pois é, precisamente, este acordo entre os membros de uma comunidade que torna a comunicação possível. Em suma, para WITTGENSTEIN, as expressões lingüísticas têm sentido porque há hábitos determinados de manejar com elas, que são intersubjetivamente válidos. É precisamente o hábito que sanciona sua significação determinada e constitui o jogo de linguagem em questão, que é uma forma específica da atividade humana. O jogo de linguagem específico da ciência natural é apenas um sistema entre outros no pluralismo fático dos sistemas lingüísticos. A designação não é um jogo de linguagem propriamente, mas apenas uma preparação para isso. Temos que saber como manejar, como usar designações para poder aplicá-las"*[329]

---

[327] OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 133.
[328] OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 138.

Utilizando-se do raciocínio desenvolvido por LUDWIG WITTGENSTEIN, considera-se o direito tributário uma realidade complexa, que consubstancia três aspectos diferentes e complementares: (i) uma forma de vida; (ii) uma linguagem; e (iii) um jogo de linguagem. O direito tributário é forma de vida, pois representa toda a realidade que deve ser considerada pelo intérprete do direito. O intérprete deve realizar sua atividade sabendo qual é o seu objeto, qual é a parcela do contexto social global que deve ser tomado como seu horizonte contextual. Isso porque, o sujeito, ao interpretar ou aplicar o direito tributário, realiza um ato social que ocorre dentro do sistema do direito tributário (na comunidade de vida específica) por meio de hábitos e costumes. Ou seja, o sujeito, o interpretar ou o aplicar o direito tributário é a aquisição da práxis jurídico-tributária. O direito tributário é linguagem na medida em que é a expressão de práxis comunicativa interpessoal que tem como função regular a interação dos sujeitos sociais, nas suas relações intersubjetivas. O direito tributário é jogo de linguagem na medida em que consubstancia um conjunto de regras que determinam o sentido dos seus termos. O elemento comum de todos os jogos de linguagem é o uso normativo de símbolos lingüísticos num processo de internalização de normas e papéis no processo comunicativo intersubjetivo[330].

Há uma íntima relação entre os três aspectos na realidade do direito tributário. O contexto do direito tributário somente surge no próprio ato de aplicação do direito tributário, por meio do reconhecimento de regras e aceitação de papéis que dirigem a sua aplicação. O contexto constitui-se enquanto tal na base do reconhecimento, ou seja,

---

[329] *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 140-141.
[330] OLIVEIRA. Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea,* p. 143.

por meio de atos de liberdade. O reconhecimento das regras e a aceitação de papéis, bem como a própria aplicação do direito tributário é um ato baseado num saber, na espontaneidade do indivíduo. Por isso que a aplicação do direito tributário é uma ação comunicativa entre sujeitos livres. No mesmo sentido, o conjunto das regras de aplicação do direito tributário somente surge na própria aplicação deste. É no processo de conhecimento da aplicação do direito tributário que se dá o conhecimento das suas regras.

Explica esse fenômeno MANFREDO ARAÚJO DE OLIVEIRA: *"(...) só aprendemos a significação das palavras quando sabemos operar com elas, isto é, quando internalizamos as regras de seu uso nos diversos jogos de linguagem. É jogando o jogo que aprendemos, de fato, suas regras. Daí a necessidade de um adestramento: no caso da linguagem comum, trata-se de aprender um processo de comunicação normado. Não se trata simplesmente de repetir símbolos, mas de aprender a agir de um modo determinado, ou seja, de acordo com as regras específicas do tipo de ação em questão. Os processos nos quais aprendemos uma linguagem implicam um aprender a agir assim ou assado e, portanto, a internalização das normas que regulam esse agir"*[331].

GADAMER explica o caráter circular de toda compreensão, afirmando que toda compreensão sempre se realiza a partir de uma pré-compreensão, que é procedente do conjunto de experiências e de compreensões, mas essa pré-compreensão enriquece-se por meio da captação de conteúdos novos[332]. O conhecimento é condicionado pelo contexto

[331] OLIVEIRA. Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea,* p. 145-146.
[332] OLIVEIRA. Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea,* p. 230.

de sua produção. Todo o saber é finito, pois delimitado por sua historicidade[333]. Os valores da sociedade influenciam na construção do conhecimento, e, para isso, influenciam na atribuição de sentido aos textos. Assim, o sentido atribuído aos termos, aos textos, somente são mantidos num dado contexto, segundo determinadas circunstâncias. Nesse sentido, o contexto causa a mutabilidade do conteúdo, ou seja, do sentido do texto.

O contexto - os horizontes culturais do intérprete, que vai limitar a interpretação, que parte do texto em sentido estrito, passa pelos estágios de compreensão, tendendo ao infinito. O contexto tem um aspecto semântico e um aspecto pragmático. O contexto semântico é a pré-compreensão jurídica: se o intérprete autêntico atribuir um sentido ao texto normativo estranho ao sentido existente no sistema jurídico (pré-compreensão jurídica) vai gerar estranheza, ruído de comunicação, o que pode levar à invalidação do enunciado prescritivo produzido pela interpretação referida. É relevante ressaltar que a pré-compreensão jurídica é diferente da pré-compreensão social. O contexto pragmático é a pré-compreensão jurídica sedimentada historicamente. Há sentidos semânticos que não podem ser alterados, por serem sentidos historicamente sedimentados, impossíveis de serem desprezados. Caso sejam desprezados, ocorre estranheza da interpretação, ruído de comunicação, o que pode levar à invalidação do enunciado prescritivo produzido pela interpretação referida.

EDMUND HUSSERL entende que o contexto é a manifestação da consciência. É o fenômeno originário, pois nela se mostram todos os outros fenômenos.

---

[333] *Verdade e método: traços fundamentais de uma hermenêutica filosófica, p. 425.*

Toda vivência, por se situar na consciência, ultrapassa-se necessariamente a si mesma na direção de outras vivências que constituem em sua interrelacionalidade uma unidade[334].

O contexto é formado pelo processo social de interrelação de fatores, em que impera o princípio da causalidade circular. As variáveis ora tomam o posto de dependentes ora de independentes, havendo uma conexão totalizante de sentido, interligando todas as faces componentes do mundo social. Porém, a ênfase recai no econômico, ou seja, a matéria que encha as formas jurídicas não é exclusivamente econômica, mas direta ou indiretamente sobre ela repercute[335].

O contexto do direito tributário é lingüístico, criado pela intertextualidade proveniente da relação que a linguagem do direito tributário trava com a linguagem do direito positivo, com a linguagem da Ciência do Direito Tributário, com a linguagem da Ciência do Direito, e com a linguagem social (de todos os seus subsistemas). Todas essas relações criam uma rede de textos sobre a qual o intérprete fundamenta a sua interpretação.

Na interpretação do direito tributário, o contexto é delimitado pela decisão política fundamental, posta na Constituição, que reflete a nova conjuntura social, econômica, política. A decisão política fundamental é interpretada, em última instância,

---

[334] Cf. *Investigações lógicas*.
[335] VILANOVA, Lourival. "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 488.

pelos enunciados prescritivos, introduzidos no sistema tributário, pelas decisões do Supremo Tribunal Federal.

5.1.6 Ideologia

Ideologia é a ciência da formação das idéias, tratado das idéias em abstrato, sistema de idéias, conjunto das convicções e convenções sociais relacionadas com a situação social dos seus representantes dentro da sociedade

A ideologia não é subjetiva e interiorizada, pois uma idéia com lugar permanente e exclusivo na cabeça do ser humano morre, por inexistência da interação regeneradora. A ideologia, ainda, não é idealista e psicologizada, não é idéia já dada, com a qual é possível apenas se defrontar, que se desenvolve no interior individual, pois tal concepção impossibilita o diálogo. Portanto, ideologia não é algo pronto, dado, acabado. Não é, ainda, algo interior, subjetivo. Ideologia não é falsa consciência, não é expressão de uma idéia. Ideologia é expressão de uma tomada de posição determinada.

A ideologia é a relação recíproca e dialética entre a (i) ideologia oficial - estrutura e conteúdo relativamente estável e dominante, que busca implantar uma concepção única de produção de mundo; e (ii) ideologia do cotidiano - estrutura e conteúdo relativamente instável, que se forma nas relações diversas, no lugar do nascedouro dos

sistemas de referência, na proximidade social com as condições de produção e reprodução da vida[336].

VOLOSHINOV afirma: *"por ideologia entendemos todo o conjunto dos reflexos e das interpretações da realidade social e natural que tem lugar no cérebro do homem e se expressa por meio de palavra ou outras formas sígnicas"*[337].

O signo se constitui e se materializa na comunicação incessante que se dá nos grupos organizados ao redor de todas as esferas da atividade humana. E o campo privilegiado de comunicação contínua se dá na interação verbal, o que constitui a linguagem como o lugar mais claro e completo da materialização de fenômeno ideológico. Portanto, todo o signo é signo ideológico. Em todas as relações sociais, os signos se revestem de sentido próprio e específico, produzidos a serviço dos interesses daquele grupo determinado.

As menores, mais ínfimas e mais efêmeras mudanças sociais repercutem imediatamente na língua. Os sujeitos inter-agentes inscrevem nas palavras, nos acentos apreciativos, nas entonações, na escala dos índices de valores, nos comportamentos ético-sociais, as mudanças sociais. As palavras, nesse sentido, funcionam como agente e memória social, pois uma mesma palavra figura em contextos diversamente orientados. E, já que por sua ubiqüidade, se banham em todos os ambientes sociais, as palavras são tecidas por uma multidão de fios ideológicos, contraditórios entre si, pois freqüentaram e se

[336] MIOTELLO, Valdemir. *Bakhtin: conceitos-chave*, p. 169.
[337] *La revolución bajtiniana: el pensamiento de Bajtín y la ideologia contemporánea*, p. 107.

constituíram em todos os campos das relações e dos conflitos sociais. Dentro das palavras, em uma sociedade, se dá discursivamente a manifestação de sua ideologia dialogicizada. O signo verbal não pode ter um único sentido, mas possui acentos ideológicos que seguem tendências diferentes, pois nunca consegue eliminar totalmente outras correntes ideológicas de dentro de si. Vozes diferentes ecoam nos signos e neles coexistem contradições ideológicas[338].

BAKHTIN entende que a ideologia do cotidiano se organiza em um estrato imediatamente superior, nas interações já mais definidas e estáveis, e em condições de estabelecer padrões mínimos de estabilidade nos sentidos postos em circulação.

Nesse sentido, podemos entender que a ideologia jurídica é criada pelos enunciados prescritivos do direito positivo, que se caracteriza pela parcela da ideologia oficial; e pelos enunciados descritivos da Ciência do Direito, que se caracteriza pela parcela da ideologia do cotidiano, num sentido de possibilitar, de forma organizada e racional, a alterações necessárias e, em conjunto, a estabilidade nos sentidos novos postos em circulação. A ideologia do cotidiano representa a porção de revisão parcial ou total do sistema de ideológico oficial.

Portanto, a ideologia não pode ser desvinculada da realidade material do signo. Essa é a base para a relativa e necessária estabilização dos sentidos.

[338] Cf. BAKHTIN, Mikhail; VOLOSHINOV. *Freudismo*.

Em síntese, ideologia é o sistema sempre atual de representação de sociedade e de mundo construído a partir das referências constituídas nas interações e nas trocas simbólicas desenvolvidas por determinados grupos sociais organizados. É o núcleo central relativamente sólido e durável de sua orientação social, resultado de interações sociais ininterruptas, em que todo momento se destrói e se reconstrói os significados do mundo. Nesse sentido, a ideologia jurídica é o conjunto dos enunciados prescritivos que formam o sistema do direito positivo, e o conjunto dos enunciados descritivos que formam a Ciência do Direito.

5.1.7 Dialogismo e Intertextualidade

Enunciado é um todo de sentido, marcado pelo acabamento, dado pela possibilidade de admitir uma réplica. É uma posição assumida por um enunciador. O enunciado é da ordem do sentido. Texto é a manifestação do enunciado, é uma realidade imediata, dotada de materialidade, que advém do fato de ser um conjunto de signos. O texto é do domínio da manifestação. O texto é qualquer conjunto coerente de signos, seja qual for sua forma de expressão (escrita, verbal, pictórica, gestual etc.).

Intertextualidade é o termo que denomina as relações dialógicas materializadas em textos – toda intertextualidade implica a existência de uma interdiscursividade (ou dialogismo). Porém, nem todo dialogismo (ou interdiscursividade) implica uma intertextualidade, pois quando um texto não mostra o discurso do outro não há intertextualidade, mas há dialogismo.

O discurso jurídico não é um ponto, um sentido fixo, mas um cruzamento de superfícies textuais, um diálogo de várias escrituras, um cruzamento de citações.

Intertextualidade é o atributo dos textos de estar em contato com todos os demais textos produzidos a respeito de um tema. É pelo atributo da intertextualidade que se pode expressar o ponto em que a construção de sentido de um texto é condicionado por todos os demais textos que mantenham, entre si, alguma espécie de afinidade.

PAULO DE BARROS CARVALHO ensina: *"a intertextualidade é formada pelo intenso diálogo que os textos mantêm entre si, sejam eles passados, presentes ou futuros, pouco importando as relações de dependência que houver entre eles. Na verdade, assim que inseridos no sistema, passam a conversar com outros conteúdos, intra-sistêmicos e extra-sistêmicos, num denso intercâmbio de comunicações"*[339].

A intertextualidade é formada pelo diálogo que os textos mantêm entre si, em sede da conversação[340]. O texto, ao ser inserido no sistema, relaciona-se com conteúdos intra-sistêmicos e extra-sistêmicos, criando um grande intercâmbio de informações, que caracteriza a conversação. O termo texto e enunciado representam realidades diversas.

A intertextualidade consubstancia no diálogo dos textos inseridos no sistema, que ocorre independentemente das proximidades de matéria e das relações de

[339] *Direito tributário, linguagem e método*, p. 17.
[340] Cf. FLUSSER, Vilém. *Língua e Realidade*.

hierarquia que os escritos apresentem – quando um texto jurídico é introduzido no sistema do direito positivo gera uma rede de comunicações jurídicas e extrajurídicas, perfazendo o universo do conteúdo.

Denominamos de intertextualidade a técnica utilizada de relacionar os sentidos dos textos entre si, para se atingir o sentido do texto, objeto da interpretação, ou seja, criar mais uma unidade potencial da língua. O intérprete, ao realizar o percurso gerador de sentido, deve analisar todo o corpo textual que faz parte daquela língua (e de outras que sejam relevantes para a construção do sentido), relacionando os textos entre si, os vocábulos, as palavras, os sons, as orações. Não pode limitar-se em relacionar os vocábulos de um único texto, isolado do corpo da língua. Qualquer palavra apenas pode possuir sentido no âmbito do texto da língua, considerado em seu todo uno e indecomponível.

Entende MIKHAI M. BAKHTIN que um objeto (do mundo interior – objeto ideal ou metafísico ou exterior – objeto natural ou cultural) é construído por idéias, pontos de vista e apreciações dos outros. Todo objeto do conhecimento é constituído pelo discurso alheio ao sujeito que trava contato com ele. O objeto do conhecimento - ponto de partida da interpretação - é formado pelos enunciados que foram introduzidos no sistema ao qual ele pertence, com referência a ele.

O objeto se mostra ao seu intérprete de acordo com os juízos prévios enunciados a seu respeito pelo discurso alheio. Se apresenta ao seu intérprete sempre pré-valorado pelo discurso alheio. Não há nenhum objeto que não pareça situado no discurso

alheio. Por isso, todo discurso que fale de qualquer objeto não está voltado para a realidade em si, mas para os discursos que falam da realidade em si[341].

Nesse sentido, toda palavra dialoga com outras palavras, constitui-se a partir de outras palavras, está rodeada de outras palavras. Todo texto dialoga com outros textos, constitui-se a partir de outros textos, está rodeado de outros textos. Todo enunciado dialoga com outros enunciados, constitui-se a partir de outros enunciados, está rodeado de outros enunciados[342].

Em uma formação social determinada, atuam forças centrípetas e centrífugas. As forças centrípetas são aquelas que atuam no sentido de uma centralização enunciativa do pluralismo da realidade. Isso demonstra que a circulação das vozes numa formação social está submetida ao poder. Não há neutralidade no jogo das vozes. Ao contrário, ele tem uma dimensão axiológica, uma vez que as vozes não circulam fora do exercício do poder: não se diz o que se quer, quando se quer, como se quer.[343]

Com efeito, um enunciado solicita uma resposta, resposta que ainda não existe. Ele espera sempre uma compreensão responsiva ativa, constrói-se para a resposta, seja ela uma concordância ou uma refutação. Nesse sentido, não se pode dizer que haja dois tipos de dialogismo: entre enunciados e entre o locutor e seu interluctor. Na

[341] *Introdução ao pensamento de Bakhtin*, p. 19.
[342] *Estética da criação verbal*, p. 102.
[343] FIORIN, José Luiz. *Introdução ao pensamento de Bakhtin*, p. 32.

verdade, o interlocutor é sempre uma resposta, um enunciado e, por isso, todo dialogismo são relações entre enunciados[344].

O discurso não é um ponto, um sentido fixo, mas um cruzamento de superfícies textuais, um diálogo entre várias escrituras, um cruzamento de enunciados.

O dialogismo refere-se ao modo de funcionamento real da linguagem jurídica, ou seja, à dinâmica do direito tributário. Numa formação social determinada, operam o presente, ou seja, os múltiplos enunciados em circulação sobre todos os temas; o passado, isto é, os enunciados legados pela tradição que a atualidade é depositária; e o futuro, os enunciados que falam dos objetivos e das utopias dessa contemporaneidade.

Denominamos de dialogismo a técnica utilizada de relacionar os sentidos dos enunciados entre si, para se atingir o sentido do enunciado que será comunicado, transformando o sistema comunicacional como um todo. O modo de funcionamento real da linguagem é o dialogimo, pois é o princípio constitutivo do enunciado, já que todo enunciado constitui-se a partir de outro enunciado, sendo uma réplica a outro enunciado. Dialogismo é a circunstância ou atributo de um texto de estar em contato com outros e ter o seu sentido formado na relação com outros, com que mantenham alguma relação.

O dialogismo, ou seja, a relação entre enunciados, pode ocorrer dentro de um mesmo sistema, quando os enunciados de um mesmo sistema de relacionam e

[344] FIORIN, José Luiz. *Introdução ao pensamento de Bakhtin*, p. 32.

formam outros enunciados, sendo denominado de dialogismo intrassistêmico; ou entre sistemas, quando os enunciados pertencentes a um sistema se relacionam com enunciados de outros sistemas, sendo denominado de dialogismo extrassistêmico.

O dialogismo intrassistêmico no direito tributário se dá quando os enunciados do sistema do direito tributário se relacionam entre si ou com outros enunciados de outros ramos do direito positivo. O dialogismo extrassistêmico no direito tributário se dá quando os enunciados do sistema do direito tributário se relacionam com outros enunciados de outros sistemas comunicacionais, como, por exemplo, com enunciados descritivos da Ciência do Direito Tributário.

MIKHAI BAKHTIN classifica o dialogismo em: (i) dialogismo em sentido amplo ou dialogismo constitutivo, que é modo de funcionamento real da linguagem, é o próprio modo de constituição do enunciado (não se manifesta no discurso, no enunciado) - o enunciado alheio se mostra nas entrelinhas do enunciado produzido; e (ii) dialogismo em sentido estrito ou dialogismo composicional, que é aquele que se manifesta no discurso, pois se trata de maneiras externas e visíveis de mostrar outras vozes no discurso, por meio da incorporação, pelo enunciador, da voz ou das vozes de outro(s) no seu enunciado - a forma de absorver o discurso alheio no próprio enunciado é a maneira de tornar visível esse princípio de funcionamento da linguagem na comunicação real - o discurso alheio (enunciado alheio) é abertamente citado, objetivado, no enunciado produzido.

O dialogismo constitutivo manifesta-se no processo de produção do direito tributário, pois todos os enunciados prescritivos do sistema tributário constituem-se a partir de outros pertencentes ao próprio sistema. Quando se fala em dialogismo constitutivo, pensa-se em relações com enunciados já constituídos e, portanto, anteriores e passados. No entanto, um enunciado se constitui em relação aos enunciados que o precedem e que o sucedem na cadeia de comunicação.

O dialogismo composicional manifesta-se de duas maneiras distintas (há duas formas distintas de inserir o discurso do outro no enunciado): (i) discurso objetivado: o discurso alheio é abertamente citado e nitidamente separado do discurso citante (discurso direto, discurso indireto, aspas, negação, etc.); e (ii) discurso bivocal (internamente dialogizado): há separação muito nítida do enunciado citante e do citado (estilização, polêmica clara ou velada, discurso indireto livre)[345].

Na perspectiva da interpretação extrassistêmica, o direito positivo é concebido como sistema de normas jurídicas que podem ser interpretadas em sentidos diferentes, contraditórios, é um sistema polifônico, dialógico, que permite a convivência de decisões conflitantes, de interpretações e construções de sentidos divergentes e múltiplos. Polifonia é a existência de outras vozes no texto, além daquela mais evidente que prepondera sobre as demais. Pode ser entendida como atributo de um texto que transmite outras mensagens mais sutis além daquela posta em termos mais evidentes. O sistema polifônico é aquela realidade em formação, em diálogo com outras vozes, outros enunciados.

Na perspectiva da interpretação intrassistêmica, o direito tributário é concebido como sistema monológico, pois o direito tributário tem que ser concretizado, por meio da interpretação que irá se sobrepor a todas as demais com força de imutabilidade necessária à estabilização das expectativas sistêmicas e da segurança das relações intersubjetivas. O sistema monológico é aquele que veicula enunciados acabados, axiomáticos, que não querem respostas, em que o intérprete criador do enunciado concentra em si todo o processo de criação, como sendo o único centro irradiador da consciência, do ponto de vista.

Quando duas vozes são mostradas no interior do texto, como discurso direto, no indireto ou no indireto livre, não se deve falar em intertextualidade. Intertextualidade deveria ser a denominação de um tipo composicional de dialogismo: aquele em que há no interior do texto o encontro de duas materialidades lingüísticas, de dois textos. Para que isso ocorra, é preciso que um texto tenha existência independente do texto que com ele dialoga[346].

Há relações entre textos e dentro dos textos. As relações entre textos são denominada de intertextualidade. As relações dentro do texto são denominadas de intratextualidade.

---

[345] FIORIN, José Luiz. *Introdução ao pensamento de Bakhtin*, p. 33.
[346] FIORIN, José Luiz. *Introdução ao pensamento de Bakhtin*, p. 52-53.

Há intratextualidade quando duas vozes são mostradas no interior do texto, como no discurso direto, no indireto ou no indireto livre. E há intertextualidade quando no interior de um texto há o encontro de duas materialidades lingüísticas, de dois textos, sendo que um texto possa ter existência independentemente do texto que com ele dialoga.

Os textos que formam o ambiente do direito tributário (texto social, texto econômico, texto político, texto científico, texto jurídico-científico) se comunicam com o texto do direito tributário (os suportes físicos do sistema do direito tributário).

O texto do direito tributário se comunica internamente. Os enunciados prescritivos estão em constante conversação, em relações contínuas, o que possibilita a criação de outros enunciados prescritivos, inovando o repertório do sistema do direito tributário.

5.2 Consistência do sistema do direito tributário

5.2.1 Noções gerais

Sistema do direito tributário é um sistema normativo resultante das interpretações e concretizações dominantes.

A interpretação jurídica é um processo de construção da língua do direito, realizado no contexto da conversação entre os intérpretes autênticos, processo esse

que prescinde da relação entre sujeito e dado bruto, e não necessita da certeza do alcance de um dado real ou ideal preexistente ao objeto interpretado. Por isso não se pode falar em interpretação verdadeira ou falsa.

Um fato social é verdadeiro quando constituído em linguagem social. Um enunciado é verdadeiro quando está em consonância com uma interpretação existente dentro de uma comunidade, ou seja, quando a comunidade pressupõe que ele seja verdadeiro. As crenças socialmente contextualizadas são as premissas do conhecimento. A melhor interpretação, a interpretação correta, a interpretação verdadeira é um conceito metafísico[347], dada a insusceptibilidade de conhecimento empírico. Sua verificação está além das possibilidades de exames empíricos. Diante de uma mesma situação fática, dois sujeitos podem chegar a interpretações distintas: tanto para um quanto para outro, sua interpretação é a melhor, a correta, a verdadeira. Por esse motivo, para conhecer a melhor interpretação, tem que conhecer antes o seu sistema de referência, pois uma interpretação é correta se decorre da coerência e do consenso em relação ao sistema de referência no qual se insere. Assim, a melhor interpretação é aquela que corresponde a uma pré-interpretação mais originária do fato, que decorre de uma interpretação pré-existente, de forma coerente e segundo as regras que disciplinam sua produção, caracterizando-se, assim, o consenso no sistema em que se insere. Isso porque a interpretação, como algo construído, é criada a partir do relacionamento intersubjetivo que ocorre no contexto do discurso referencial.

[347] Metafísica significa aquilo que transcende a física e abrange questões que não podem ser solucionadas por meio da experiência empírica. JAPIASSU, Hilton; MARCONDES, Danilo. *Dicionário básico de filosofia*, p. 165.

O direito tributário, no momento da interpretação, deve ser considerado como um todo coerente, tendo como axioma que as proposições que o formam não podem ser contraditórias entre si, podendo ser deduzidas umas das outras. A coerência interna do discurso que garante o *status* de legitimidade da interpretação. Ou seja, uma interpretação se legitima se coerente com as interpretações anteriormente internalizadas no sistema direito tributário.

Uma interpretação sempre vai depender de (i) se considerar o seu contexto, pois ela somente pode ser considerada inserida em um contexto específico; (ii) não pode ser considerada contraditória em relação à interpretações anteriormente criadas dentro do contexto, pois deve ser considerada consensual; (iii) seja deduzida das interpretações anteriores, ou seja, estabeleça conexões positivas e harmoniosas com as interpretações pré-existentes; (iv) no caso de impossibilidade de um consenso unívoco, dentre as várias pré-existentes em sentidos divergentes, é consenso aquela que tem maior credibilidade em relação a outros. Nesse sentido, uma interpretação será considerada válida até que seja introduzida uma nova interpretação no sistema, em sentido contrário da primeira, que tenha maior credibilidade que a pré-existente, decorrente de alteração do contexto com o passar do tempo.

Assim, a *communis opinio* do sistema tributário é decisivo para averiguar a legitimidade da interpretação criada. A convicção da comunidade jurídico-tributária atribui à interpretação formulada seu qualificativo.

Isso é possível porque o consenso jurídico-tributário é constituído pelo próprio sistema tributário, que estabelece o que é consenso, como e quando se opera, eliminando instabilidades na determinação da interpretação mais adequada ao caso. Assim, a interpretação jurídica não é verdadeira, não é correta, não é mais certa. A interpretação jurídica é lógica, ou seja, obtida em conformidade com as regras do sistema do direito positivo, construída a partir da relação entre as linguagens de um determinado sistema. A interpretação lógica é formada por enunciados demonstráveis e dotados de coerência lógica.

O sistema de crenças, o quadro referencial, o contexto tributário é mutável, podendo sofrer alterações a qualquer tempo, desde que novas crenças sejam internalizadas no sistema. Os sentidos das normas jurídicas e as interpretações anteriormente existentes podem ser substituídos por outros sentidos e por outras interpretações, em razão do sintagma[348] ou da sucessão discursiva.

Consistência jurídica (interna) e adequação social (externa) do direito dependem das interpretações e concretizações dominantes (depende das interpretações vigentes serem aptas a informar as soluções futuras (interpretações futuras). Consistência não é coerência lógica, mas sim uma pretensão que haja concatenação entre os diversos critérios do direito. Inconsistência jurídica e insegurança jurídica é a falta de continuidade das interpretações. Adequação social depende da aceitação social das interpretações.

Os sujeitos participantes, por imposição do sistema jurídico, deve garantir a unidade, a coerência, a completude e a consistência do sistema de direito

positivo. O pressuposto de organização sistemática das normas é critério indispensável à tomada de decisões juridicamente legítimas.

O sistema do direito positivo, no percurso gerador de sentido da interpretação intrassistêmica, deve ser construído, no plano relacional, como um conjunto de normas jurídicas coerentes, não conflitantes, sem lacunas ou omissões, que estabiliza as expectativas normativas.

Há uma série de disposições positivadas com o propósito de preservação sistêmica. A consistência do sistema jurídico significa que o cumprimento de uma norma não implica o descumprimento de outra norma. No momento da interpretação, o aplicador do direito deve sempre construir a sua compreensão tendo como fim a manutenção da consistência sistêmica. Quem precisa decidir fala em nome da consistência do sistema jurídico. E, sendo necessária a decisão, a mensagem normativa emitida pelo sujeito participante é produto da aplicação das normas superiores. Nunca é autônomo e descompromissado juízo de confronto entre elementos do sistema jurídico. O princípio da não-contradição deve ser aplicado na interpretação do direito positivo, para que se possibilite a manutenção da consistência do sistema jurídico.

No processo de transformação da informação do ambiente para elemento do sistema do direito tributário, a segurança jurídica deve ser considerada como (i) garantia que o processo de transformação se utilize apenas e tão somente do código lícito ilícito, sem a interferência de qualquer outro valor ou interesse que não exista no

[348] O sintagma confere contexto aos vocábulos, influindo em sua significação dentro do discurso.

sistema do direito positivo; e (ii) previsibilidade das decisões judiciais, em razão do conteúdo prescrito pelos programas do direito.

O Sistema Tributário Nacional é um sistema normativo resultante das interpretações e concretizações dominantes. A consistência (aspecto intra-sistêmico) e adequação social (aspecto extra-sistêmico) do direito tributário dependem das interpretações e concretizações dominantes e vigentes serem aptas a informar as soluções futuras (interpretações futuras).

O ponto de partida para a interpretação do legislador em sentido lato é relativamente uniforme, pois se sabe que são as normas jurídicas válidas no Brasil hoje, mas o conjunto de normas jurídicas que forma o sistema do direito positivo está em constante mutação e, ainda, existem muitos sentidos possíveis de serem atribuídos a tais normas, decorrência da sociedade complexa atual.

Inconsistência jurídica ou insegurança jurídica é a falta de continuidade das interpretações. Os intérpretes autênticos não podem introduzir normas jurídicas contraditórias no sistema do direito tributário. Se uma decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal fundamenta-se na constitucionalidade de uma norma jurídica, nenhuma outra norma jurídica deve ser introduzida no sistema tributário fundamentando-se na inconstitucionalidade da mesma norma jurídica considerada constitucional pelo interpretante final do direito tributário.

Caso haja a introdução de uma norma jurídica no sistema que se fundamente na inconstitucionalidade da norma jurídica considerada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, o Sistema Tributário Nacional torna-se inconsistente.

A norma jurídica, fundamentada em divergência com o interpretante final, torna-se inválida (processo e produto), como decorrência lógica da necessidade de manutenção da consistência sistêmica.

Quando um intérprete constrói o seu próprio sistema de referência, e o próprio emite mensagens que contradizem a sua própria construção prévia de sentido, cria-se uma inconsistência sistêmica dentro do sistema jurídico. O mesmo ocorre quando o Supremo Tribunal Federal, interpretante final do Sistema Tributário Nacional, constrói o seu sistema de referência, e outro interpretante sistêmico emite mensagens que contradizem a construção prévia de sentido da Corte Suprema.

TÉRCIO SAMPAIO FERRAZ JÚNIOR elucida: *"a questão da consistência (antinomias) do ordenamento visto como sistema, aponta para o problema dos centros produtores de normas e sua pluralidade. Se, num sistema, podem surgir conflitos normativos, há de se admitir que as normas entram no sistema a partir de diferentes canais, que com relativa independência, estabelecem suas prescrições"*[349].

5.2.2 Completude

O dogma da completude propugna que toda situação de fato é abrangida pela regulamentação do ordenamento jurídico, implícita ou explicitamente, por meio de permissões, obrigações ou proibições.

Mais ainda, para cada situação de fato, haverá uma única norma aplicável, a ser dada pelo processo de interpretação, de um lado, e pelos critérios de solução de antinomias de outro (lei posterior prevalece sobre anterior, lei especial prevalece sobre geral etc.).

Porém, há casos em que os juízes são chamados a decidir questões absolutamente novas, não previstas no ordenamento jurídico, e então eles atuam de fato como "legisladores para o caso concreto", criando uma norma *ad hoc* e aplicando-a retroativamente ao caso inédito.

O julgador (participante do sistema jurídico-tributário) que tem decidir, aplicar a norma tributária ao caso concreto para solucionar a lide. Na perspectiva da interpretação intrassistêmica, o sistema do direito tributário é completo.

O intérprete (observador do sistema jurídico-tributário) pode dizer que o direito está com problema de fechamento, que necessita a utilização dos instrumentos

---

[349] *Introdução ao estudo do direito*, p. 200.

como a analogia, os princípios gerais do direto etc. Na perspectiva da interpretação extrassistêmica, o sistema do direito tributário é incompleto.

RICARDO GUIBOURG entende que as lacunas não existe, mas que elas existem elas existem[350]. Para CARLOS ALCHOURRÓN e EUGENIO BULYGIN, existem as lacunas normativas, quando não existe norma geral a abstrata para regular aquele caso concreto; as lacunas de conhecimento, quando não se consegue subsumir-se a norma ao fato em razão do não conhecimento completo do fato; as lacunas de reconhecimento; as lacunas axiológicas, quando a norma contraria os valores do sistema[351].

5.2.3 Constituição Federal

O diálogo entre normas jurídicas, visto sob a perspectiva estrutural, é ordenado e claramente hierarquizado. A norma produzida pela autoridade superior prevalece sobre aquela editada pela autoridade inferior. É fácil perceber as relações de subordinação mantidas entre a Constituição e a lei, entre esta e o regulamento, e entre este e o ato terminal de aplicação da norma.

Tomando como critério o sujeito competente para produzir normas, ninguém ousaria afirmar que, no sistema jurídico tributário brasileiro, o regulamento prevalece sobre a lei, ou esta possa prevalecer sobre a Constituição da República. Porém,

---

[350] Cf. *Teoria general del derecho.*
[351] Cf. *Lagunas del Derecho y Análisis de los casos.*

aquilo que é unânime entre observadores e participantes, sob o ponto de vista estrutural, mostra-se controvertido quando visto sob a perspectiva do sentido das proposições.

Abstraindo os sujeitos competentes, e tomando como objeto de estudo o sentido dos textos jurídicos, é possível estabelecer diálogos entre texto constitucional, legal, regulamentar, privado ou jurisdicional. Não é simples, porém, saber qual sentido deve prevalecer, se o da norma superior ou o da norma inferior.

A concretização seria a densificação ou o processo de densificação de normas ou regras de grande abertura – princípios, normas constitucionais, cláusulas legais indeterminadas – de forma a possibilitar a solução de um problema[352]. O processo de positivação do direito coincide com a concretização de sentido dos seus âmbitos de validade. E a concretização destes âmbitos, por sua vez, enseja discursos normativos mais concretos. Isso acontece de tal forma que, se comparada a norma inferior com a superior, esta será sempre mais vaga que aquela.

Se a concretização de sentido é progressivamente maior, não é difícil imaginar que para saber o que efetivamente prescreve a norma superior seja necessário analisar a norma inferior.

No dia a dia das relações entre Fisco e contribuintes, as dúvidas relativas à incidência de normas tributárias, com muita freqüência, são resolvidas por atos infralegais – regulamentos, portarias, atos interpretativos – que positivam o sentido mais

analítico do texto, se comparado àquele posto de forma sintética pela lei. Daí porque é intuitiva a noção de que o ato infralegal atribui sentido ao legal, da mesma forma que a lei atribui sentido à Constituição. Esse fenômeno de reenvio de sentido feitos a partir das normas inferiores, para precisar o significado das normas superiores é o preenchimento de baixo para cima, derivando do alargamento da noção de constituição material, com a conseqüência do lançamento da lei fundamental na empíria, na chama da ideologia, no extrajurídico.

A via de solução do problema não está em combater o conceito material de Constituição, mas em evitar que este seja ocupado pelo direito infraconstitucional, pelos seus conceitos, as suas teorias e tradições. Para isso, é necessária a imposição do esgotamento das possibilidades de interpretação autônoma dos conceitos constitucionais antes de se passar para o auxílio legal. Os conceitos legais devem ser interpretados no sentido constitucional (muitas vezes atécnico) e não no sentido pretensamente técnico, vazado no direito infraconstitucional. Se deve questionar a dimensão de garantia institucional, conduncente a uma interpretação segundo a tradição, e não segundo os preceitos constitucionais[353].

A possibilidade de construir o sentido das normas superiores com base no que prescrevem as normas inferiores põe em dúvida a própria idéia de norma superior, de organização escalonada, de diálogo entre normas nas relações de fundamentação. A idéia de que a forma vem de cima e o conteúdo de baixo, deve merecer uma enérgica

[352] CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Constituição dirigente e vinculação do legislador*, p. 321-2.
[353] CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Constituição Dirigente e Vinculação do Legislador*, p. 409.

resistência dogmática, pois num Estado constitucional democrático a forma e o conteúdo principal vêm de cima[354].

Nesse sentido, a hierarquia dos sujeitos competentes deve, também, projetar efeitos na forma de produzir sentido. Não se pode ignorar os diálogos mantidos entre norma superior e inferior. Apenas na situação de restar configurada incompatibilidade entre esses dois planos de sentido é que deve prevalecer o produzido por autoridade superior, para que seja mantida a coerência do sistema de direito positivo.

5.2.4 Interpretante final

5.2.4.1 Noções gerais

Todo dever-ser pressupõe um querer (uma decisão). Todo ato de dever-ser (enunciado) emana de um ato de querer, de um ato político do direito, de uma valoração (enunciação-enunciada). Por esse motivo pode-se dizer que todo ato jurídico é um ato político (em seu primeiro momento) e todo ato político desencadeia um ato jurídico (em seu fim).

O intérprete autêntico quer criar uma norma jurídica e quer com a norma jurídica criada prescrever um dever-ser, que vai regula uma conduta humana. Essa norma jurídica criada a partir de um querer (de uma decisão) vai fazer surgir outro querer, uma decisão de cumprir ou não cumprir a determinação da primeira decisão (o dever-ser

[354] CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Constituição Dirigente e Vinculação do Legislador*, p. 410.

prescrito na norma criada). E assim por diante. Em toda a cadeia de realização do direito positivo há esse desencadeamento de decisão que gera norma jurídica que gera nova decisão que gera nova norma jurídica, até a efetivação do direito positivo, ou seja, até a regulação concreta da conduta humana nos conformes com a prescrição da norma jurídica.

Em cada uma das decisões inicia-se uma interpretação, que se segue de outra e de outra e assim, cria-se uma cadeia de interpretações sobre interpretações, enunciados (manifestações de interpretações) falando de enunciados (manifestações de interpretações prévias), numa sucessiva cadeia, até atingir o interpretante final da cadeia de realização do direito tributário, que é a norma jurídica introduzida (ato de dever-ser, enunciado-enunciado) no sistema do direito positivo por meio da decisão (ato de querer, ato político do direito positivo, enunciação-enunciada) do Supremo Tribunal Federal.

A decisão do Supremo Tribunal Federal introduz no sistema jurídico a interpretação final do direito tributário, como decorrência da concreção de sua integridade institucional, imprescindível para a estabilização do poder que possibilita a existência de uma nação. É o diálogo que cria a necessidade de estabilização do poder para viabilizar a existência da nação que limita, inclusive, a interpretação do poder constituinte originário, que enquanto enunciado, se relaciona com os demais enunciados do diálogo existente. Ou seja, nenhuma revolução, nenhum ordem constitucional nova poderá prescindir da condição da decisão do Supremo Tribunal Federal ser a última palavra na construção do sentido das normas tributárias, sob pena de extinção da nação brasileira.

LOURIVAL VILANOVA magistralmente esclarece: *"a persistência do Supremo Tribunal Federal é de ordem institucional. Quero dizer: é uma concreção histórica, que não se descontinua em sua integridade institucional diante da descontinuidade das sucessivas Constituições. Por isso, não se trata de simples criação legislativa do constituinte originário, que venha dispondo do arbítrio de instituí-lo ou não. Cada poder constituinte que sobreveio, como suporte de fato, não juridicamente qualificado por qualquer ordenamento jurídico prévio, positivando nova Constituição Federal, foi condicionado pela tradição histórica: foi este um limite extraconstitucional, a demonstrar que histórica e sociologicamente inexiste ilimitação ao pretendido poder absoluto do legislador constituinte. Limita-o, contextua-o a circunstância social, política, econômica, ideológica: limita-o à textura histórica em que ele irremediavelmente se encontra. No final de contas, o que se perpetua por meio de um órgão-de-poder, que, juridicamente, é uma porção constitucionalmente definida de competência, é a nação mesma. É a nação mesma, em um de seus aspectos, ou em uma de suas decisões políticas mais características, é ela que se revela ou se manifesta, pois tomada de posição política, em substância, é a concepção do direito e por meio deste o modo como se realiza a justiça. Política, sim, porque é por intermédio do poder que o direito e a prestação da justiça se efetivam. A politicidade é inerente ao poder, mesmo ao mais despolítico, como o poder de dizer o justo nas relações jurídico-contenciosas. Só em fases iniciais da existência coletiva encontramos os atos jurisdicionais exercidos desconcentradamente, em órgão 'ad hoc', infixos no tempo e sem continuidade funcional. Mas, por mínima que se dê a estabilização do poder, logo aparecem os indivíduos-órgãos aos quais o processo de divisão do trabalho social incumbe a missão definida e constante de dizer o justo nas relações controvertidas.*

Com o mínimo de poder, qualquer que seja o 'quantum' de poder, com sua personificação institucional, eis que surge também o fato político"[355].

Isso esclarece que a norma de competência do Supremo Tribunal Federal, além dos enunciados prescritivos introduzidos pela Constituição Federal de 1988, origina-se da interpretação dos enunciados extrajurídicos que formam o diálogo dentro do qual existe a nação brasileira. É a relação entre os enunciados jurídicos (introduzidos pela Constituição Federal de 1988) e os enunciados extrajurídicos (introduzidos pela decisão política criadora do enunciado político que criou o fato político nação brasileira) que cria a norma de competência do Supremo Tribunal Federal, que propugna que os enunciados prescritivos (normas jurídicas) introduzidos no sistema do direito positivo por meio de suas decisões, são interpretantes finais das normas jurídicas.

Em decorrência desse suporte físico relacional complexo (relação entre enunciados jurídicos e enunciados extrajurídicos), podemos afirmar que a decisão que cria o Supremo Tribunal Federal é uma decisão política juridicizada pela norma jurídica constitucional (traduzida em decisão jurídica do poder constituinte originário). Portanto, o Supremo Tribunal Federal é poder constituído pela decisão política juridicizada pela decisão jurídica do poder constituinte originário, manifestada pelo ato constituinte, isto é, pela Constituição Federal de 1988. O Supremo Tribunal Federal não é um poder constituinte, é um poder constituído pela Constituição Federal, e, portanto, suas decisões

[355] "A dimensão política nas funções do Supremo Tribunal Federal". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, Vol.1, p. 377-378.

são limitadas aos enunciados introduzidos ao sistema do direito positivo pela Constituição Federal de 1988.

Da composição estrutural do Supremo Tribunal Federal no sistema do direito positivo decorrem duas conseqüências jurídicas de extrema relevância: (i) as decisão do Supremo Tribunal Federal estão limitadas pelos enunciados prescritivos introduzidos no sistema do direito positivo pela Constituição Federal de 1988, ou seja, as interpretações realizadas pela Corte Suprema devem necessariamente levar em conta os enunciados constitucionais como ponto de partida e fundamentação; e (ii) as decisões do Supremo Tribunal Federal introduzem no sistema do direito positivo normas jurídicas que condicionam a interpretação realizada por todos os demais intérpretes autênticos do sistema do direito positivo, que necessariamente devem levar em conta os enunciados da decisão da Corte Suprema como ponto de partida e fundamentação de suas decisões.

O sistema do direito positivo está fundado na decisão política que produziu o fato político da nação brasileira, que fundamentou a decisão jurídica do poder constituinte de produzir uma Constituição Federal, que fundamenta as decisões jurídicas do Supremo Tribunal Federal que fundamentam todas as demais decisões jurídicas produtoras de normas jurídicas no sistema do direito positivo.

Isso significa dizer que quando uma decisão do Supremo Tribunal Federal é produzida (veiculo introdutor de norma, norma introdutora, enunciação-enunciada) e enseja a introdução no sistema do direito positivo de uma norma jurídica (norma introduzida, enunciados-enunciados), a interpretação manifestada no enunciado

prescritivo da decisão do Supremo Tribunal Federal introduz outra norma jurídica no sistema do direito positivo, que prescreve que todas as condutas de produção de normas (processos de interpretação) a serem realizadas em momento posterior ao ingresso no sistema do direito positivo daquela prescrição, deverá fundamentar suas decisões (normas jurídicas produzidas) na interpretação enunciada pelo Supremo Tribunal Federal. Denominamos essa norma jurídica de norma de decisão, por prescrever a conduta de produzir norma jurídica condicionada à interpretação do Supremo Tribunal Federal.

A decisão do Supremo Tribunal Federal (veículo introdutor de norma, norma introdutora, enunciação enunciada) introduz no sistema do direito positivo as seguintes normas jurídicas (normas introduzidas, enunciados-enunciados): (i) norma jurídica que prescreve a validade ou invalidade de uma norma jurídica (em seu antecedente) e imputa sua licitude ou ilicitude (em seu conseqüente); (ii) norma jurídica que prescreve que a norma válida é vigente e eficaz (em seu antecedente) e imputa sua aplicação às condutas intersubjetivas as quais se refere; (iii) norma jurídica que prescreve que todas as demais condutas de produzir normas jurídicas devem se fundamentar na interpretação exarada pela decisão do Supremo Tribunal Federal (no seu antecedente) para que a norma produzida seja considerada válida pelo sistema jurídico (no seu conseqüente).

Também significa afirmar que a interpretação do Supremo Tribunal Federal não é ilimitada, ou seja, deve necessariamente partir dos enunciados constitucionais, e respeitar o princípio da homogeneidade sintática e da heterogeneidade semântica do sistema do direito positivo. Isso quer dizer que as decisões do Supremo Tribunal Federal são os únicos veículos introdutores capazes de realizar a tradução dos

fatos do ambiente em fatos jurídicos, concretizando os *imputs* e *outputs* do sistema do direito positivo. São nos enunciados introduzidos no sistema do direito positivo pelas decisões do Supremo Tribunal Federal que as relações entre os enunciados extrajurídicos e os enunciados jurídicos se manifestam, pois são as decisões da Corte Suprema que dizem o que é direito e o que não é direito, o que é direito válido e o que não é direito válido, o que é direito vigente e o que não é direito vigente, o que é direito eficaz e o que não é direito eficaz, em última e definitiva instância, como condição necessária para tornar o direito instrumento capaz de regular as condutas humanas atribuindo estabilidade às relações intersubjetivas juridicamente mediadas. E somente outra decisão do próprio Supremo Tribunal Federal pode contrariar decisão anterior da mesma Corte Suprema, como condição necessária para tornar o direito instrumento capaz de regular as condutas humanas surgidas nas relações intersubjetivas em constantes alterações.

Portanto, podemos dizer que o Supremo Tribunal Federal tem competência para interpretar os enunciados constitucionais, produzidos pelo poder constituinte, e introduzidos no sistema do direito positivo pela Constituição Federal. No âmbito da sua interpretação, o Supremo Tribunal Federal está adstrito aos enunciados constitucionais. No âmbito da construção da norma jurídica (enunciado-enunciado), introduzida por sua decisão, embora ela deva estar fundamentada nos enunciados constitucionais, há espaço para construção de novas realidades jurídicas, decorrentes das relações entre os enunciados jurídicos e os enunciados extrajurídicos. Nesse ponto que é importante ressaltarmos a função dos enunciados descritivos produzidos pela Ciência do Direito. São enunciados extrajurídicos, porém, devem servir de filtro dos demais enunciados extrajurídicos a serem traduzidos: os enunciados sociais, políticos, econômicos,

morais, entre outros enunciados do ambiente do direito positivo, devem ser interpretados a partir dos enunciados que a Ciência do Direito produz a partir deles.

A construção teórica da interpretação do direito positivo, com base nas premissas fixadas acima, garante o poder do direito positivo. O direito positivo somente pode exercer sua função de regular coercitivamente as condutas humanas para gerar a estabilidade das relações intersubjetivas quando se reveste de poder. O poder do direito manifesta-se quando se implanta uma ordem concreta, por meio de normas que ele mesmo elabora, que são aplicadas pela sua excludente capacidade de impor-se.

É relevante ressaltar que do fato político total que consubstancia o poder, o direito recorta o aspecto do poder que será considerado jurídico, por meio das normas jurídicas que qualificam o poder. Ou seja, as modificações realizadas no direito pelo próprio direito se justificam na política, mas não na política enquanto fato político total, e sim na política do direito, no poder juridicamente construído.

LOURIVAL VILANOVA explica como se dá o processo de tradução do fato político total para o fato político do direito, com a seguinte passagem: *"Do fato político total, o jurista considera-o na medida em que ele pode qualificar-se por meio de normas jurídicas positivas. A norma é o esquema de qualificação do fato. O fato político íntegro, porém, transborda-a. É um processo que discorre segundo as vias pré-traçadas pelas regras do direito, mas vai além, implantando, também, direito novo, que modifica ou suplanta o em vigor: há uma política juridicamente em forma, e há a política do direito, valendo-se do direito em vigor para alterá-lo, ou, ainda, destruí-lo. (...) De passagem,*

observemos que os pontos de vista diversos sobre o mesmo fato político não se conflitam; são, antes, complementares. Resultam de cortes metodológicos, guiados por conceitos fundamentais, operados sobre o mesmo objeto material. Desses cortes saem os vários objetos formais. Os dados são os mesmos: condutas humanas em relação recíproca, especificamente orientadas para o fato do poder, que é globalmente a relação recíproca entre os que exercem o poder e os que pacificamente a ele aquiescem, ou, dialeticamente, por ele lutam, para mantê-lo ou imprimir-lhe forma nova[356].

O poder, para o sistema do direito positivo, é a capacidade de institucionalização constitucional, de construir uma ordem concreta, que estabiliza e racionaliza as relações intersubjetivas, por meio da efetivação da superioridade das normas constitucionais, que criam a estrutura dos órgãos que exercem o poder, delimitam as funções de tais órgãos, e regulam coercitivamente as condutas humanas nas relações intersubjetivas.

Por isso que, segundo entendimento de LOURIVAL VILANPOVA, a Constituição Federal tem que enunciar, minimamente, normas jurídicas que prescrevam: (i) a criação dos órgãos que exercem as funções do Estado; (ii) a criação das funções (competências) dos órgãos estatais; (iii) as relações recíprocas entre os órgãos estatais; e (iv) as relações entre os órgãos estatais e os subordinados ao poder estatal. Entende LOURIVAL VILANOVA que, *"sob o ponto de vista do direito público interno (ponto de vista jurídico-dogmático), é a Constituição que dá origem ao poder. Em plural, aos poderes, quer dizer, aos órgãos-do-poder e suas funções diferentes e interligadas. Se*

[356] "A dimensão política nas funções do Supremo Tribunal Federal. In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, p. 387.

sociologicamente é a situação fáctica de poder num tempo e espaço concretos que emite a decisão constituinte, cujo produto objetivado é a Constituição, juridicamente é a Constituição que é ponente dos órgãos, é a Constituição que dá a organização política à nação. Institui o Estado. Daí por diante, os atos do poder, ou de qualquer dos poderes, são exercício de competências e eles, os poderes, são porções juridicamente definidas de atribuições. Todos os atos de poder são políticos por definição: são constitucionalmente políticos"[357].

Portanto, o que podemos concluir é que a decisão do Supremo Tribunal Federal é oriunda de um ato político, ou melhor, constitucionalmente político. A enunciação produtora da decisão está limitada à política determinada e delimitada na Constituição Federal de 1988. Não pode o Supremo Tribunal Federal fundamentar sua decisão em fato político construído sob qualquer outra perspectiva, que não a perspectiva jurídica. O mesmo vale para o fato econômico, social, moral, etc. O direito constrói os seus próprios fatos políticos, econômicos, sociais, morais, éticos, e, estes sim, são os enunciados que servem de embasamento ao diálogo que produzirá a decisão do Supremo Tribunal Federal.

As funções do Supremo Tribunal Federal são de duas naturezas diversas: (i) função jurídica *stricto sensu*: dirimir conflitos, com aplicação da lei no caso concreto, na condição de intérprete final no processo de concretização do direito positivo; e (ii) função jurídico-política: controlar a constitucionalidade das leis e dos atos dos demais

[357] "A dimensão política nas funções do Supremo Tribunal Federal. In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, p. 388.

órgãos estatais. O Supremo Tribunal Federal é órgão constitucional, com funções não somente jurídicas, mas também políticas, sem deixarem de ser jurídicas. A Constituição Federal de 1988 outorgou ao Supremo Tribunal Federal não apenas a função de dirimir conflitos, com a aplicação das leis em vigor, mas, com excludência, a função de intérprete final da Constituição Federal. Ainda, a guarda político-jurídica que da Constituição, para delimitarem-se as órbitas de atuação dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, ou seja, delimitar a interpretação realizada por esses órgãos estatais no processo criador de normas jurídicas[358].

Ensina LOURIVAL VILANOVA: *"Atua politicamente o Supremo Tribunal Federal mediante o controle da constitucionalidade das leis e dos atos dos demais Poderes. O caráter irrecusavelmente político está em que, mediante esse controle, obtém ele não a simples aplicação ou inaplicação das normas jurídicas aos casos concretos, porém, mantém os Poderes em suas órbitas de atribuições, definidas pelo constituinte originário. Contém tais poderes em suas órbitas, cortando-se-lhes exorbitâncias, no declarar seus atos incompossíveis em face da Constituição Federal, desaplicando os atos legislativos e regulamentares aos casos ocorrentes"*[359]. Ao afirmar que o Supremo Tribunal Federal é uma instituição política e não apenas um complexo de regras jurídicas postas no papel, completa o jusfilósofo: *"E sempre manteve o exercício de suas funções judiciárias, sem perder o papel de órgão constitucional, em relação de paridade com os*

[358] VILANOVA, Lourival. "A dimensão política nas funções do Supremo Tribunal Federal. In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, p. 391.
[359] "A dimensão política nas funções do Supremo Tribunal Federal. In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, p. 391.

demais órgãos imediatos, e com a função jurídica e política de mantenedor das competências originariamente partilhadas"[360].

Assim, a partir da norma jurídica posta no sistema do direito positivo[361], caso seja provocado para dizer sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade dessa norma, o Supremo Tribunal Federal vai exarar a interpretação final e cabal a respeito da mesma.

Portanto, quando o Supremo Tribunal Federal declara que uma norma jurídica é inconstitucional, não anula e nem revoga a norma referida, pois tais atitudes pressupõem a competência de legislar, a qual não possui a Corte Suprema. A norma enunciada pelo Supremo Tribunal Federal que veicula uma declaração de inconstitucionalidade invalida a norma tida como inconstitucional, suspendendo sua vigência (no caso de controle *erga omnes*) ou sua eficácia (no caso de controle *erga simgulum*). E, ainda, a decisão introduz no sistema do direito tributário a norma de decisão que prescreve que as normas que veicularem interpretações que forem realizadas pelos sujeitos competentes para criarem normas que forem contraditórias com a interpretação exarada pelo Supremo Tribunal Federal, serão consideradas também inválidas.

Todos os fatos políticos, econômicos, sociais, morais, no interior do sistema do direito positivo, são fatos juridicamente qualificados. O Poder Judiciário não

[360] "A dimensão política nas funções do Supremo Tribunal Federal. In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, p. 391.
[361] No sistema do direito positivo, a declaração de inconstitucionalidade ou constitucionalidade de uma norma tem por pressuposto a existência da norma, ainda que sua eficácia se ache protraída. É ato *post eventum*, após

deixa de apreciar uma questão por ser política, mas a questão se torna política porque o Poder Judiciário não a aprecia[362]. Porém, por vezes, o Supremo Tribunal Federal utiliza-se da estratégia de dizer que não pode apreciar certas questões por serem elas questões políticas, ou questões econômicas, enfim, questões não jurídicas. Essa estratégia é utilizada para afastar-se neutralmente dos conflitos de interesses, descumprindo a sua função constitucionalmente prevista.

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal exercem um importante papel como interpretantes e integrantes dos enunciados constitucionais, tornando a norma jurídica técnica de controle e mudança social. No dizer de LOURIVAL VILANOVA: *"o Supremo Tribunal Federal, digo, é a nação, através dele, em sua autoconsciência jurídica, como exigência de direito justo, de justa participação do que a cada um cabe, e de justo exercício do Poder"*[363].

O direito positivo, como objeto cultural que é, pressupõe sempre a presença dos valores. E tais valores não podem ser objetivados pelo direito positivo. O preenchimento do conteúdo dos valores é um ato político, uma decisão política, uma decisão política juridicamente qualificada. Portanto, a única forma de objetivar valores no direito positivo é por meio das decisões do Supremo Tribunal Federal.

---

a lei ou ato normativo entrarem no sistema. VILANOVA, Lourival. "A dimensão política nas funções do Supremo Tribunal Federal. In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, p. 392.

[362] VILANOVA, Lourival. "A dimensão política nas funções do Supremo Tribunal Federal. In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, p. 395.

[363] "A dimensão política nas funções do Supremo Tribunal Federal. In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, p. 398.

A Constituição Federal provém da realidade social e sobre a realidade social se volta para modelar, isto é, dar forma às relações humanas, conferir segurança para o logro dos fins. A realidade social subjacente oferece o quadro de possibilidades dentro do qual a Constituição é viável, dá-lhe o material para a forma jurídica, indica os valores e que contravalores constituem a efetiva tábua de valorações a manter. O direito, em seu todo, não cria os interesses, não produz os fins, não elabora as motivações dos atos, ainda que lhe caiba, no processo social, uma função que o termo forma é insuficiente para exprimir. O direito é força social também, é agente que retarda ou que incrementa a mudança social[364]. As decisões do Supremo Tribunal Federal, como interpretantes finais do direito positivo, reflete o substrato social, ou seja, manifesta os valores sociais do direito positivo.

Como sabemos que não existe uma interpretação que atinja, de fato a compreensão do objeto em sentido amplo, a coisa em si, o direito positivo tem que se estabilizar com a interpretação final proferida pela decisão do Supremo Tribunal Federal, que atinge o nível de argumentação mais profundo possível dentro do sistema jurídico, ou seja, é o enunciado exarado pela decisão do Supremo Tribunal Federal que tem capacidade de aglutinar todas as demais e anteriores interpretações a respeito daquele objeto em sentido estrito e formal (o direito positivo) e, em razão dessa circunstância, é a melhor interpretação.

Como único veículo introdutor de valores objetivados no sistema do direito positivo, e interpretante final da melhor interpretação possível no sistema do direito

---

364 364 VILANOVA, Lourival. "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 465.

positivo, as decisões da Suprema Corte devem ser acatadas, não só quando ao seu aspecto de aplicação ou não aplicação da norma ao caso concreto, mas também quanto ao acatamento de suas interpretações efetivadas. É a norma que concretiza o dever constitucional de prestação jurisdicional qualificada, ou seja, da melhor prestação jurisdicional, que é a exarada pelo Supremo Tribunal Federal.

Sempre o sistema do direito positivo, do ponto de vista estático, é insuficiente para dar solução aos novos casos emergentes das situações imprevisíveis, Justamente, porque estaticamente o sistema não é fechado.

Portanto, é necessário, em função da certeza das relações inter-humanas, que o Supremo Tribunal Federal sempre decida, que nunca se exima de sentenciar, sob pretexto de silêncio ou obscuridade da lei.

Por isso mesmo, no exercício da interpretação, o Supremo Tribunal Federal sempre dispõe de uma margem livre de criação do direito.

Na sociedade complexa que é regulada pelo direito tributário positivo tem uma característica predominante: o alargamento rápido e constante de suas possibilidades. Isso gera uma situação fática relevante para o presente estudo: muitos fatos e atos sociais não são regulados pelo sistema do direito positivo, ou seja, à ocorrência desses fatos e atos não está imputada conseqüência jurídica.

O direito é posto pela sociedade, mediante os órgãos do poder, que fazem e aplicam o direito. Quando a sociedade altera-se de forma lenta, o sistema do direito positivo se presta como o arcabouço da estabilidade social, e as novas situações encontram solução normativa, criadas pelas normas jurídicas introduzidas no sistema do direito positivo sem gerar quebra ou ameaça ao sistema do direito como um todo.

O intérprete do direito positivo, ao tomar conhecimento com o dado-de-fato (a coisa do mundo, a conduta, a relação social), regressa ao sistema do direito positivo para verificar se o dado-de-fato foi previsto normativamente. Se não o foi, nem por norma expressa, nem por norma que o próprio ordenamento contém implicitamente, ou diz quem e como deve preencher o vazio normativo ou declara a inexistência jurídica do dado-de-fato. Será uma questão de política do direito (decisão) a de fazer regra nova para contemplar o fato juridicamente inexistente, trazendo-o para dentro do sistema do direito positivo[365].

As decisões do Supremo Tribunal Federal, como interpretantes finais do direito positivo, além de refletir o substrato social, sobre ele reage, dando as respostas necessárias e satisfatórias, por meio da introdução de normas jurídicas no sistema do direito positivo. É decorrência direta da aplicação da norma constitucional que prescreve o dever de prestação jurisdicional.

[365] VILANOVA, Lourival. "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 463.

A norma jurídica que prescreve a obrigação de decisão do Supremo Tribunal Federal para solucionar juridicamente os litígios e as inseguranças sistêmicas determina que os limites à interpretação da Corte Suprema estão no contexto social, pois a alteração do sistema do direito positivo, para fins de assegurar condições de desenvolvimento e evolução da sociedade, é um dado extra-sistema. LOURIVAL VILANOVA salienta o papel da decisão do Supremo Tribunal Federal em momentos de constantes alterações sociais: *"(...) pressionado pela circunstância social, envolvido pelo deslocamento rápido da tábua de valores, pela substituição acelerada de atitudes, de comportamentos, de hábitos sociais, de idéias e crenças, de preceitos e preconceitos, de juízos e prejuízos, difere da posição de órgão jurisdicional que se coloca tranquilamente no interior da ordem total constituída, porque ela dá as respostas adequadas ao contexto social, econômico, político, religioso, moral, aos usos e costumes no sentido antropológico-social da expressão"*[366]. Nesse contexto, a decisão da Corte Suprema introduz norma jurídica que se caracteriza como *"técnica de experimentação sobre o mundo das inter-relações humanas"*[367].

Os enunciados constitucionais dispõem de forma abstrata, conferindo o marco de possibilidades interpretativas, construtivas para a decisão do Supremo Tribunal Federal introduzir a forma individual aplicável ao caso concreto. A decisão da Corte protege as situações jurídicas concretas, buscando a *ratio decidendi* no sistema do direito positivo, mas a decisão individual é normatividade. Então, o sistema total do direito

[366]"Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 470-471.
[367] VILANOVA, Lourival. "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 471.

positivo não se há de tomar como o complexo estático de regras já elaboradas, com o direito vertido textual e contextualmente na Constituição Federal e demais veículos introdutores de normas, mas sim como regras gerais e atos de concretização (decisões do Supremo Tribunal Federal).

Estão dentro do sistema do direito positivo, fazem parte dele, os diversos atos concretos de decisão que introduzem normas jurídicas, por meio de cujos tipos os interesses humanos se vinculam em exigibilidades recíprocas, e os motivos, os propósitos e os fins adquirem relevância jurídica[368].

A decisão do Supremo Tribunal Federal cria direito, exercendo sua função completante, de posição de direito novo, de veículo introdutor das modificações sociais em forma jurídica adequada. Assim, a decisão do Supremo Tribunal Federal é receptáculo dos fins novos, dos novos projetos que a sociedade adota, das novas atitudes e valorações. A forma jurídica modela tais fatos sociais e dá-lhes os contornos jurídicos necessários, imprimindo-lhes sentidos e finalidades condizentes com o sistema do direito positivo. A decisão da Corte Suprema introduz norma jurídica que consubstancia a interpretação das exigências da sociedade e a tradução, em termos jurídicos, do desenvolvimento da nação[369].

---

[368] VILANOVA, Lourival. "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 473.
[369] VILANOVA, Lourival. "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 483.

Por meio da decisão da Corte Suprema que o direito cumpre sua função pragmática ou instrumental de canalizar o processo social, abrir vias normativas para disciplinar os interesses, compondo harmonicamente os interesses com o todo do sistema do direito positivo.

LOURIVAL VILANOVA esclarece: *"a entrada e a saída dos fatos do mundo (coisas, condutas etc.) no universo do direito são feitas mediante o legislador – nas fases de diferenciação funcional do Poder e, também, dentro de certos limites, mediante a atividade jurisdicional. Que apanha fatos não contemplados, mas a eles estende preceitos, por via analógica. Analogia, cuja lógica estrutura sobre a incidência de valores: em vez de chegar à concludência particular e meramente provável, o argumento judiciário leva à definitividade sentencial, em face do valor de certeza que à relação jurídica o juiz atribui"*[370].

Uma ressalva se faz importante: a norma jurídica produzida pela decisão do Supremo Tribunal Federal é completante, integrante do sistema do direito positivo, nos interstícios do sistema, que nunca é exaustivo em face dos fatos complexos e imprevisíveis.

Por conta do papel de introdutores de normas jurídicas que inovam o sistema do direito positivo, para respaldar as alterações sociais e legitimar, assim, o próprio direito positivo, as decisões do Supremo Tribunal Federal devem contar com o importante

[370] "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 492.

instrumento de fundamentação: os enunciados descritivos da Ciência do Direito. A intersecção da doutrina e da prática do direito positivo possibilita uma relativa estabilização dos fatores em dialética composição.

A técnica interpretativa embasada nos enunciados da Ciência do Direito fundamentam as decisões do Supremo Tribunal Federal: fundamentam as normas individuais e concretas, as normas gerais e concretas, bem como as normas abstratas que servem de pauta de decisão de casos que formem uma classe ou um conjunto, pela pertinência de características comuns.

A doutrina e a jurisprudência cooperam no desenvolvimento do direito, desenvolvimento que procura corresponder, isomórfico, ao desenvolvimento econômico e social. A acomodação do direito às alterações do seu ambiente se faz por meio das decisões do Supremo Tribunal Federal que, necessariamente devem estar embasadas nas interpretações exaradas pelos enunciados da Ciência do Direito.

Conforme entende LOURIVAL VILANOVA, *"a certeza jurídica advém de normas, que possibilitam a previsão, dentro de um marco de probabilidade, da conduta dos indivíduos e da conduta dos agentes do poder. (...) Elimina-se a irracionalidade da conduta arbitrária, quer nas decisões do poder, quer nas relações recíprocas dos indivíduos. É a racionalização normativa (jurídica) do poder: não somente*

do Executivo, mas do Legislativo e do Judiciário. (...) A esse controle não escapa o órgão jurisdicional; ele que controla a constitucionalidade das leis e atos"[371].

A certeza do direito necessita da concretização das seguintes condições juridicamente estabelecidas: (i) o cumprimento rigoroso das normas jurídicas que estipulam o *iter* processual: o processo não é só via instrumental para se fazer valer a proteção jurisdicional dos direitos, mas o iter, normativamente traçado, para assegurar a regularidade dos atos sucessivos em que se decompõe o processo, evitando o arbítrio judicial na condução dos feitos[372] (ressaltando a importância das provas para o direito positivo); (ii) o cumprimento das normas de competência: os sujeitos competentes para criarem direito devem cumprir sua função nos estritos limites delineados pelo sistema do direito positivo; (iii) o cumprimento das normas de decisão: os sujeitos competentes para aplicarem o direito devem cumprir sua função nos estritos limites delineados pelas interpretações exaradas pelas decisões do Supremo Tribunal Federal.

LOURIVAL VILANOVA é enfático ao afirmar que *"é possível prever a probabilidade objetiva da conduta dos juízes e tribunais, justamente porque existem normas que estatuem o dever-ser da conduta dos agentes encarregados de dirimir os conflitos de interesses"*[373].

---

[371] "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 472.
[372] VILANOVA, Lourival. "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 472.
[373] "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 472.

A decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal introduz norma jurídica que deve ser acatada pelos demais intérpretes autênticos do direito positivo como modelo de decisão para os casos futuros.

A mutabilidade das situações exige o direito de situação. O tumulto de normas não dominável pelos juristas teóricos ou práticos não oferece firmes condições para o procedimento judiciário, para as decisões com certa margem de estabilidade, com padrões de julgamento dos casos futuros. Requer-se uma relativa estática na mobilidade social para que se possa ver o direito como regra de previsão do que os juízes vão decidir, e para que o direito seja o que os juízes querem que ele seja. É inerente a toda a interação a repetição da conduta recíproca. O direito positivo é uma das modalidades dessa orientação normativa da conduta recíproca. Necessário, pois, que haja um relativo repouso na dinâmica social, que o teor de estabilidade suplante o teor de transformação, para que a política passe ao refluxo temporário e o sistema jurídico se consolide[374].

Nesse contexto, os enunciados da Ciência do Direito devem influenciar mais as decisões do Supremo Tribunal Federal do que os demais enunciados sociais, como o fato político e o econômico. Quando isso se dá, o sistema do direito positivo fica íntegro, completo, exaustivo, tudo prevendo, e o poder jurisdicional nele encontrando o critério certo de suas decisões. Não completo no sentido lógico dos sistemas formais, em que as proposições interligam, já existentes, por desenvolvimento dedutivo. Há sempre uma

[374] VILANOVA, Lourival. "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 491.

função completante[375], exercida e manifestada pela decisão do Supremo Tribunal Federal. Dentro do sistema do direito positivo haverá sempre uma solução, dada pela decisão do Supremo Tribunal Federal, cujos critérios construtivos são encontrados nos enunciados da Ciência do Direito.

No plano da existência do enunciado, existe o suporte físico, o texto legal, o objeto material do direito. No plano da validade do enunciado existe o conteúdo do suporte físico, o sentido atribuído ao objeto material pelo intérprete, construindo, assim, o objeto formal, a proposição jurídica, pressupondo, portanto, o processo de interpretação e a formulação de uma compreensão, de uma efetiva atribuição de sentido. Assim, para se averiguar a validade de uma norma jurídica, é necessário o processo de interpretação e de construção de sentido, de proposição, de norma individual e concreta.

O Ministro Eros Grau, em seu voto proferido no julgamento do Recurso Extraordinário 346084 PR, publicado no DJ 01.09.2006, fls. 1321, afirmou que a validade e invalidade não existem *per se*, mas, a partir da interpretação do Supremo Tribunal Federal; a norma que existe é válida; a Lei 9.718.98 não foi invalidada pelo Supremo Tribunal Federal antes do advento da Emenda Constitucional n. 20, de 1998, logo, foi por ela convalidada.

O Ministro Eros Grau entende que a Constituição Federal nada diz; ela diz o que o Supremo Tribunal Federal, seu último intérprete, diz o que ela diz. E assim é

[375] VILANOVA, Lourival. "Proteção jurisdicional dos direitos numa sociedade em desenvolvimento". In: *Escritos jurídicos e filosóficos*, vol. 2, p. 492.

porque as normas que resultam da interpretação e ordenamento, no seu valor histórico-concreto, é um conjunto de interpretações, isto é, um conjunto de normas; o conjunto das disposições (textos, enunciados) é apenas um ordenamento potência, um conjunto de possibilidades de interpretação, um conjunto de normas potenciais.

A norma constitucional é criada pela autoridade que a aplica, no momento em que se aplica, mediante a prática da interpretação.

As palavras escritas no texto normativo nada dizem; somente passam a dizer quando convertidas em normas, isto é, quando mediante a interpretação, são transformadas em normas.

Por isso que as normas resultam da interpretação e podemos dizer que elas, enquanto disposições, não dizem nada.

As decisões enunciadas pelo Supremo Tribunal Federal, por serem interpretantes finais da cadeia de realização do direito tributário, devem proporcionar estabilidade das relações tributárias.

Ou seja, a interpretação que a decisão do Supremo Tribunal Federal introduz no sistema tributário atribui sentido ao texto constitucional e constrói a norma tributária que deverá ser, necessariamente, o enunciado-suporte para toda interpretação a

ser realizada por todo sujeito competente para criar norma individual e concreta que decorre de sua aplicação.

A partir da introdução do interpretante final, pela decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, a expectativa normativa se estabiliza, pois as relações tributárias serão originárias da aplicação da norma jurídica já criada – é um limite à liberdade de interpretação dos demais aplicadores do direito.

Por ser o sistema tributário semanticamente heterogêneo, há possibilidade de interpretação inserida no sistema por meio de decisão do Supremo Tribunal Federal retirar do sistema interpretação introduzida anteriormente por decisão da Corte Suprema. É o que ocorreu com a introdução no sistema do direito tributário da interpretação veiculada no acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário n. 590809, de repercussão geral. Vejamos.

> *"IPI – CREDITAMENTO – ALÍQUOTA ZERO – PRODUTO NÃO TRIBUTADO E ISENÇÃO – RESCISÓRIA – ADMISSIBILIDADE NA ORIGEM.*

A interpretação que fundamentou a decisão acima retira do sistema a interpretação anterior, introduzida no sistema tributário pelas decisões reiteradas do Supremo Tribunal Federal: RREE 212.484 – isenção manutenção dos créditos, idem 350.446 – alíquota zero e 357.668 – não tributados, tendo, estes últimos, julgado embargos de declaração com mudança de relator para acórdão (Nelson Jobim para Marco Aurélio).

Somente serve para casos de isenção parcial, ou seja, quando existir o percentual da alíquota sem utilizar a técnica da alíquota da saída? RREE ns. 353.657 – alíquota zero - e 370.682 – isenção – mudança para não creditamento nestes dois casos, mas não mudança da isenção. Reiterados no RE 479400 AgR / RS - RIO GRANDE DO SUL de outubro de 2008. No julgamento do RE 550218, da segunda turma, Gilmar Mendes disse que se aplicaria os precedentes aos casos de isenção – este posicionamento não foi reiterado na mesma turma após a saída de Gilmar com o RE 509704 AgR / SC - SANTA CATARINA de relatoria de Peluso.

5.2.4.2 Efeitos da interpretação final

Não somente as interpretações introduzidas no sistema do direito tributário pelas decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade são enunciados-suportes das interpretações futuras, como também as interpretações introduzidas pelas decisões em controle difuso. É o que fica demonstrado pelos efeitos produzidos pela interpretação introduzida no sistema do direito positivo pela decisão do Supremo Tribunal Federal proferida no Habeas Corpus n. 82.959, fenômeno denominado de *abstrativização do controle difuso de constitucionalidade.*

Nos autos do Habeas Corpus n. 82.959, o Supremo Tribunal Federal atribuiu sentido ao enunciado introduzido pelo § 1º, do art. 2º, da Lei 8.072/1990 (Lei dos crimes hediondos), interpretando-o e criando uma norma jurídica que caracteriza a inconstitucionalidade da aplicação do mandamento normativo, levando em conta o caso concreto.

De acordo com a doutrina tradicional, a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal tem efeitos *inter partes*, ou seja, a relação jurídica estabelecida entre as partes em litígio não pode ser formada a partir da aplicação do comando normativo enunciado no § 1º, do art. 2º, da Lei 8.072/1990, pois há uma decisão do Supremo Tribunal Federal entendendo tal aplicação contrária à Constituição.

Porém, a interpretação introduzida pela decisão proferida no Habeas Corpus n. 82.959 limita todas as demais interpretações a serem formuladas a partir de sua existência sistêmica. Isso não quer dizer que as relações jurídicas serão criadas diretamente com a aplicação da decisão do Supremo Tribunal Federal. Mas, quando um intérprete autêntico for criar a norma individual e concreta de sua competência, deverá necessariamente fundamentar sua decisão de acordo com a interpretação enunciada pelo Supremo Tribunal Federal, independentemente do veículo que a introduziu ser proveniente de um controle concentrado ou difuso.

Não podemos dizer que a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em controle difuso de constitucionalidade, tem efeitos *erga omnes* porque será ela criadora da relação jurídica exclusivamente estabelecida entre as partes processuais, não criando outras relações jurídicas entre sujeitos que estão fora do processo. Porém, podemos afirmar que a interpretação que fundamenta a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado ou difuso de constitucionalidade, é um vetor delineador dos caminhos a serem seguidos pelo intérprete autêntico, no processo gerador de sentido que realizará para proferir sua decisão.

Doutrinadores classificam as decisões proferidas em controle difuso abstrativizado[376], das proferidas em controle difuso. As decisões proferidas em controle difuso abstrativizado têm efeito *erga omnes*, enquanto as proferidas em controle difuso propriamente dito, têm efeito *inter partes*.

Aliás, foi precisamente isso que ocorreu, recentemente, naquela famosa decisão do STF que decidiu sobre o número de vereadores em cada município, que foi dirimida dentro de um Recurso Extraordinário (RE 197.917-SP). Com base na decisão da Suprema Corte o TSE emitiu Resolução (Res. 21.702/2004) disciplinando a matéria, dando-lhe eficácia *erga omnes*. Foram interpostas duas ADIns contra essa Resolução (3.345 e 3.365). Ambas foram rejeitadas e, desse modo, o STF acabou proclamando que essa eficácia (*erga omnes*), extraída de uma decisão proferida em RE, estava absolutamente correta (porque, afinal, o RE deve ser visto na atualidade não só como instrumento para a tutela de interesses das partes, senão, sobretudo, como "defesa da ordem constitucional objetiva") (Gilmar Mendes).

No caso do HC 82.959 acham-se presentes todos os requisitos dessa nota "abstrativizadora" (ou generalizadora). Com efeito, a decisão foi do Pleno do referido Tribunal. De outro lado, cabe asseverar que a matéria (progressão de regime em crimes hediondos) não foi discutida só em relação ao caso concreto relacionado com o pedido do condenado, sim, o tema foi debatido e discutido olhando-se para a lei "em tese" (não se

---

[376] DIDIER JÚNIOR, Fredie. "Transformações do recurso extraordinário". *Aspectos polêmicos e atuais dos recursos cíveis e assuntos afins,* p. 104-121

voltou unicamente para o caso concreto). Ademais, houve a preocupação de se definir a extensão dos efeitos da decisão, para disciplinar relações jurídicas pertinentes "a todos" (não exclusivamente ao caso concreto). Chama atenção, nesse sentido, justamente o quarto voto favorável à tese da inconstitucionalidade, do Ministro Gilmar Mendes, que a reconheceu, porém, com eficácia ex nunc, não ex tunc (para frente, não para trás – nesse ponto invocou-se como base legal o art. 27 da Lei 9.868/1997, que é instrumento típico do controle concentrado). Afastou-se o óbice legal para a progressão de regime nos crimes hediondos, entretanto, daqui para frente. Por que eficácia só *ex nunc*? Porque dessa forma qualquer pessoa que tenha sido condenada e que já tenha cumprido pena em regime integralmente fechado não conta com o direito de postular qualquer indenização contra o Estado.

Assim, podemos concluir que a decisão do Supremo Tribunal Federal é uma norma introdutora de duas normas distintas: (i) norma individual e concreta que gera a relação jurídica entra as partes processuais; e (ii) norma geral e concreta que determina que todos os intérpretes autênticos devem adotar a interpretação do Supremo Tribunal Federal como enunciado-suporte de suas interpretações aplicadoras e realizadoras do direito.

A sentença judicial irrecorrível, que finda um litígio de natureza tributária, é o interpretante final no processo de aplicação do direito tributário.

A interpretação final dos enunciados prescritivos não introduzidos no sistema do direito tributário pela Constituição Federal, segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal, não cabe à Corte Suprema. É que entendemos do enunciado pelo Ministro Celso de Mello, relator do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 266.041-8 de São Paulo, nestes termos: *"(...) a interpretação judicial de normas legais – por situar-se e projetar-se no âmbito infraconstitucional – culmina por exaurir-se no plano estrito do contencioso de mera legalidade, desautorizando, em conseqüência, a utilização do apelo extremo, consoante adverte o magistério jurisprudencial desta Suprema Corte (Ag.192.995-PE (AgREg), Rel. Min. CARLOS VELLOSO). Na realidade, o Supremo Tribunal Federal, por mais de uma vez, já acentuou que o procedimento hermenêutico do Tribunal inferior – que, ao examinar o quadro normativo positivado pelo Estado, dele extrai a interpretação dos diversos diplomas legais que o compõem, para, em razão da inteligência e do sentido exegético que lhes der, obter os elementos necessários à exata composição da lide – não transgride, diretamente, o princípio da legalidade. (Ag 161.396-SP (AgRg), Rel. Min. CELSO DE MELLO). É por essa razão – ausência de conflito imediato com o texto da Constituição – que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal vem enfatizando que '(...) a boa ou má interpretação de norma infraconstitucional não enseja o recurso extraordinário, sob color de ofensa ao princípio da legalidade (CF, art. 5, II)' (RTJ 144 962, Rel. Min. CARLOS VELLOSO). Para que o Supremo Tribunal Federal admita Recurso Extraordinário, o conflito deve ser direto e frontal com o texto da Constituição."*. Ou seja, entende que os Tribunais inferiores são livres para interpretar os enunciados prescritivos infraconstitucionais, e tal atividade não se caracteriza ofensa ao princípio da legalidade.

O Ministro Celso de Mello, relator do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 266.041-8 de São Paulo, enuncia: *"(...) A interpretação do ordenamento positivo não se confunde com o processo de produção normativa. O ordenamento normativo nada mais é senão a sua própria interpretação, notadamente quando a exegese das leis e da Constituição emanar do Poder Judiciário, cujos pronunciamentos qualificam-se pela nota da definitividade. A interpretação, qualquer que seja o método hermenêutico utilizado, tem por objetivo definir o sentido e esclarecer o alcance de determinado preceito inscrito no ordenamento positivo do Estado, não se confundindo, por isso mesmo, com o ato estatal de produção normativa. Em uma palavra: o exercício de interpretação da Constituição e dos textos legais – por caracterizar atividade típica dos Juízes e Tribunais – não importa em usurpação das atribuições normativas dos demais Poderes da República. (...)".*

O Ministro Celso de Mello, relator do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 266.041-8 de São Paulo, em 26 de setembro de 2000, enuncia: *"(...) O desacolhimento judicial da pretensão jurídica deduzida pela parte não constitui recusa de prestação jurisdicional. A decisão contrária ao interesse ou ao direito de quem sucumbiu em juízo não caracteriza ato denegatório da pretensão jurisdicional devida pelo Estado. 'As decisões emanadas de Tribunais inferiores, que veiculam o não-conhecimento de recurso por ausência de seus pressupostos de admissibilidade, desde que suficientemente motivadas, não importam, só por si, em recusa de prestação jurisdicional e nem traduzem, por isso mesmo, violação ao postulado da inafastabilidade do controle judicial (CF, art. 5, XXXV). Decisão emanada do Poder Judiciário, ainda que errônea ou insatisfatória, não deixa de configurar-se – embora sujeita ao sistema de controle recursal instituído pelo*

ordenamento positivo – como resposta do Estado-juiz à invocação da tutela jurisdicional do Poder Público (Ag 170.775-RJ (AgRg, Rel. Min. CELSO DE MELLO). Por isso mesmo, a decisão contrária ao interesse de quem sucumbiu em juízo, 'não caracteriza ato denegatório da prestação jurisdicional devida pelo Estado' (RTJ 159 328, Rel. Min. CELSO DE MELLO). É certo que a Constituição garante a todos o direito de acesso ao Poder Judiciário. No caso ora em análise, contudo, a parte recorrente teve assegurada a sua prerrogativa constitucional de submeter, aos órgãos judiciários competentes, a controvérsia jurídica que por eles foi plenamente examinada. A falta de adequado exame das questões de fato e de direito, quando ocorrente, configurará nulidade de caráter processual, formal, mas não denegação de jurisdição, de molde a afrontar a norma constitucional focalizada (inc. XXXV do art. 5 da CF)' (Ag 185.669-RJ (AgRg), Rel. Min. SYDNEY SANCHES).(...)".

O Ministro do Supremo Tribunal Federal, Moreira Alves, ao relatar seu voto no Recurso Extraordinário n. 231.085-1, enuncia: *"Ora, saber se a interpretação de uma norma infraconstitucional está certa, ou não – e, no caso, o STJ, ao julgar o recurso especial, já decidiu no sentido afirmativo -, pressupõe, evidentemente, o exame prévio dessa norma, o que implica dizer que a alegação de ofensa ao princípio constitucional da legalidade é indireta ou reflexa, não dando margem, assim, ao cabimento do recurso extraordinário. (...)".*

O Ministro do Supremo Tribunal Federal, Marco Aurélio, ao relatar seu voto, em 21 de junho de 1994, no Agravo Regimental em Agravo de Instrumento Recurso n. 157.990-1, enuncia: *"Dificilmente constata-se em provimento judicial violência*

ao princípio constitucional da legalidade. Os julgamentos decorrem de tarefa interpretativa, não sendo crível que se admita a existência de lei em certo sentido e se conclua de forma diametralmente oposta. Embora não se possa alçar a dogma a jurisprudência segundo a qual a violação à Carta, suficiente a impulsionar o recurso extraordinário, deve ser frontal e direta, descabe transferir ao Supremo Tribunal Federal a apreciação de recurso em que é asseverado o desrespeito à legalidade federal. Tal exame dar-se-á caso a caso, apenas sendo possível conhecer do extraordinário quando a transgressão à lei salte aos olhos, não ficando a hipótese no campo da simples interpretação."

O Ministro Carlos Velloso, em seu voto proferido em 03 de novembro de 1992, no Agravo Regimental em Agravo de Instrumento n. 142.834-1 de São Paulo, enuncia: *"(...) Ao Judiciário, no exercício da função jurisdicional, cabe fazer valer a vontade concreta da lei, ou, noutras palavras, no conflito de interesses, dizer o que está na lei ou o que é a lei. Destarte, se, no exercício da jurisdição, decide o Tribunal em favor de alguém, fazendo valer a vontade concreta da lei, isto não autoriza a parte, em detrimento de quem o Tribunal decidiu, a afirmar que a Constituição teria sido ofendida, porque a ela estaria sendo imposta obrigação que a lei não impõe. O problema está na interpretação da norma infraconstitucional, é, assim, uma questão de interpretação da lei, pelo que é impertinente a invocação da norma constitucional, ou é impertinente a afirmativa no sentido de que teria havido ofensa ao princípio da legalidade que a Constituição consagra (CF, art. 5, II)(...)".*

O Ministro Celso de Mello, relator do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 266.041-8 de São Paulo, enuncia: *"(...) A Caixa Econômica Federal, insistindo, genericamente, na reforma da decisão ora questionada, suscita outro argumento: o de que a natureza da matéria discutida no processo e as graves conseqüências que dela decorrerão justificam a alegação de que o Supremo Tribunal Federal, para resolver a presente causa, deve considerar que está diante de autêntica razão de Estado. Esse outro fundamento em que se apóia a pretensão recursal da Caixa Econômica Federal, além de inaceitável, releva-se incompatível com a própria essência de que se acha impregnada a noção de Estado Democrático de Direito. Impõe-se advertir, com apoio em autorizado magistério doutrinário (EDUARDO GARCÍA DE ENTERRÍA, La lucha contra las inmunidades del poder, 3 ed., 1983, Editorial Civitas,Madrid), que as razões de Estado – quando invocadas como argumento de sustentação da pretensão jurídica do Poder Público ou de qualquer outra instituição – representam expressão de um perigoso ensaio destinado a submeter, à vontade do Príncipe (o que é intolerável), a autoridade hierárquico-normativa da própria Constituição da República, comprometendo, desse modo, a idéia de que o exercício do poder estatal, quando praticado sob a égide de um regime democrático, está permanentemente exposto ao controle social dos cidadãos e à fiscalização de ordem jurídico-constitucional dos magistrados e Tribunais. O Supremo Tribunal Federal, por mais de uma vez, teve o ensejo de repelir esse argumento de ordem política (RTJ 164 1145-1146, Rel. Min. CELSO DE MELLO), por entender que a invocação das razões de Estado – além de deslegitimar-se como fundamento idôneo de impugnação judicial – representaria, por efeito das gravíssimas conseqüências provocadas por seu eventual reconhecimento, uma ameaça inadmissível às liberdades públicas, à supremacia da ordem constitucional e aos valores democráticos que a informam,*

culminando por introduzir, no sistema de direito positivo, um preocupante fator de ruptura e de desestabilização: 'Motivo de ordem pública ou razões de Estado – que muitas vezes configuram fundamentos políticos destinados a justificar, pragmaticamente, ex parte principis, a inaceitável adoção de medidas que frustam a plena eficácia da ordem constitucional, comprometendo-a em sua integridade e desrespeitando-a em sua autoridade – não se legitimam como argumento idôneo de sustentação da pretensão jurídica do Poder Público e não podem ser invocados para viabilizar o descumprimento da própria Constituição'. Desse modo, torna-se inadmissível reconhecer qualquer legitimidade (e procedência) ao argumento deduzido pela Caixa Econômica, que, apoiando-se em motivos de caráter evidentemente metajurídicos, busca fazer prevalecer, ainda que em detrimento da própria Constituição da República,
Imperscrutáveis razões de Estado. (...)".

Após todos esses precedentes, o Supremo Tribunal Federal enunciou a Súmula n. 636, nestes termos: "Não cabe recurso extraordinário por contrariedade ao princípio constitucional da legalidade, quando a sua verificação pressuponha rever a interpretação dada a normas infraconstitucionais pela decisão recorrida".

5.2.4.3 Alteração da interpretação final

A Súmula 585 do Supremo Tribunal Federal não foi aplicada pela própria Corte Suprema, conforme se verifica do voto do Ministro Néri da Silveira, proferido em 19 de setembro de 1984, nos autos do Recurso Extraordinário n. 101.066-5, de São Paulo: "Cuida-se da *quaestio juris* relativa à retenção do imposto de renda na fonte,

nas remessas de numerário para o exterior, destinadas ao pagamento de serviços prestados no estrangeiro, por empresa que não opera no Brasil. Anteriormente ao advento dos Decretos-leis n. 1.418, de 03 de setembro de 1975 e n. 1.446, de 13 de fevereiro de 1976, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal se firmou, nos termos da Súmula 585, *verbis*: '585. não incide o imposto de renda sobre a remessa de divisas para pagamento de serviços prestados no exterior, por empresa que não opera no Brasil'. Consolidou-se esse entendimento, em face do art. 9, §2, da Lei de Introdução ao Código Civil, do Decreto n. 58.400, de 10 de maio de 1966, e da Portaria n. 184, de 08 de junho de 1966, do Ministério da Fazenda. Reza o art. 9, §2, da Lei de Introdução ao Código Civil: 'art. 9. Para qualificar e reger as obrigações, aplicar-se-á a lei do país em que se constituírem. §2. A obrigação resultante do contrato reputa-se constituída no lugar em que residir o proponente'. No RE 72.190 SP, a 25 de agosto de 1971, o Plenário do STF proclamou a intributabilidade da remessa de divisas para pagamento do preço de serviços contratados e realizados em Estado estrangeiro, tendo em expressa conta a Portaria n. 184 de 196, do Ministério da Fazenda, acentuando que 'neste ato está dito que, se os serviços são vendidos por empresa domiciliada no exterior, e produzidos mediante atividades exercidas exclusivamente no exterior, o preço pago na importação dos mesmos serviços não constitui rendimento sujeito a tributação do Imposto de Renda' (RTJ 58 848). Possuía este teor o item VII, da Portaria n. 184, de 08 de junho de 1966, do Senhor Ministro da Fazenda: 'VII. Se os serviços previstos nesta portaria forem vendidos por empresas domiciliadas no exterior que não possuam dependência no País e forem produzidos pela empresa vendedora mediante atividade exercida exclusivamente no exterior, o preço pago na importação do serviço não constitui rendimento sujeito a tributação do Imposto de Renda, quer na incidência sobre o lucro das pessoas jurídicas domiciliadas no País, quer na incidência sobre rendimentos de pessoas

residentes ou domiciliadas no exterior (Dl.5.844, art. 97; RIR, art. 292)'. Modificou-se, todavia, a legislação sobre a matéria em exame. O Decreto-lei n. 1.418, de 03 de setembro de 1975, que concede incentivos fiscais à exportação de serviços, dando outras providências, em seu art. 6, estabeleceu: 'Art. 6. O imposto de 25% de que trata o art. 77 da Lei n. 3.470, de 28 de novembro de 1958, incide sobre os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes derivados do Brasil e recebidos por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, independentemente da forma de pagamento e do local e data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada'. A seguir, o Decreto-lei n. 1.446, de 13 de fevereiro de 1976, dispôs sobre a tributação de rendimentos de serviços técnicos prestados no exterior, estipulando no art. 1.: 'Art. 1. Estão isentos do imposto de que trata o artigo 77 da Lei n. 3.470, de 28 de novembro de 1958, os rendimentos recebidos do Brasil por residentes ou domiciliados no exterior, correspondentes aos serviços a que se refere o art. 2 deste Decreto-lei, se preenchidos os seguintes requisitos: a) sejam prestados exclusivamente no exterior; b) sejam contratados a preço certo, ou a preço baseado no custo demonstrado, excluída qualquer forma de pagamento baseado em porcentagem da receita ou quantidade de produção do projeto de investimento a ser executado; c) sejam relativos a projetos de relevante interesse nacional, que tenham sido aprovados pelo Conselho de Desenvolvimento Industrial, ou por outro órgão de desenvolvimento regional ou setorial da União; d) sejam decorrentes de contratos averbados no Instituto Nacional de Propriedade Nacional e registrados no Banco Central do Brasil anteriormente à vigência do Decreto-lei n. 1.418, de 03 de setembro de 1975'. (...) Vê-se, dessa sorte, que a isenção do imposto de renda, relativamente a rendimentos recebidos do Brasil, por residentes ou domiciliados no exterior, passou a ter disciplina específica, sendo revogada a Portaria n. 184, de 08 de junho

de 1966, do Ministério da Fazenda, pela Portaria n. 347, de 1975. Em conseqüência, não cabe invocar a Súmula 585, em se tratando de remessas de numerários, sujeitas à incidência do imposto de renda. (...) Seguiu-se, no particular, orientação, segundo a qual se teve como legítima a exigência do imposto de renda, levando em consideração o princípio da fonte pagadora, ao invés do princípio da residência. Possui longa tradição, entre nós, a adoção do critério de competência tributária, com base no princípio da fonte. Como acentuei, nos Agravos em Mandado de Segurança n. 64.879, de 09 de dezembro de 1970, n. 67.160, de 17 de maio de 1972, e n. 70.872, de 11 de dezembro de 1972, no Tribunal Federal de Recursos, - remonta a 1926 a orientação em apreço de nosso sistema. Já o Regulamento n. 17.390, de 1926, tornou a fonte pagadora no Brasil responsável pelo imposto de quem recebesse renda no exterior (art. 174). O Decreto n. 19.550, de 1930, veio a inteirar o dispositivo de incidência do Regulamento de 1926, em seu art. 1, n. 48, parte VII. É o lugar da fonte de pagamento que prevalece, não o da atividade – esse o princípio dominante, no Brasil, sendo as exceções, sempre, expressamente, estabelecidas em lei. (...) A Súmula n. 585, - como anota a sentença, guardando conexão com a revogada Portaria n. 184, de 08 de junho de 1966, do Ministro da Fazenda, consoante se verifica da respectiva referência legislativa, não se mostra útil ao deslinde do caso, visto que a legislação posterior rege a matéria de modo diverso, em ordem a autorizar, sem um mínimo de dúvida, a tributação contra a qual reclama a impetrante".

O mesmo ocorre com a Súmula n. 418, que determina que "*o empréstimo compulsório não é tributo, e sua arrecadação não está sujeita à exigência constitucional da prévia autorização orçamentária". No Recurso Extraordinário n. 111.954-3, de 1 de junho de 1988, o Supremo Tribunal Federal decidiu que a Súmula n.*

418 perdeu validade em face do art. 21, §2, II, da Constituição Federal (redação da Emenda Constitucional 1.1969), que determinou que ao empréstimo compulsório seriam aplicadas as disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais de direito tributário. Assim, o empréstimo compulsório, criado pelo Decreto-lei n. 2.047, de 20 de junho de 1983, tem natureza tributária, sujeitando-se às imposições da legalidade e igualdade, mas, por sua natureza, não à anterioridade, nos termos do art. 153, §29, in fine, da Constituição Federal. O Ministro Oscar Corrêa, relator da decisão da Corte Suprema, enunciou: "Não nos parece que possa ter acolhimento a tese de que a Constituição Federal contempla duas modalidades distintas de empréstimo compulsório. Em primeiro lugar, não é verdadeiro o axioma jurídico segundo o qual a Constituição não contém redundâncias. No mesmo capítulo pertinente ao sistema tributário, a Constituição, no art. 21, §1, repete o art. 18, § 5, que autoriza a União a criar outros impostos, contanto que não tenham fato gerador ou base de cálculo idêntico aos dos previstos na Lei Maior. Por outro lado, o art. 21, n. II, não é simplesmente repetitivo do art. 18, §3, da Lei Maior, dele diferindo precisamente no ponto e que estende aos empréstimos compulsórios o regime constitucional tributário. A dicotomia vem afirmada em razão de uma aparente diversidade de significado das expressões 'casos excepcionais' do art. 18, § 3, e 'casos especiais', do art. 21, §2, n. II, ambos da Lei Fundamental. Em outras palavras, a questão estaria reduzida ao aspecto de interpretação gramatical dessas expressões. Impõe-se, porém, observar que entre os significados possíveis da palavra especial, segundo indicam os dicionários, inclui-se o de 'fora do comum', acepção na qual coincidiria com extraordinário ou excepcional. Mesmo, porém, que não se vislumbrasse essa acepção comum, haveria antinomia entre a significação literal e os demais métodos de interpretação cabíveis, o que impeliria à rejeição da primeira. O art. 21, § 2, n. II, com efeito, somente se harmoniza com a estrutura

constitucional do sistema tributário nacional se for interpretado no sentido de que se refere à mesma hipótese do art. 18, § 3, ou seja, ao empréstimo compulsório em casos excepcionais. O entendimento de que o art. 21, § 2, n. II, instituiu nova modalidade de empréstimo compulsório importa em atribuir à expressão 'casos especiais' o alcance de abranger os acontecimentos comuns ou ordinários, de modo que o Poder Público estaria investido do poder de instituir empréstimos compulsórios sem qualquer limitação objetiva. Essa categoria jurídica passaria a constituir um instrumento subsidiário para todos os casos em que o produto arrecadado se mostrasse insuficiente ao atendimento dos gastos públicos. A esse despropósito não pode levar a interpretação do texto constitucional. Como ensina FRANCESCO FERRARA, se as palavras empregadas são equívocas, se resultam conseqüências contraditórias ou revoltantes, a interpretação literal não pode remediar esta situação (Interpretação e aplicação das leis, 3. ed., 1978, Trad. de Domingues de Andrade, p. 140.). Sob o ponto de vista histórico, funcional ou teleológico, o empréstimo compulsório tem sempre caráter excepcional. A utilização dessa técnica, desde as origens, saldo desvios esporádicos que mereceram o repúdio geral, está ligada a crises gravíssimas decorrentes de guerra civil e externa ou de outras situações excepcionalíssimas. Sob o aspecto financeiro, os empréstimos compulsórios apenas adiam as crises, porque, salvo a hipótese em que é destinado à absorção temporária do poder aquisitivo, as despesas de resgate devem ser necessariamente atendidas através das receitas provenientes dos impostos (ver EDMOND WELHOFF, L'Emprunt Force, Paris, ed. Rhea, 1923, p. 320). No sistema brasileiro, de rígida discriminação tributária, a excepcionalidade desse instrumento resulta de sua própria estruturação constitucional. Ao contrário dos impostos enumerado, que incidem sobre fatos econômicos rigorosamente definidos, e em medida adequada à capacidade contributiva individual, os empréstimos compulsórios podem atingir qualquer

área em que se manifeste essa capacidade, em proporções também imprevisíveis, sem nenhum condicionamento. A discriminação nominalística dos tributos constitui uma garantia constitucional do contribuinte, que importa em vedação implícita de criação de outras exações fiscais não enumeradas na Lei Maior. A ressalva única confirma a rigidez e o alcance da garantia: a competência para instituir impostos extraordinários só é admitida na iminência ou no caso de guerra externa (Constituição, art. 22), que constituem situações excepcionais. 'O Sistema Tributário Nacional' – nota RUY BARBOSA NOGUEIRA – 'é o conjunto dos tributos existentes no Brasil, tendo em vista não só as relações e harmonia entre eles, mas também os efeitos que globalmente possam produzir sobre a vida econômica e social' (Curso de direito tributário, 5. ed, 1980, p. 128). A respeito do alcance da garantia constitucional decorrente da discriminação tributária, observou CLÁUDIO PACHECO, em comentário à Constituição de 1946 (Tratado das constituições brasileiras, 1965, v. 3, p. 380): 'a enumeração dos tributos disponíveis e a distribuição das competências tributárias no próprio texto da Constituição revertem também em garantias constitucionais a favor dos contribuintes. Estes preceitos claramente significam que, normalmente, outros tributos não podem ser decretados, além dos enumerados e que cada entidade pública está proibida de estabelecer imposições que não sejam da sua competência, ou dupliquem imposições que sejam de competência de outra entidade. Esse entendimento está ainda mais fortalecido pela verificação de que a atual Constituição só admite o ingresso de tributos não enumerados em caráter excepcional, ou ainda por uma modalidade especial, também excepcional, de distribuição percentual dos respectivos proventos'. E logo adiante, completa o autor: 'tudo isto claramente significa que a massa dos contribuintes fica constitucionalmente garantida contra a expansão das competências tributárias, além da enumeração previamente feita no texto da Constituição, especialmente

porque esta enumeração é que é a regra e porque aquela expansão só é permitida em caráter excepcional e debaixo das condições que a limitam ou dificultam'. O empréstimo compulsório não pode ser erigido, portanto, em instrumento derrogatório das garantias multisseculares ligadas à tributação, que compõem o quadro das limitações ao poder de tributar no sistema constitucional brasileiro. Por sua própria natureza excepcional e emergencial, não está submetido ao princípio da anterioridade, mas, pela mesma razão, não pode converter-se em técnicas paralelas e concorrente com as espécies tributárias clássicas, à revelia da Lei Fundamental.

5.2.4.4 Interpretação final e súmula 343 do Supremo Tribunal Federal

O Ministro Gonçalves de Oliveira, ao relatar a decisão dos Embargos da Ação Rescisória n. 602, de Guanabara, em 22 de novembro de 1963, enuncia: *"A ação rescisória só cabe em favor, em benefício, em obséquio da tranquilidade das relações jurídicas, nos julgamentos dos Tribunais, principalmente do Supremo Tribunal Federal, quando há uma manifesta violação da lei, porque senão, todos os dias, termina-se um julgamento com votos vencidos ou até com o voto de desempate e se o Tribunal não está completo pode esse julgamento ser alterado, em rescisória, a vingar o critério adotado neste caso.(...) No julgamento da ação rescisória, ela só é procedente quando se verifica que a decisão tomada pelo Tribunal é nula por ter violado manifestamente a lei. E vamos exemplificar: no caso de isenção de impostos do Banco do Brasil, aqui em Brasília, assentamos que o Banco do Brasil não tem isenção de impostos municipais e estaduais. Poderíamos, porventura, julgar procedentes ações rescisórias propostas pelas Prefeituras ou pelas Fazendas estaduais, para cassar as decisões tomadas de acordo com a*

jurisprudência dominante à época em que foram julgados ou processos anteriores à alteração da jurisprudência? Evidentemente isto não seria possível, porque a ação rescisória só é procedente quando a decisão rescindenda é nula por violação da lei. (...) O Tribunal tomou, após ampla discussão, uma interpretação razoável da lei, firmada, de resto, de acordo com os precedentes. Destarte, não caberia ação rescisória para anular a sentença anterior do Supremo Tribunal, porque, em favor mesmo da tranqüilidade pública, da tranqüilidade jurídica, em razão mesmo da eficácia da coisa julgada, terminou o julgamento, ainda que tomado por maioria ocasional. A questão não podia ter sido reaberta, em ação rescisória, como se se tratasse de um recurso de revista, que tem por escopo unificar a jurisprudência, porque a ação rescisória só cabe quando há manifesta e flagrante violação da lei e isto não se entendeu, por ocasião do julgamento da rescisória, que apenas se reportou à modificação da jurisprudência, (...). Quando julgamos a ação rescisória não cabe apreciar qual a melhor interpretação da lei, mas, se a decisão rescindenda é nula por violação manifesta e desenganada da lei. (...)".

"Sabem todos os eminentes colegas que sou muito zeloso dos precedentes de Tribunal. Entendo que há conveniência pública em adotarmos com firmeza uma orientação, embora possa não ser a mais correta, de um ponto de vista estritamente lógico; assim, as partes não terão surpresas, saberão como conduzir seus negócios, pois teremos introduzido um elemento de tranqüilidade nas relações jurídicas. Agora, porém, Sr. Presidente, o que se discute é o próprio caso em que se firmou o precedente que passei a obedecer. Sou, pois, obrigado a voltar ao meu ponto de vista inicial. Daquele julgamento em diante passei a aceitar o precedente, por uma questão de disciplina. Mas, se aqui se discute esse próprio precedente, não há mais um problema de disciplina, mas de

consciência. Como não mudei de convicção, pois, no primeiro caso que se seguiu, ressaltei meu ponto de vista pessoal, voto, agora, com a devida vênia, pela procedência da ação rescisória, para que prossiga o julgamento dos embargos, uma vez que foram apresentados em tempo oportuno".

A Súmula n. 239 do Supremo Tribunal Federal determina: *"decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores*". A Corte Suprema entende que a cada ano, com o lançamento fiscal, se reabre o prazo para a reclamação. O lançamento tributário é anual, de modo que uma questão sobre irregularidades verificadas num dado lançamento é restrita ao exercício, não alcançando a sentença nela proferida os exercícios posteriores em que o lançamento poderá não ter os mesmos vícios. A coisa julgada tem que limitar aos termos da controvérsia. Porém, quando a controvérsia é sobre a inconstitucionalidade ou a legalidade do tributo, de forma genérica e não limitada ao exercício do lançamento, faz-se coisa julgada para todos os exercícios seguintes.

A Súmula 286 do Supremo Tribunal Federal determina: *"não se conhece do recurso extraordinário fundado em divergência jurisprudencial, quando a orientação do plenário do Supremo Tribunal Federal já se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida". A finalidade desta súmula é uniformizar a jurisprudência no sistema do direito positivo.*

5.2.4.5 Limites à interpretação final

A decisão administrativa e judicial consiste em normas que relatam, no antecedente, o fato jurídico em sentido estrito constituído a partir dos fatos jurídicos em sentido amplo, prescrevendo, no conseqüente, a correspondente relação jurídica, em que se confere a uma das partes determinada obrigação relativamente à parte adversa, a quem é atribuído o direito subjetivo.

São elas que representam o ponto máximo de proximidade com as condutas humanas reguladas pelo direito positivo, sendo capazes de representar o fim do processo de positivação do direito positivo, ou seja, a interpretação final.

A norma individual e concreta introduzida pela decisão deve ser fundamentada. A fundamentação consiste na expressão das razões que justificam a decisão, com a valoração dos argumentos apresentados pelas partes.

O critério de determinação da decisão é o da persuasão racional, que confere certa margem de liberdade ao ato de decidir (ao ato de valorar), mas exige que a decisão esteja em perfeita consonância com o sistema do direito positivo.

O sistema do direito positivo, por ser orientado pela persuasão racional ou livre convencimento motivado, concede liberdade ao intérprete para desenvolver seu raciocínio e as razões de seu convencimento, desde que respeitando as regras impostas pelo

próprio sistema para a produção da interpretação. Ou seja, o sistema do direito positivo limita a interpretação, pois impossibilita de o julgador decidir com base em seu conhecimento pessoal e obriga ao julgador motivar sua decisão.

O conhecimento privado do julgador é o conjunto de fatos que chegaram ao seu intelecto pelos mais diversos meios e que não constam dos autos processuais no qual sua decisão será proferida. Tal conhecimento não pode ser invocado como justificativa da sua decisão; não pode constituir fatos jurídicos sem prova, pois o julgador tem liberdade para realizar o seu convencimento acerca dos fatos, desde que os elementos para a obtenção de sua convicção estejam presentes nos atos processuais.

Isso demonstra a importância da prova para o processo de interpretação. Nesse sentido, ensina FABIANA DEL PADRE TOMÉ: *"o julgador fica adstrito aos fatos alegados e provados, devendo decidir com base nas provas que lhe são apresentadas, podendo sopesá-las de acordo com sua livre convicção para construir, a partir delas, o fato jurídico em sentido estrito. Esse critério é também denominado, por isso, livre convencimento motivado, tendo em vista que não se admite arbitrariedade, exigindo-se razoabilidade entre as provas constantes dos autos e a decisão do julgador. Este, tendo em mãos vários fatos em sentido amplo (seleções de propriedades dos fatos sociais), faz nova seleção, mediante escolha motivada e baseada em seu livro convencimento, decidindo o relato que prevalecerá, constituindo, desse modo, o fato jurídico em sentido estrito. (...) Veja-se que a liberdade do julgador está limitada às provas produzidas nos autos, de modo que, caso as considere insuficientes para atingir a certeza,*

deve, em nome do princípio inquisitório, determinar produção probatória complementar"[377].

O artigo 131 do Código de Processo Civil brasileiro adota o critério da persuasão racional, nestes termos: *"o juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento"*.

O Decreto nº 70.235/72, que disciplina o procedimento administrativo tributário federal, adota o mesmo critério, dispondo em seu artigo 29 que *"na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias"*.

Assim, a interpretação do julgador (fato jurídico em sentido estrito e norma individual e concreta) veiculada na sua decisão, tem que ser uma decorrência lógica dos fatos jurídicos em sentido lato constantes dos autos processuais que a contextualizam. Tais fatos jurídicos em sentido lato são as provas, as interpretações enunciadas em seu bojo.

Ou seja, o ato de fala decisório tem que ser fundamentado, ou seja, o enunciado prescritivo produzido por ele deve conter o raciocínio desenvolvido pelo julgador, os motivos que levaram ao ato decisório, baseados nos elementos constantes dos autos processuais, as condicionantes que levaram o julgador à convicção dos fatos. A

[377] *A prova no direito tributário*, p. 247.

expressão no enunciado prescritivo da motivação do ato de fala decisório confere objetivação do ato valorativo que consubstancia o ato decisório.

FABIANA DEL PADRE TOMÉ elucida: *"é na fundamentação que se demonstra o caminho traçado para alcançar a conclusão veiculada, assegurando que a razão do convencimento, conquanto inevitavelmente impregnada pelas máximas de experiência e por valores do intérprete, tenha sido moldada com base nas alegações e provas processuais"*[378].

Porém, a valoração dos fatos jurídicos lato sensu presentes nos autos processuais, realizado pelo julgador, é um procedimento não regulado de forma sistemática e explícita pelo direito positivo.

Não existem critérios prefixados de hierarquia das provas, não existem preceitos legais que determinem quais provas devam ter maior ou menor peso no julgamento da lide.

Da mesma forma, não existem critérios prefixados de hierarquia das interpretações, não existem preceitos legais que determinem quais interpretações existentes no direito positivo devam ter maior ou menor peso no julgamento da lide.

Apesar de não existirem preceitos legais, existem princípios que orientam e norteiam o processo de valoração das provas constantes dos autos processuais,

como os princípios da unidade probatória[379], da aquisição da prova ou da comunidade da prova[380], da necessidade da prova[381], da aplicação das regras científicas na prova[382], da experiência em matéria probatória[383] e do favor *probationis*[384].

Na interpretação, o julgador não goza de liberdade absoluta, devendo valer-se de critérios interpretativos existentes no próprio sistema do direito positivo.

Porém, o conhecimento privado do julgador influencia o ato decisório mediante interferência na valoração dos enunciados constantes dos autos processuais. Por esse motivo os valores são essenciais para o convencimento e persuasão, influenciando decisivamente na fixação do conteúdo da norma jurídica individual e concreta a ser veiculada pela decisão.

---

[378] *A prova no direito tributário*, p. 264.

[379] O princípio da unidade probatória determina que a decisão considere as inter relações das provas constantes dos autos processuais, identificando as provas contraditórias entre si e as que se confirmam mutuamente.

[380] O princípio da aquisição da prova ou da comunidade da prova determina que a decisão considere as provas como elementos de convicção a favor ou contra as partes que a produziram, pois todas as provas passam a integrar o campo probatório que serve à comprovação do direito de qualquer dos litigantes e ao interesse da justiça na investigação da verdade.

[381] O princípio da necessidade da prova determina que a decisão se fundamente exclusivamente nas provas constantes dos autos processuais, não podendo a fundamentação se basear em elementos produzidos pelo conhecimento pessoal do julgador.

[382] O princípio da aplicação das regras científicas na prova determina que a decisão deve considerar em sua fundamentação as informações técnicas ou científicas, salvo se desenvolver outra fundamentação de natureza igualmente técnica ou científica.

[383] O princípio da experiência em matéria probatória determina que a fundamentação da decisão é o resultado da apreciação das provas constantes dos autos processuais, e tal apreciação, realizada pelo julgador, é mediada por suas vivências e conhecimentos acerca do modo que as coisas ocorrem.

[384] O princípio do *favor probationis* determina que a decisão beneficie o litigante que provar o alegado de forma convincente.

Mas, os valores que interferem na construção do sentido dos enunciados prescritivos são apenas aqueles que formam a ideologia do sistema do direito positivo.

A ideologia do sistema jurídico-positivo, segundo TÉRCIO SAMPAIO FERRAZ JÚNIOR, torna os valores jurídicos conscientes e estima as estimativas que em nome deles se fazem, garantindo o consenso dos que precisam expressar os seus valores, estabilizando os conteúdos normativos[385].

Além da ideologia jurídica, as máximas da experiência determinam a valoração, ou seja, a interpretação. As máximas de experiência ou regras de experiência são conhecimentos adquiridos pelo julgador ao longo do desempenho de sua função de julgador. São construídas a partir da observação dos comportamentos de outros intérpretes, consubstanciados nas interpretações enunciadas por eles.

O artigo 335 do Código de Processo Civil dispõe: *"em falta de normas jurídicas particulares, o juiz aplicará as regras de experiência comum subministradas pela observação do que ordinariamente acontece e ainda as regras da experiência técnica, ressalvado, quanto a esta, o exame pericial"*.

A utilização das regras de experiência do processo interpretativo é uma constante. As máximas de experiência estão presentes sempre, em toda interpretação realizada.

Porém, não se pode confundir o emprego de máximas de experiência, que caracterizam o aspecto subjetivo-jurídico, ou seja, mediado pelas regras do próprio sistema do direito positivo, com a realização, pelo julgador, de valoração pautada em suas experiências privadas e particulares, ocorridas no sistema social. Esse tipo de valoração é proibida pelo sistema do direito positivo, pois, se um fato social, para influenciar o sistema do direito positivo, tem que se transformar em fato jurídico, uma experiência social, para influenciar o processo de interpretação do direito positivo, tem que transformar primeiramente em experiência jurídica.

A transformação da experiência social em experiência jurídica ocorre com a consideração, pelos intérpretes, não de suas experiências vivenciadas no sistema social, mas sim única e exclusivamente, as suas experiências pessoais vivenciadas dentro do sistema do direito positivo, no desempenho de sua função de aplicador do direto positivo.

Isso se confirma pelo fato de que as máximas de experiência (bem como os valores) não apresentam caráter absoluto e imutável: são sempre condicionadas pelo contexto em que estão inseridas. As máximas de experiência inseridas no contexto social são diferentes das máximas de experiência inseridas no contexto jurídico.

---

[385] *Introdução ao estudo do direito*, p. 110-111.

A exigência, imposta pelo sistema do direito positivo, de transformar a experiência social em experiência jurídica, tem a finalidade de garantir a consistência sistêmica do mesmo.

A apreciação ou valoração dos fatos alegados pelas partes litigantes, exige uma análise do conjunto (do contexto criado pelos autos do processo), inserido no contexto do direito positivo (todas as normas jurídicas válidas e aplicáveis ao caso concreto), inserido no contexto da Ciência do Direito, que sistematiza as máximas de experiências e os valores jurídicos.

O intérprete parte das várias normas jurídicas tributárias em sentido amplo (interpretações realizadas nos autos processuais), das várias normas jurídicas em sentido estrito (interpretações enunciadas em normas gerais e abstratas no direito positivo).

5.2.4.6 Decisão e interpretação final

O ato de fala decisório é um ato complexo: primeiro há o conhecimento de todas as opções interpretativas possíveis e existentes no sistema jurídico; depois há a realização da valoração, escolhendo entre as opções possíveis e existentes, qual é a mais adequada (decisão). Ou seja, o processo de interpretação que produz a decisão é um ato complexo, que exige uma decisão, com base em um processo interpretativo prévio, seguido de um processo interpretativo final, criador de um enunciado.

PAULO DE BARROS CARVALHO elucida: *"a interpretação exige uma pré-interpretação que a antecede e a torna possível"*[386].

A pré-interpretação do julgador tem por suporte físico os enunciados legislativos (dispositivos legais invocados pelas partes) e os fatos juridicizados (as alegações das partes e as provas por elas produzidas).

A decisão tem que estar estruturada, em sua fundamentação, em dados lógicos convincentes a respeito de sua exatidão e certeza. Tal estruturação consubstancia a interpretação final realizada pelo julgador.

O ato de fala decisório é um ato hermenêutico; é um ato de construção de sentido a partir do texto. MIGUEL REALE afirma que *"o ato hermenêutico não significa uma cópia de algo já dado, que cumpra apenas decifrar ou desvelar – renovando-se de maneira oblíqua o superado entendimento da cognição como 'adaequatio rei ac intellectus' -, porque conhecer, se não é constituí-lo, mediante síntese subjetivo-objetiva, na qual a imaginação criadora desempenha papel essencial"*[387]

TERCIO SAMPAIO FERRAZ JÚNIOR elucida o processo complexo da interpretação autêntica do direito positivo: *"o propósito básico do jurista não é simplesmente compreender um texto, como faz, por exemplo, o historiador ao estabelecer-lhe o sentido e o movimento no seu contexto, mas também determinar-lhe a força e o*

[386] *Curso de direito tributário*, p. 129.
[387] *Cinco temas do culturalismo*, p. 34.

alcance, pondo o texto normativo em presença dos dados atuais de um problema. Ou seja, a intenção do jurista não é apenas conhecer, mas conhecer tendo em vista as condições de decidibilidade de conflitos com base na norma enquanto diretivo para o comportamento"[388].

A determinação do sentido das normas jurídicas, a construção das significações de seus textos tem como pressuposto a decidibilidade de conflitos.

A forma obrigatória da sentença e a estrutura normativa: o relatório, com a descrição dos fatos jurídicos ocorridos; o fundamento, contendo a determinação do repertório utilizado; o dispositivo, expressando linguisticamente a relação jurídica individualizada. Logo, o relatório perfaz o antecedente normativo e o dispositivo o conseqüente normativo. O fundamento da sentença, quando elucida o processo de decisão perfaz uma visualização de parte da enunciação-enunciada da sentença, elucidando, também, o contexto aplicativo. Neste sentido, reitera-se que a pragmática contemporânea condena a divisão abrupta entre a enunciação-enunciada e os enunciados-enunciados. Em todo o texto legal, ambos se apresentam, pois as formas de expressão utilizadas e sua contextualização, sempre, denotam marcas da enunciação no texto.

Os embargos de declaração podem ser considerados como uma (re)elucidação da significação dada pelo interpretante. Embargos de declaração como sendo, sempre, modificativos, pois constituem nova linguagem.

---

[388] *Introdução ao estudo do direito*, p. 232.

O juiz tem que fazer um texto escrito que é posto em questão sempre.

O segundo ato de valoração é realizado por meio do método dedutivo[389], com a aplicação de regras lógicas de inferência[390]. As etapas desse ato são indissociáveis e insusceptíveis de ordenação cronológica, pois a sucessão entre as etapas é apenas lógica, possível de ser realizada no campo das idéias; estando, todas elas, impregnadas pela influência das máximas de experiência jurídica e os valores do sistema do direito positivo.

Conclui-se, assim, que toda a percepção depende da atividade racional. A observação é uma atividade analítica, pela qual são construídas as inferências necessárias para a compreensão.

5.3 Argumentos de justificação da interpretação

5.3.1 Noções gerais

O direito convive e se estrutura na argumentação, que, em última análise, é retórica. Porém, tal argumentação exige racionalidade, pois o participante decide com base em regras e não somente por meio de jogo de palavras. Por esse motivo, as decisões jurídicas que ferem regras são consideradas inválidas. A possibilidade de se

[389] Deduzir é partir de proposições (premissas) para construir proposições, que se derivam necessariamente das premissas.
[390] Inferência é o processo de partir de uma proposição (premissa) e chegar a outra proposição, considerada verdadeira em razão da relação necessária entre ela e a premissa.

criticar uma decisão jurídica decorre do Estado de Direito porque há instrumentos capazes de se averiguar se o participante está respeitando as normas que fundamentam o Estado de Direito.

Para que exista uma contradição ou uma contrariedade é necessário que uma proposição signifique o contrário da outra ou que as duas não possam ser simultaneamente verdadeiras. O princípio da não contradição fornece a determinação do objeto e a resolução do discurso. Por isso, é uma técnica a ser empregada na interpretação do direito positivo. O método dialético utilizado para a compreensão do direito positivo, em sua concreção, não admite contradição. Ou seja, o direito positivo dinamicamente considerado não admite contradição[391]. De um enunciado do direito positivo pode-se construir inúmeras possibilidades diferentes. Porém, essa contradição do direito positivo, estaticamente considerado, não se mantém quando o enfoque é na sua realização. Ou seja, embora de um mesmo enunciado se possa construir inúmeras e diferentes normas jurídicas, o direito positivo determina que no caso concreto, estabelecida a premissa concreta, haja somente uma e única possibilidade de conclusão. É essa condição de não contradição que justifica a necessidade de homogeneidade da interpretação por meio da adoção das decisões do Supremo Tribunal Federal enquanto interpretantes finais e imprescindíveis do direito positivo.

[391] Um sistema contraditório é aquele em que de uma proposição contraditória pode-se chegar a qualquer outra proposição.

Tendo em vista a carga valorativa das palavras que formam os textos do direito positivo, qualquer definição que seja construída pelo intérprete será uma definição persuasiva.

O ato de compreensão do intérprete (e aplicador) do direito tributário positivo consubstancia-se na sua capacidade de apresentar provas, ou seja, construir interpretações com base em interpretações previamente existentes no direito tributário positivo, e colocá-las no contexto comunicacional do direito tributário positivo. O ato de apresentar provas sempre pode recomeçar, criando, assim, uma verdadeira cadeia de provas. No entanto, essa cadeia de provas tem um fim, ou seja, existe um ponto para além do qual não pode haver provas. Ou seja, há verdades que servem de prova para outras sentenças, mas não há provas para elas. Em verdade, não são as sentenças em si que são aceitas como verdadeiras, e sim as ações que produzem as sentenças. O procedimento que é pressuposto como verdadeiro e não seu produto. Esse procedimento é aceito como verdadeiro porque previsto no direito tributário positivo, no seu aspecto de jogo da linguagem.

Segundo LUDWIG WITTGENSTEIN, em qualquer situação de conhecimento, pressupomos, como evidentes, um bom número de sentenças, daí porque toda dúvida, como também toda prova, já acontece dentro de um sistema. Sem esse sistema, não há propriamente argumentação e compreensão[392].

[392] OLIVEIRA. Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*, p. 142.

Essa é a grande importância que desempenha o sistema tributário no processo de interpretação do direito tributário positivo: o sistema tributário é o conjunto de sentenças, de normas jurídico-tributárias, que constitui um pré-saber e uma pré-práxis, constituindo a própria visão do mundo do direito tributário, a própria forma de vida do direito positivo. O sistema tributário não se fundamenta, pois ele é uma práxis tomada como pressuposto para toda a aplicação do direito tributário positivo.

A interpretação realizada no contexto do direito tributário positivo não é correta nem incorreta, a priori. Somente dentro do sistema do direito tributário positivo pode se realizar uma confrontação para se averiguar a retidão de uma interpretação.

O instrumentalismo da linguagem, baseado na teoria dos atos intencionais, é a concepção segundo a qual uma palavra tem sentido na medida em que se pretende com ela conseguir algo. Ou seja, a linguagem é apenas meio para o fim. Nesse sentido, o que determina a significação da palavra é seu fim[393]. Outra concepção entende que a significação da palavra é determinada pela função que essa exerce nas diferentes formas de práxis humana, em um determinado contexto sócio-histórico, independentemente do fim pretendido por seu produtor[394]. Sistematizando as duas concepções, subdivide-se a significação em (i) significação objetiva, que é aquela determinada pela função que a palavra ou a frase exerce, nas diferentes formas de práxis humana, que origina uma situação objetiva, num determinado contexto global sócio-histórico; e (ii) significação subjetiva, que

[393] OLIVEIRA. Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea,* p. 146-147.
[394] Cf. WITTGENSTEIN, Ludwig. *Tratado lógico-filosófico: investigações filosóficas*.

é aquela determinada pelo fim para o qual foi criada a palavra ou a frase, que origina uma situação subjetiva.

Aplicando essa subdivisão à interpretação e aplicação do direito tributário, tem-se que as significações constitutivas do direito tributário são todas objetivas, pois, mesmo a análise do fim para o qual foi criada a norma tributária somente é objeto de interpretação e aplicação se essa intenção finalística estiver objetivada no sistema tributário.

Além da objetividade da significação, outro aspecto importante a ser considerado para se analisar a significação no direito tributário é a necessidade de significar o direito tributário, enquanto contexto sócio-prático previamente à significação do direito tributário enquanto linguagem. Ou seja, somente após significar o contexto situacional que se pode significar a linguagem produzida nesse contexto. A linguagem do direito tributário somente adquire sentido, significação, a partir da significação da organização institucional do direito tributário.

No primeiro momento, o significado das palavras e das frases que formam os textos legais (os enunciados prescritivos) é formado pelo modo como seus destinatários imediatos o reconhecem (ou não) e o cumprem (ou não). No segundo momento, o significado das palavras e das frases que formam os textos legais (os enunciados prescritivos) é formado pelo modo como os destinatários mediatos (Poder Administrativo e o Poder Judiciário) decidem[395].

Ou seja, quando um enunciado prescritivo geral e abstrato ingressa no direito positivo, primeiramente quem vai atribuir-lhe sentido, tomando-os como signos, são os sujeitos que devem observar os seus comandos. Irão reconhecer e cumprir os comandos, criando normas individuais e concretas. Ou, irão reconhecer o descumprir os comandos, criando outras normas individuais e concretas. Será no enunciado prescritivo das normas individuais e concretas que estará manifestada juridicamente a significação dos enunciados prescritivos das normas gerais e abstratas.

Caso os destinatários imediatos introduzam normas individuais e concretas no sistema que manifestem o descumprimento das normas gerais e abstratas, surge, como conseqüência da aplicação das normas secundárias, o segundo significado das normas gerais e abstratas, que estará expresso no enunciado das normas individuais e concretas produzidas pelo Poder Administrativo e pelo Poder Judiciário.

5.3.2 Processo de raciocínio

O ato de raciocínio tem a função de justificar os juízos (proposições) construídos anteriormente e possibilitar que o ser humano construa o conhecimento racionalizado. A consciência humana associa os juízos anteriormente construídos, formando, assim, os raciocínios, representados linguisticamente por meio dos argumentos. Por meio do ato de raciocínio, a consciência humana justifica e legitima as proposições construídas, tornando-as verdadeiras para o sujeito cognoscente.

---

[395] CURTIS, Charles P. *It's your law*, p. 65-66.

Para a compreensão do processo de legitimação das proposições produzidas pelo sujeito cognoscente, por meio do seu pensamento, é necessário entender como se dá o processo de raciocínio humano.

Os raciocínios são constituídos por meio de inferências. A inferência é o processo por meio do qual a consciência humana, partindo de um juízo, tomado como premissa, e representado linguisticamente por uma proposição, constrói outro juízo, tomado como conclusão, e representado linguisticamente por uma proposição.

A inferência pode ser classificada como (i) inferência imediata e (ii) inferência mediata. A inferência imediata é o processo por meio do qual a consciência humana, parte de um único juízo, de uma única proposição, para a construção do juízo-conclusão, da proposição-conclusão. A inferência imediata pode ocorrer (i) por oposição ou (ii) por conversão. Por oposição, a inferência imediata é o processo por meio do qual a consciência humana constrói um juízo-conclusão, uma proposição-conclusão com a alteração da quantidade ou qualidade do juízo-premissa, da proposição-premissa, mantendo-se os mesmos termos como sujeito e como predicado.

Por conversão, a inferência imediata é o processo por meio do qual a consciência humana constrói um juízo-conclusão, uma proposição-conclusão com a transposição do juízo-premissa, da proposição-premissa.

A inferência mediata é o processo por meio do qual a consciência humana, parte de dois juízos, da proposição-premissas 1 e da proposição-premissa 2, para

construir o juízo-conclusão, a proposição-conclusão. A inferência mediata pode ocorrer (i) por analogia; (ii) por indução; (iii) por dedução; (iv) por dialética; e (v) por abdução.

Por analogia, a inferência mediata é o processo por meio do qual a consciência humana, parte de dois juízos diferentes - a proposição-premissa 1 e a proposição-premissa 2, comparando as semelhanças existentes entre eles, formando uma identidade entre eles, para construir o juízo-conclusão, a proposição-conclusão.

Por indução, a inferência mediata é o processo por meio do qual a consciência humana, parte de vários juízos diferentes, de várias proposições-premissas diferentes, de várias realidades particulares diversas, para inferir uma explicação aplicável genericamente, construindo o juízo-conclusão, a proposição-conclusão generalizante.

Por dedução, a inferência mediata é o processo por meio do qual a consciência humana, parte de dois ou mais juízos diferentes, de duas ou mais proposições-premissas, construindo o juízo-conclusão, a proposição-conclusão, que é a conclusão lógica de duas ou mais proposições-premissas adotadas.

Por dialética ou raciocínio crítico, a inferência mediata é o processo por meio do qual a consciência humana, contrapondo juízos conflitantes, proposições-premissas conflitantes, denominadas de tese e de antítese, constrói o juízo-conclusão, a proposição-conclusão, denominada de síntese.

Por abdução, a inferência mediata é o processo por meio do qual a consciência humana, partindo de um juízo geral, de uma proposição-premissa geral, supõe hipóteses explicativas que, passo a passo, são superadas, para que se dê a construção do juízo-conclusão, da proposição-conclusão.

Uma pessoa conhece uma língua quando conhece a técnica de cumprimento das regras dessa língua. A linguagem é composta por regras próprias, intersubjetivamente válidas, que a determina e a diferencia das demais linguagens. As regras da linguagem têm a função de (i) atribuir identificação aos elementos da linguagem, ou seja, atribuir significado das palavras; (ii) estabelecer como será utilizada cada palavra para a formação de enunciados; (iii) estabelecem como será utilizado cada enunciado para a formação do discurso; e (iv) determinar qual a linguagem produzida.

Tais regras determinam o procedimento de construção dos enunciados de uma linguagem e legitimam o produto construído.

Um enunciado é legitimado como pertencente a uma determinada linguagem quando o sujeito que o construiu observou as regras, existentes naquela linguagem, que determinam o procedimento de sua produção.

Porém, apenas é possível saber se as regras do procedimento de produção de uma determinada linguagem foram respeitadas, a partir da análise do produto construído, após a produção do enunciado, portanto.

Uma determinada linguagem apenas pode legitimar os enunciados produzidos em seu bojo, de acordo com as suas regras procedimentais próprias. No mesmo sentido, um enunciado somente surte efeitos dentro da linguagem que pertence. Ou seja, um enunciado científico não tem o condão de legitimar ou de desconstituir enunciados jurídicos, porque o enunciado científico foi construído dentro da linguagem científica e o enunciado jurídico foi construído dentro da linguagem jurídica.

5.3.3 Critério da universalidade

O critério da universalização determina que somente é possível submeter determinado caso concreto a dada solução jurídica prevista, se for garantido o mesmo tratamento a qualquer outro caso que se encontre nas mesmas circunstâncias daquele.

Se o intérprete autêntico aplicar o predicado F a um objeto tem de estar preparado para aplicar F a todo outro objeto que seja semelhante a este em todos os aspectos importantes.

Todo intérprete autêntico deve decidir da forma que esteja disposto a decidir em todos os casos que se assemelhe ao caso dado em todos os aspectos relevantes[396].

[396] ALEXY, Robert. *Teoria da argumentação*, p. 187-188.

A decisão judicial estará justificada de modo racional sempre que puder ser adotada em qualquer casos idênticos ao decidido, não se discutindo a respeito do conteúdo da decisão, de seu substrato axiológico.

Pela regra de universalização, sendo possível a generalização da decisão que aplica determinada norma, essa decisão está justificada.

Essa regra reforça a importância dos precedentes, e exige daqueles que pretendem afastar o precedente, o ônus argumentativo necessário a sua justificação.

As razões básicas para seguir os precedentes é o princípio de universalização, a exigência de que tratemos casos iguais de modo semelhante, o que está por trás da justiça como qualidade formal[397].

Pelo princípio da inércia de PERELMAN, uma decisão somente pode ser alterada se boas razões suficientes puderem ser aduzidas para fazer isso. Neste sentido, as regras para a utilização do precedente podem ser assim formuladas: se um precedente pode ser citado a favor ou contra uma decisão ele deve ser citado. Quem desejar se desvincular de um precedente, assume o encargo do argumento[398].

Ainda, o abandono do precedente somente se justifica se a nova decisão for um novo critério capaz de generalização e aplicação para os casos futuros.

---

[397] ALEXY, Robert. *Teoria da argumentação*, p. 259.
[398] ALEXY, Robert. *Teoria da argumentação*, p. 259-261.

As decisões judiciais, particularmente aquelas que aplicam a Constituição Federal, devem ser motivadas em todos seus extremos e isso há de fazer-se mediante razões que o julgador estaria disposto a respeitar em outros supostos aos quais fora aplicável.

O intérprete autêntico não está voltado para o passado por ter que respeitar os precedentes. Ele está voltado para o futuro, pois está compromissado em assentar não somente a escolha de aplicação anterior, mas também que tal aplicação enfeixe a melhor solução possível dentre as previsíveis.

5.3.4 Redundância

BAKHTIN afirma que a palavra é inoculada pelos gêneros do discurso no projeto discursivo do intérprete. O projeto discursivo refere-se ao esgotamento do objeto de sentido, ou seja, o que o intérprete quer dizer deve ser dito, considerando-se os interlocutores e os contextos de circulação específicos. E as palavras, escolhidas para constituírem o projeto discursivo, possuem, em seu bojo, traços que permitem sua utilização, de acordo com determinado gênero, em uma determinada situação. A escolha das palavras possíveis em um contexto de utilização, por sua vez, só é possível, porque elas já foram experimentadas por outros locutores em situações semelhantes. O que significa

que o gênero é extremamente dinâmico, porque tanto funciona imediatamente quanto possui uma historicidade que evolui e se adapta às novas condições de utilização[399].

Isso quer dizer que um sentido pode ser utilizado, desde que ele já tenha sido utilizado antes, em casos semelhantes.

O processo de interpretação expresso na decisão judicial do Supremo Tribunal Federal demonstra a existência do fenômeno da redundância, consistente na utilização de diversas interpretações anteriormente realizadas e manifestadas em enunciados prescritivos e em enunciados descritivos da (Ciência do Direito), que se confirmam entre si, com o intuito de confirmar a veracidade de sua interpretação.

A redundância, no processo comunicacional do direito positivo, é uma técnica necessária e essencial para efetivar a consistência e a coesão do direito positivo.

A interpretação-enunciado produzida pela Ciência do Direito, quando utilizada na decisão do Supremo Tribunal Federal, é um fato jurídico em sentido amplo, cuja função consiste em convencer o destinatário acerca da veracidade da argumentação de um determinado sujeito, levando à composição do fato jurídico em sentido estrito, que é a decisão do Supremo Tribunal Federal, em seu todo considerada.

O caráter jurídico, da interpretação produzida primeiramente no sistema da Ciência do Direito, é atribuído por estar ela traduzida pela linguagem do direito

[399] Cf. *Estética da criação verbal*.

positivo, ao ser transcrita no bojo de uma decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal. Quando a decisão é publicada, não somente a norma individual e concreta da decisão ingressa no sistema do direito positivo, mas todos os fatos jurídicos em sentido amplo construídos em seu corpo de linguagem, pois a decisão judicial é publicada em seu todo e não somente os trechos textuais que se referem especificamente à norma individual e concreta construída na decisão.

O conjunto de diversas interpretações, cumulativamente consideradas, leva à conclusão de que a norma individual e concreta construída é coerente com o sistema do direito positivo.

Uma interpretação jurídica não é conjectural, susceptível de refutações. Enquanto a conjectura resistir às refutações, permanecerá no ordenamento, ostentando a qualidade de norma jurídica.

A interpretação se refere à outra interpretação (tomada como fato jurídico em sentido amplo). A relação entre uma interpretação (produto) e a interpretação (objeto) é de inferência lógica, mediante a qual se afirma a aceitação de uma proposição em decorrência de sua ligação com outra já reconhecida como aceita.

A interpretação jurídica, no seu aspecto subjetivo, deve sugerir credibilidade, probabilidade e certeza ao seu destinatário.

Nesse sentido, as interpretações jurídicas funcionam como meio de controle dos atos de lançamento, dos atos de imposição de penalidades, e das decisões administrativas e judiciais.

Tal controle realiza-se mediante a soma das interpretações jurídicas existentes que se prestam a justificar o ato e a decisão.

A decisão (interpretação final) é uma linguagem que fala de outras interpretações (outras linguagens), demonstrando o aspecto auto-referencial da linguagem. O discurso da decisão figura como metalinguagem[400] do discurso das outras interpretações referidas pela decisão, que funciona como linguagens-objeto.

5.3.5 Consequencialismo

O consequencialismo, por sua vez, requer que toda e qualquer proposição seja testada por meio da antecipação de suas conseqüências e resultados possíveis.

Uma interpretação consequencialista considera conseqüências de decisões alternativas. E estas decisões alternativas podem ser embasadas por diferentes fontes, jurídicas ou não. Avalia comparativamente diversas hipóteses de resolução de um caso concreto tendo em vista as suas conseqüências. De todas as possibilidades de decisão, tentará supor conseqüências, e do confronto destas, escolherá a que lhe parecer melhor. E a

melhor decisão é aquela que melhor corresponder às necessidades humanas e sociais, com capacidade de intervir na realidade social – criando verdadeiras políticas públicas.

A interpretação consequencialista não se encontra fechada dentro do sistema jurídico. Implica a adoção de recursos não-jurídicos em sua aplicação, e que se recebam, constantemente, contribuições de outras disciplinas em sua elaboração.

O que confere validade para as normas passa a ser a aplicação das mesmas. Não faz sentido, assim, falar-se em um direito positivo preexistente à aplicação do juiz. O direito torna-se positivo ou positivado após ser aplicado pelo juiz, e não quando promulgado pelo legislador. Ou seja, antes de ser aplicada, a norma jurídica constitui apenas um dentre diversos recursos aos quais o juiz pode recorrer. Ela seria assim, uma fonte autorizativa, mas não ainda uma norma válida – pois, o que confere validade às normas é a sua aplicação.

A interpretação consequencialista não possui compromissos rígidos com os tradicionais imperativos da segurança ou certeza jurídica. Seu compromisso maior é com as necessidades humanas e sociais. Quer que os conceitos e normas jurídicas sirvam constantemente a estas necessidades, e isso implica que o direito ajuste suas próprias categorias a fim de se adequar às práticas da comunidade extra-jurídica.

Não se preocupa em manter uma coerência lógica do sistema jurídico se isto não servir a um resultado socialmente desejável e benéfico. Além disso, rejeitam um

---

[400] Metalinguagem é a linguagem que se refere a outra linguagem.

suposto dever de consistência com o direito pré-existente, e o vêem como uma restrição ou constrangimento à atividade judicativa.

A interpretação consequencialista olha para o futuro, e por isso decide de acordo com as conseqüências que o seu julgamento pode acarretar. Não tem o dever de olhar para o passado, para a história.

A interpretação consequencialista apenas buscaria uma certa consistência com o direito pré-existente se isso fosse não um fim em si, mas um meio de atingir os melhores resultados, isto é, de formar a melhor decisão.

Interpretações objetivadas pelas decisões do Supremo Tribunal Federal adotam argumentos consequencialistas, que justificam a decisão a partir da análise das conseqüências práticas destas. A razão prática passou a exercer um papel preponderante na justificativa das interpretações da Corte Suprema.

A aplicação da interpretação consequencialista tem um instrumental poderoso: a modulação temporal dos efeitos das decisões em questões jurídicas relevantes envolvendo o controle de constitucionalidade das leis e atos normativos.

O dispositivo da lei ou ato normativo declarado inconstitucional concretiza de maneira mais efetiva a Constituição da República do que nenhum ou o anterior dispositivo, que seria aplicado à situação na hipótese de atribuição do tradicional efeito retroativo. O mecanismo da modulação temporal dá ao Tribunal a liberdade para

declarar a inconstitucionalidade sem com isto produzir efeitos perversos que acarretariam graves distorções na concretização constitucional.

Estabelecendo a partir de quando a declaração de inconstitucionalidade produzirá efeitos, a Corte estará em condições de prevenir a ocorrência de tais situações. Os efeitos se produzem desde a criação da lei (*ex tunc*) ou apenas a partir da decisão (*ex nunc*). O consequencialismo possibilita a aplicação do mecanismo da modulação temporal dos efeitos, flexibilizando a rigidez imposta por declaração de inconstitucionalidade.

VILÉM FLUSSER ensina que a tradução não pode ser um meio de entrar em contato com a realidade, pois em cada língua está criada uma realidade diferente, estanque, inatingível pelo sujeito cognoscente que não vivencia aquela língua respectiva[401].

Cada ciência é uma língua. A ciência do direito é uma língua, a economia é outra língua, a sociologia outra língua, e assim por diante.

As línguas conversam, ou seja, o sujeito cognoscente que vivencia a língua jurídica e não vivencia a língua da ciência econômica, por exemplo, tem condições de se utilizar da língua econômica, da realidade econômica para fins de observar pontos comuns, pontos divergentes, construindo, assim, impressões. Porém, esse sujeito não consegue atribuir ou construir conhecimentos específico na língua da ciência econômica.

[401] Cf. *Língua e realidade.*

Por ser a interpretação um processo que gera a construção de um conhecimento, de um instituto, de uma ciência, a única interpretação que interessa para o sujeito cognoscente, para o cientista do direito, é aquela que efetivamente tem o condão de produzir conhecimento na seara jurídica. Pela teoria das provas, somente a linguagem jurídica, própria da língua jurídica, constrói a realidade do direito.

CONCLUSÃO

O estudo sobre a interpretação e aplicação do direito tributário nos fez perceber que o objeto do saber não é o conhecimento, mas sim o poder. A decisão, que enseja a interpretação, que resulta na aplicação do direito tributário, é um ato político, pois consubstancia uma escolha, uma valoração, que não é objeto do direito tributário. Por essa razão que o poder fundado no saber é o único que não se mostra frágil nem efêmero, pois pode ser objetivado e controlado – justificado pelo instrumental jurídico.

A Ciência do Direito Tributário, na atualidade, tenta desenvolver teorias para de justificação da decisão judicial, para fins de suprimir o déficit de racionalidade do discurso jurídico. Porém, a racionalidade do sistema do direito positivo não se iguala à racionalidade do sistema da Ciência do Direito, nem mesmo à racionalidade do sistema social. Cada sistema constrói sua própria racionalidade. O discurso jurídico tem a racionalidade que ele próprio construir e nomear de racionalidade.

O grande engano que os cientistas do direito cometem, ao criarem suas teorias da justificação da decisão judicial, se situa em sua premissa fixada, seu ponto de partida. Entendem que uma decisão judicial que reconhece a prevalência de determinada norma (regra, limite objetivo ou princípio) ou conjunto de normas (regras, limites objetivos e princípios) em detrimento de outra norma ou de outro conjunto de normas, devem necessariamente ter um critério científico de averiguação de sua racionalidade, que possa justificar a decisão do intérprete autêntico, no sistema da Ciência do Direito.

Primeiramente, não podemos dizer quais as decisões judiciais que aplicam uma norma, quando se poderia ser aplicada outra diferente, pois isso ocorre irremediavelmente em todos os casos de decisão judicial, bem como em todos os casos de criação normativa. Nunca haverá uma única decisão para o caso. Sempre há decisão, o que requer valoração, escolha, ou seja, que se realiza a opção entre duas ou mais normas. Portanto, essa premissa fixada não se sustenta.

Os cientistas do direito que constróem teorias da justificação da decisão judicial argumentam que o discurso jurídico racional exige a correção argumentativa das decisões judiciais, quando da resolução de colisões entre normas do sistema do direito positivo. Afirmam, ainda, que a pretensão da correção da argumentação jurídica decorre da própria noção de racionalidade prática, que determina que as questões práticas devam ser decididas a partir de uma pretensão de verdade *lato sensu* (correção). Porém, que é racionalidade prática no direito positivo? Que é questão prática no direito positivo? Que é pretensão de verdade e correção no direito positivo? Racionalidade prática no direito positivo é o que o direito positivo determina que é racionalidade prática. Questão prática no direito positivo é o que o direito positivo determina que é questão prática.

Em última análise, pretensão de verdade e correção no direito tributário é o que o Supremo Tribunal Federal, em última instância, considera como pretensão de verdade e correção. Cabe à doutrina, aos cientistas do direito tributário construírem enunciados que auxiliem os intérpretes autênticos em suas justificações.

Ademais, o objeto de estudo da Ciência do Direito Tributário é o direito tributário, as normas jurídicas que formam o direito tributário. O que ocorre no momento anterior ao ingresso da norma jurídica no sistema não é objeto de estudo do intérprete cientista do direito tributário.

A enunciação é algo que se esgota em si, não sendo relevante para o direito tributário e para a Ciência do Direito Tributário. O que deve ser levado em conta são apenas as marcas deixadas desse evento no próprio direito tributário (a enunciação-enunciada).

Portanto, é somente a adequação da enunciação-enunciação e dos enunciados-enunciados com os demais existentes no sistema do direito tributário positivo que é o substrato de análise doutrinária da coerência e adequação da justificação da decisão que positiva a interpretação intrassistêmica.

A necessária correção argumentativa não se encontra na análise de uma decisão isoladamente, na análise de uma interpretação intrassistêmica isolada, mas sim na análise de todas as decisões proferidas sobre aquela determinada questão, aquele determinado temário, de todas as interpretações positivadas sobre o tema, pois a averiguação de correção argumentativa se equivale ao respeito à homogeneidade de interpretação, a coerência com a hierarquia judicial sistematizada, ou seja, em última análise, o respeito que as decisões judiciais proferidas por outros órgãos que exercem a função jurisdicional quanto às decisões e interpretações internalizadas pelo Supremo Tribunal Federal no sistema do direito tributário.

Assim, todo o esforço científico a fim de construir uma teoria que descreva as razões e os mecanismos que foram utilizados pelo intérprete autêntico no momento da tomada de decisão, não é relevante, pois não representa nenhuma operatividade no sistema do direito tributário.

O que é relevante, e é a função primordial da Ciência do Direito Tributário, é realizar a observação, a interpretação e a compreensão do sistema do direito tributário, para criar delineamentos e contornos cada vez mais exatos para serem aplicados nas justificativas das interpretações intrassistêmicas.

Os enunciados descritivos produzidos pela interpretação extrassistêmica, que formam o sistema da Ciência do Direito Tributário, exercem a função de explicação e de justificação das interpretações intrassistêmicas positivadas. Sua função explicativa refere-se à capacidade de sintetizar os traços centrais do sistema do direito tributário, e dotá-lo de sentido e coerência.

Afora a marcante qualidade sintetizadora, exsurge sua aplicação enquanto parâmetro de justificação das interpretações intrassistêmicas, como verdadeiras pautas de ponderação e conformação da argumentação jurídico-tributária.

O intérprete cientista ou observador do direito tributário positivo não tem a função de construir uma sólida teoria da justificação da decisão judicial, e sim interpretar o direito tributário positivo para auxiliar o intérprete autêntico no desempenho

de sua função. A decisão judicial será considerada devidamente justificada ou não pela própria decisão judicial. É essa a racionalidade do sistema do direito tributário positivo.

Por essa razão, a Ciência do Direito não deve exercer o papel de dizer quais são os casos difíceis e os casos fáceis, e se a decisão judicial proferida nos casos considerados difíceis está devidamente justificada ou não. A carga argumentativa sempre haverá e, se ela é maior ou em menor grau, isso não significa que o caso possa ser considerado de fácil resolução. Nunca haverá apenas uma solução correta. Essa é uma realidade inexistente dentro do sistema do direto tributário positivo.

A função do intérprete cientista é facilitar a interpretação intrassistêmica, a ser realizada pelos intérpretes autênticos, reduzindo a complexidade do discurso jurídico, ao máximo possível, por meio de emissão de enunciados descritivos. Quanto mais se fala do objeto, mas se aclara as delimitações deste objeto.

O que ocorre é que em alguns casos, uma quantidade menor de enunciados bastam para gerar uma estabilização da expectativa normativa. Em outros casos, como aqueles que se aplicam os princípios, necessitam de maior numero de enunciados para se atingir essa estabilidade necessária. Por isso que são nestes casos que o papel dos enunciados descritivos da doutrina têm mais relevo, por serem capazes de esclarecer e dar maior precisão aos termos, conceituar realidades, ou seja, instrumentalizar os intérpretes autênticos das ferramentas que o discurso do direito positivo exige para que sua decisão seja considerada adequadamente fundamentada.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*. 5º ed. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

ADEODATO, João Maurício. *Ética e retórica: para uma teoria da dogmática jurídica*. 4º ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

ADEODATO, João Maurício. *Filosofia do direito: uma crítica à verdade na ética e na ciência.* 4º ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

ADEODATO, João Maurício. *A retórica constitucional*. São Paulo: Saraiva, 2009.

AFTALIÓN, Enrique R.; VILANOVA, José; RAFFO, Julio. *Introducción al derecho: conocimiento y conocimiento científico, historia de las ideas jurídicas, teoria general del derecho, teoria general aplicada.* 3º ed. Buenos Aires: Abelededo-Perrot, 1988.

ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Buenos Aires: Astrea, 2002.

_____. *Lagunas del derecho y análisis de los casos*. Buenos Aires.

_____. *Análisis lógico y derecho*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1991.

_____. *Definicions y normas. El lenguage del derecho.* Argentina: Abeledo-Perrot, 1983.

ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. São Paulo: Malheiros, 2008.

_____. *Teoria da argumentação*. São Paulo: Malheiros, 2008.

_____. *El concepto y la validez del derecho*. Barcelona: Gedisa, 2004.

ALVES, Alaôr Caffé. *Lógica - pensamento formal e argumentação – elementos para o discurso jurídico*. 2º ed. São Paulo: Quartier Latin, 2002.

ANDRADE, José Maria Arruda de. *Interpretação da norma tributária*. São Paulo: MP, 2006.

APEL, Karl-Otto; MOREIRA, Luiz (org.). *Com Habermas, contra Habermas: direito, discurso e democracia*. São Paulo: Landy Editora, 2004.

ARAÚJO, Clarice von Oertzen de. *Semiótica do Direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

ARISTÓTELES, *Retórica*.

ARISTÓTELES. *Retórica das paixões*. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6º ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

_____. *República e Constituição*. 2º ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

_____. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: RT, 1968.

_____. *Hermenêutica e sistema constitucional tributário. Interpretação no direito tributário*. São Paulo: Saraiva, EDUC, 1975.

_____. "Normas gerais de direito financeiro". In: *Revista de Direito Administrativo* n º 82. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1965.

ATIENZA, Manuel. *El sentido del derecho*. 3º ed. Barcelona: Airel, 2004.

_____. *Tres lecciones de teoría del derecho*. Alicante: ECU, 2000.

_____. *Entrevista a Robert Alexy*. Doxa, 2009.

ATIENZA, Manuel; RUIZ, Juan. *Las piezas del derecho: teoría de los enunciados jurídicos*. 2º ed. Barcelona: Ariel, 2004.

ATRIA, Fernando et al. *Lagunas en el derecho: una controversia sobre el derecho y la función judicial.* Madrid: Marcial Pons, 2005.

AUSTIN, John L. *Cómo hacer cosas con palabras: palabras y acciones*. 2º ed. Buenos Aires: Paidós, 2006.

ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos.* 8º ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

_____. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004.

_____. *Texto sobre consequencialismo no simpósio da dialética*.

BACHA, Maria de Lourdes. *Realismo e verdade*. *Temas de Peirce.* São Paulo: Legnar, 2003.

BAKHTIN, Mikhai. *Marxismo e filosofia da linguagem*. São Paulo: Hucitec, 1997.

_____. *Estética da criação verbal*. 4º ed. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

_____. *Problemas da poética de Dostoievski*. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

BAKHTIN, Mikhai; VOLOSHINOV, V. N. *Freudismo: um esboço crítico*. São Paulo: Perspectiva, 2001.

BARRETO, Aires. *Base de cálculo, alíquota e princípios constitucionais*. 2º ed. São Paulo: Max Limonad, 1998.

_____. *Curso de direito tributário municipal.* São Paulo: Saraiva, 2009.

_____. *Segurança jurídica na tributação e estado de direito*. São Paulo: Noeses, 2005.

BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo: Noeses, 2006.

_____. *Imposto sobre a renda e preços de transferência*. São Paulo: Dialética, 2001.

BARRETO, Aires F.; BARRETO, Paulo Ayres. *Imunidades Tributárias: limitações constitucionais ao poder de tributar.* 2º ed. São Paulo: Dialética, 2001.

BARROS, Diana Luz Pessoa de. *Teoria semiótica do texto*. 4º ed. São Paulo: Ática, 2003.

BARROS, Diana Luz Pessoa de; FIORIN, José Luiz (orgs.). *Dialogismo, polifonia, intertextualidade*. 2º ed. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 2003.

BARTHES, Roland. *Elementos de semiologia*. 1º ed. São Paulo: Cultrix, 1971.

BAYÓN, J. C. *Participantes, observadores e identificação do direito*.

BARZOTTO, Luís Fernando. *O positivismo jurídico contemporâneo; uma introdução a Kelsen, Ross e Hart*. Porto Alegre: Unisinos, 2004.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Hermenêutica e interpretação constitucional*. São Paulo: Celso Bastos Editor; Instituto Brasileiro de Direito Constitucional, 1997.

BASTOS, Cleverson Leite; CANDIOTTO, Kleber B. B. *Filosofia da Linguagem*. Petrópolis: Vozes, 2007.

BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. São Paulo: Noeses; Madrid: Marcial Pons, 2007.

BENKS, Elizabeth Valter. *Linguistica poética e cinema (teoria geral dos signos*).

BOBBIO, Norberto. *Teoria da norma jurídica*. 2º ed. Bauru: Edipro, 2003.

_____. *A era dos direitos*. 13º tiragem. São Paulo: Campus, 1992.

_____. *Teoria do ordenamento jurídico*. 10º ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1999.

_____. *O positivismo jurídico*. São Paulo: Ícone, 1999.

_____. *Igualdade e liberdade*. 5º ed. São Paulo: Ediouro, 2002.

_____. *Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito*. Barueri: Manole, 2007.

_____. *Teoria della scienza giuridica*. Torino, 1950.

BONAVIDES, Paulo. *Teoria constitucional da democracia participativa*. São Paulo: Malheiros.

BRAGUETTA, Daniela de Andrade. *Tributação no comercio eletrônico à luz da teoría comunicacional do direito.* São Paulo: Quartier Latin, 2003.

BRAIT, Beth (org.). *Bakhtin e o círculo*. São Paulo: Contexto, 2009.

_____. *Bakhtin: conceitos-chave*. São Paulo: Contexto, 2008.

_____. *Bakhtin: outros conceitos-chave*. São Paulo: Contexto, 2008

_____. *Bakhtin, dialogismo e construção do sentido*. 2º ed. Campinas: Unicamp, 2005.

_____. *Bakhtin, dialogismo e polifonia*. São Paulo: Contexto, 2009.

BENVENISTE, Emile. *Problemas de lingüística geral I e II.*

BRÉAL, Michel.

BUJANDA, Fernando Sáinz de. "Estructura jurídica del sistema tributario". In: *Revista de derecho financiero y de hacienda pública*. Madrid: Editorial de derecho financiero, 1964.

BULOS, Uadi Lammêgo. *Mutação constitucional*. São Paulo: Saraiva, 1997.

BULYGIN, Eugenio. *Norma, validità, sistemi normativi*. Torino: G. Giappichelli, 1995.

_____. *Sobre observadores y participantes*. Doxa. Alicante: Biblioteca Virtual Miguel de Cervantes, 1998.

BULYGIN, Eugenio; MENDONCA, Daniel. *Normas y sistemas normativos*. Madrid: Marcial Pons, 2005.

CAMANDUCCI, P.; GUASTINI, Ricardo. *Struttura e dinâmica dei sistema giuridici, a cura di*. Torino: G. Giappichelli Editore, 1996.

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

_____. *O direito na sociedade complexa*. São Paulo: Max Limonad, 2000.

_____. *Decisão política e decisão jurídica*. São Paulo: Max Limonad, 2001.

CAMPOS, Antonio J. Franco de. *Interpretação, hermenêutica e exegese no direito tributário.* São Paulo: José Bushtsky Editor, 1977.

CAMPOS, Carlos. *Hermenêutica tradicional e direito científico*. Belo Horizonte: Imprensa Oficial de Minas Gerais, 1977.

CANARIS, Claus-Wilhelm. *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito.* 2º ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1996.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 4º ed. Coimbra: Almedina, 2000.

_____. *Constituição dirigente e vinculação do legislador*. 2º ed. Coimbra: Coimbra, 2001.

CARNAP, Rudolf.

CARNELUTTI, Francesco. *Como nasce o direito*. Belo Horizonte: Editora Líder, 2003.

_____. *Teoria geral do direito*. Coimbra: Armênio Amado. 1942.

CARRIÓ, Genaro R. *Notas sobre derecho y lenguaje*. 4º ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1994.

_____. *Sobre los límites del lenguaje normativo*. Buenos Aires: Astrea, 2001.

_____. *Sobre el concepto de deber jurídico*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1966.

_____. *Principios jurídicos y positivismo jurídico*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1970.

_____. *Un intento de superación de controversia entre positivistas y jusnaturalistas, (réplica a Carlos S. Nino)*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1986.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito*. São Paulo: Noeses, 2009.

CARVALHO, Cristiano. *Teoria do sistema jurídico: direito, economia, tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21º ed., São Paulo: Saraiva, 2009.

_____. *Direito tributário, linguagem e método*. 1º ed. São Paulo: Noeses, 2008.

_____. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 5º ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. *Teoria da norma tributária*. 4º ed. São Paulo: Max Limonad, 2002.

_____. *Tratado del derecho tributário*. Lima: Palestra, 2003.

_____. "O direito positivo como sistema homogêneo de enunciados deônticos". In: *Revista de direito tributário* n. 45. São Paulo: RT, 1988.

_____. "Limitações constitucionais ao poder de tributar". In: *Revista de Direito Tributário n. 46*. São Paulo: RT.

_____. "Sobre os princípios constitucionais tributários". In: *Revista de Direito Tributário n. 55*. São Paulo: RT.

_____. "O sobreprincípio da segurança jurídica e a revogação de normas tributárias". In: *Crédito-prêmio de IPI: estudos e pareceres*. Barueri: Manole, 2005.

_____. "Enunciados, normas e valores jurídicos tributários". In: *Revista de Direito Tributário n. 69*. São Paulo: Malheiros.

_____. "Hipótese de incidência tributária e normas gerais de direito tributário". In: *Interpretação no direito tributário*. São Paulo: Saraiva, EDUC, 1975.

_____. "Interpretação e linguagem – concessão e delegação de serviço público". In: *Revista Trimestral de Direito Público n. 10*. São Paulo: RT, 1995.

CASTRO, Torquato. *Teoria da situação jurídica em direito privado nacional*. São Paulo: Saraiva, 1985.

CASTRO Jr., Torquato de. *Pragmática das nulidades e a teoria do ato jurídico inexistente*. São Paulo: Noeses, 2009.

CAVALCANTO, José Paulo.

CHALHUB, Samira. *A metalinguagem*. São Paulo: Ática, 2001.

_____. *Funções da linguagem*. São Paulo: Ática, 1999.

CHERRY, Colin. *A comunicação humana*. São Paulo: Cultrix e Editora da Universidade de São Paulo, 1971.

CHOMSKY, Noam. *Linguagem e mente: pensamentos atuais sobre antigos problemas*. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1998.

_____. *Novos horizontes no estudo da linguagem e da mente*. São Paulo: Editora UNESP, 2005.

CHAUI, Marilena. *Convite à filosofia*. São Paulo: Ática, 2001.

COELHO, L. Fernando. *Lógica jurídica e interpretação das leis*. 2º ed. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

COELHO NETO, J. Teixeira. *Semiótica, informação e comunicação*. 5º ed. São Paulo: Perspectiva, 1999.

COMTE, Augusto. *Curso de filosofia positiva*. Buenos Aires: Andrômeda, 2004.

COPI, Irving Marmer. *Introdução à lógica*. 2º ed. São Paulo: Mestre Jou, 1978.

CORACINI, Maria José Rodrigues Faria. *Um fazer persuasivo: o discurso subjetivo da ciência.* São Paulo: EDUC; Campinas: Pontes, 1991.

COSSIO, Carlos. *La teoria egológica del derecho y el concepto jurídico de libertad*. 2º ed. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 1964.

_____. *Teoría de la verdad jurídica*. Buenos Aires: Editorial Losada, 1954.

COSTA, Newton C. A. da. *O conhecimento científico*. 2º ed. São Paulo: Discurso Editorial, 1999.

COSTA, Regina Helena. *Imunidades tributárias*. 2ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

_____. *Praticabilidade e justiça tributária: exeqüibilidade da lei tributária e direitos do contribuinte.* São Paulo: Malheiros, 2007.

CRYSTAL, David. *Dicionário de lingüística e fonética*. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Editor, 1988.

CURTIS, Charles P. *It's your law*. Cambridge, Mass: Imprensa da Universidade de Harvard, 1954.

DALLARI, Dalmo. *Elementos de teoria geral do estado*. 16º ed. São Paulo: Savaira, 1991.

DEMO, Pedro. *Metodologia do conhecimento científico*. São Paulo: Atlas, 2000.

DIMOULIS, Dimitri. *O caso dos denunciantes invejosos: introdução prática às relações entre direito, moral e justiça*. 2º ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

_____. *Positivismo jurídico: introdução a uma teoria do direito e defesa do pragmatismo jurídico-político*. São Paulo: Método, 2006.

DINIZ, Maria Helena. *Compêndio de introdução à ciência do direito*. 6º ed. São Paulo: Saraiva, 1994.

_____. *As lacunas no direito*. São Paulo: Saraiva, 2006.

_____. *Conceito de norma jurídica como problema de essência*. 1º ed., 3º tiragem. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1985.

_____. *Conflito de normas*. 5º ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

_____. *Norma constitucional e seus efeitos*. 6º ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

_____. *Lei de introdução ao código civil interpretada*. São Paulo: Saraiva, 1994.

_____. *Dicionário jurídico*. São Paulo: Savaira, 1998.

DUBOIS, Jean e outros. *Dicionário de Lingüística*. São Paulo: Cutrix, 1998.

DUCROT, Oswald. *Princípios da semântica lingüística: dizer ou não dizer*. São Paulo: Cultrix, 1978.

_____. *Provar e dizer: leis lógicas e leis argumentativas*. São Paulo: Global, 1981.

_____. *O dizer e o dito.* Campinas: Pontes, 1987.

DUCROT, Oswald; TODOROV, Tzvetan. *Dicionário enciclopédico das ciências da linguagem.* São Paulo: Perspectiva, 2001.

DWORKIN, Ronald. *Uma questão de princípios.* São Paulo: Martins Fontes, 2000.

_____. *Levando o direito a sério*. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

ECO, Umberto. *Interpretação e superinterpretação*. São Paulo: Martins Fontes, 2001.

_____. *Tratado geral de semiótica*. 4º ed. São Paulo: Perspectiva, 1995.

_____. *As formas do conteúdo*. 3º ed. São Paulo: Perspectiva, 2001.

_____. *Os limites da interpretação*. São Paulo: Perspectiva, 1995.

_____. *As estruturas ausentes*. 7º ed. São Paulo: Perspectiva, 1997.

_____. *Obra aberta: forma e indeterminação nas poéticas contemporâneas*. 9º ed.

_____. *O signo*.

ECHAVE, Delia Teresa; URQUIJO, María Eugenia; GUIBOURG, Ricardo A. *Lógica, proposicion y norma*. 5º ed. Buenos Aires: Astrea, 1999.

EDMONDS, David. *O atiçador de Wittgeinstein: a história de uma discussão de dez minutos entre dois grandes filósofos*. Rio de Janeiro: DIFEL, 2003.

ENGISCH, Karl. *Introdução ao pensamento jurídico*. 9º ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2004.

EPSTEIN, Issac. *Cibernética e comunicação*. São Paulo: Cultrix, 1973.

FERRAGUT, Maria Rita. *Presunções no direito tributário*. 2º ed. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

FERRARA, Lucrecia D'Alessio. *A estratégia dos signos*. São Paulo: Perspectiva, 1981.

_____. *Leitura sem palavras*. São Paulo: Ática, 1986.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação*. 1º ed. São Paulo: Atlas, 1993.

_____. *Teoria da norma jurídica: ensaio de pragmática da comunicação normativa.* 3º ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

_____. *Direito, retórica e comunicação: subsídios para uma pragmática do discurso jurídico.* 2º ed. São Paulo: Saraiva, 1997.

_____. *Estudos de filosofia do direito: reflexões sobre o poder, a liberdade, a justiça e o direito.* São Paulo: Atlas, 2002.

_____. *Função social da dogmática jurídica*. São Paulo: Max Limonad, 1998.

_____. *Conceito de sistema no direito: uma investigação histórica a partir da obra jusfilosófica de Emil Lask*. São Paulo: Revista dos Tribunais; Universidade de São Paulo, 1976.

_____. *A Ciência do Direito*, 2º ed. São Paulo: Atlas, 1980.

_____. *Direito constitucional: liberdade de fumar, privacidade, estado, direitos humanos e outros temas*. Barueri: Manole, 2007.

_____. "Constituinte: regras para a eficácia constitucional". In: *Revista de Direito Público n. 76*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1985.

FIORIN, José Luiz. *As astúcias da enunciação: as categorias de pessoa, espaço e tempo*. 2º ed. São Paulo: Ática, 2001.

_____. *Introdução ao pensamento de Bakhtin*. São Paulo: Ática, 2006.

_____. *Linguagem e ideologia*. 8º ed. São Paulo: Ática, 2005.

_____. *Elementos de análise do discurso*. 14º ed. São Paulo: Contexto, 2006.

FIORIN, José Luiz (org.). *Introdução à lingüística. I. Objetos teóricos*. São Paulo: Contexto, 2007.

_____. *Introdução à lingüística. II. Princípios de análise*. São Paulo: Contexto, 2007.

FLUSSER, Vilém. *Língua e Realidade*. 3º ed. São Paulo: Annablume, 2007.

_____. "Para uma teoria da tradução". In: *Revista Brasileira de Filosofia n. 73*, v. 19. São Paulo: Instituto Brasileiro de Filosofia, 1969.

_____. "Teoria da tradução como teoria do conhecimento". In: *Revista Brasileira de Filosofia n. 49*, v. 13. São Paulo: Instituto Brasileiro de Filosofia, 1963.

FOUCAULT, Michel. *A ordem do discurso*. São Paulo: Ciberfil, 2002.

_____. *Macrofísica do poder*.

FREGE, Gottlob. *Investigações lógicas*. Porto Alegre: EDIPUC-RS, 2002.

_____. *Lógica e filosofia da linguagem. Seleção, introdução, tradução e notas de Paulo Alcoforado*. São Paulo: Cutrix; Universidade de São Paulo, 1978.

GADAMER, Hans-Georg. *El giro hermenéutico*. Madrid: Catedra Teorema, 1998.

_____. *Verdade e método: traços fundamentais de uma hermenêutica filosófica.* 3º ed. Petrópolis: Vozes, 2009.

_____. *Hermenêutica em retrospectiva*. vol II. Petrópolis: Vozes, 2007.

GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

_____. *Competência Tributária fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2009.

_____. "Obrigação e crédito tributário. Anotação à margem da teoria de Paulo de Barros Carvalho". In: *Revista dos Tribunais n. 50*. São Paulo: 2002.

GASSET, José Ortega y. *Meditación de la técnica*. Madrid: Espasa-Calpe, 1965.

GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação e aplicação do direito*. São Paulo: Malheiros, 2002.

_____. *O direito posto e o direito pressuposto*. 5º ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

GROSSI, Paolo. *Mitologias jurídicas da modernidade*. Florianópolis: Boiteux, 2004.

GUASTINI, Riccardo. *Distinguiendo: estudios de teoría y metateoría del derecho*. Barcelona: Gedisa, 1999.

_____. *Das fontes às normas.* São Paulo: Quartier Latin, 2005.

GUIBOURG, Ricardo A. *Derecho, sistema y realidad*. Buenos Aires: Astrea, 1986.

_____. *Teoria general del derecho*. Buenos Aires: La Ley, 2003.

_____. *Pensar en las normas*. Buenos Aires: Eudeba, 1999.

GUIBOURG, Ricardo A.; GIGLIANI, Alejandro M.; GUARINONI, Ricardo V. *Introducción conocimiento científico*. 3º ed. Buenos Aires: Eudeba, 2000.

GUNTHER, Klaus. *Teoria da argumentação no direito e na moral: justificação e aplicação*. São Paulo: Landy, 2004.

HABERMAS, Jürgen. *Verdade e justificação: ensaios filosóficos*. São Paulo: Loyola, 2004.

_____. *Teoría de la acción comunicativa: complementos y estúdios prévios*. Madrid: Cátedra, 1997

_____. *Pragmática universal*.

HARE, Richard. *Retórica dos valores*.

HARET, Florence; CARNEIRO, Jerson (coords.). *Vilém Flusser e juristas: comemoração dos 25 anos do grupo de estudos de Paulo de Barros Carvalho*. São Paulo, Noeses, 2009.

HART, Herbert L. A. *O conceito de direito*. 3º ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2001.

HEGEL,

HEGENBERG, Leônidas. *Saber de e saber que: alicerces da racionalidade*. Petrópolis: Vozes, 2001.

_____. *Definições: termos teóricos e significado.* Petrópolis: Vozes, 1974.

HEIDEGGER, Martin. *Que é isto – a filosofia? Identidade e diferença*. Petrópolis: Vozes, São Paulo: Livraria Duas Cidades, 2006.

_____. *A caminho da linguagem*. Petrópolis: Vozes; Bragança Paulista: Editora Universitária São Francisco, 2003.

_____. *Ser e tempo*. Petrópolis: Vozes; Bragança Paulista: Editora Universitária São Francisco, 2003.

HESSEN, Johannes. *Filosofia dos Valores*. Coimbra: Almedina, 2001.

_____. *Teoria do conhecimento*. 4º ed. Coimbra: Arménio, Amado, Editor, Sucessor, 1968.

HOBSBAWN, Eric. *O breve século XX*. 2º ed. São Paulo: Companhia das Letras.

HUMBOLDT

HUME, David. *Investigações sobre o entendimento humano e sobre os princípios da moral.* São Paulo: Editora UNESP, 2004.

HUSSERL, Edmund. *Idéias para uma fenomenologia pura e para uma filosofia fenomenológica: introdução geral à fenomenologia pura*. Aparecida: Idéias e Letras, 2006.

IBRI, Ivo Assad. *Kósmos noétós: a arquitetura metafísica de Charles S. Peirce*. São Paulo: Perspectiva, 1992.

IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006.

JAKOBSON, Roman. *Linguística e comunicação*. São Paulo: Cultrix, 2003.

JAKOBSON, Roman; POMORSKA, Krystyna. *Diálogos*. São Paulo: Cultrix, 1985.

JHERING, Rudolf von. *A luta pelo direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

KALFMAN, Artur. *Introdução à filosofia do direito*.

KANT, Immanuel. *Lógica*. 3º ed. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 2003.

KELSEN, Hans. *Jurisdição constitucional*. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

_____. *O problema da justiça*. 3º ed. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

_____. Teoria geral das normas. Porto Alegre: Fabris, 1986.

_____. *Teoria geral do direito e do estado*. 3º ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

_____. *Teoria pura do direito*. 6º ed. Coimbra: Armenio, Amado, 1984.

KELSEN, Hans; BULYGIN, Eugenio; WALTER, Robert. *Validez y eficacia del derecho*. Buenos Aires: Astrea, 2005.

KRAUSE, Gustavo Bernardo. *A dúvida de Flusser: filosofia e literatura*. São Paulo: Globo, 2002.

_____. *A filosofia da palavra*.

KRISTEVA, Julia. *Introdução à semanálise*. 2º ed. São Paulo: Perspectiva, 2000.

KUSCH, Martin. *Linguagem como cálculo versus linguagem como meio universal*. São Leopoldo: Unisinos, 2001.

LAFER, Celso. *O sistema político brasileiro: estrutura e processo*. São Paulo: Perspectiva, 1975.

LALANDE. *Vocabulário técnico e crítico da filosofia*. 3º ed. São Paulo: Martins Fontes, 1999.

LARENZ, Karl. *Metodologia da ciência do direito*. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 1978.

LIMA, Hermes. *Introdução à ciencia do direito*. 18º ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1968.

LOPES, José Reinaldo de Lima. *As palabras e a lei: direito, ordem e justiça na história do pensamento jurídico moderno.* São Paulo: Editora 34 Edesp, 2004.

LUHMANN, Niklas. *A realidade dos meios de comunicação*. São Paulo: Paulus, 2005.

_____. *Sociologia do Direito I*. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1983.

_____. *Sociologia do Direito II*. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1985.

_____. *Legitimação pelo procedimento*. Brasília: Universidade de Brasília, 1980.

_____. *Sistema jurídico y dogmática jurídica*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1983.

_____. *El derecho de la sociedad*. 2º ed. México: Herder Universidade Iberoamericana, 2005.

_____. *Observaciones de La modernidad: racionalidad y contingencia en La sociedad moderna.* Barcelona: Paidós: 1997.

_____. *Teoria política en el estado de bienestar*. Madrid: Alianza, 1997.

LYONS, John. *Linguagem e lingüística: uma introdução*. Rio de Janeiro: LTC, 1987.

MACCORMICK, Neil. *Argumentação jurídica e teoria do direito*. 1º ed. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

_____. *Retórica e o Estado de Direito*.

_____. *Teoria das conseqüências jurídicas*.

MACHADO, João Baptista. *Introdução ao direito e ao discurso legitimador*. Portugal: Almedina, 2000.

MACLUHAN, Marshall. *Os meios de comunicação como extensões do homem*. São Paulo: Cultrix, 1998.

MANHEIM, Karl. *Ideologia e utopia*. Rio de Janeiro: Zahar, 1976.

MARMOR, Andrei. *Direito e interpretação*. São Paulo: Martins Fontes, 2004.

MATURANA, Humberto R.; VARELA, Francisco. *De máquinas e seres vivos – autopoiese: a organização do vivo*. Porto Alegre: Artes Médicas, 1997.

MAUS, Ingeborg. "Judiciário como superego da sociedade: o papel da atividade jurisprudencial na sociedade órfã". In: *Novos Estudos Cebrap n. 58*. São Paulo: Cebrap, 2000.

MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 19º ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

MÁYNEZ, Eduardo García. *Lógica del raciocínio jurídico*. Barcelona: Fontamara, 2004.

MAZZOTTI, Alda Judith Alves; GEWANDSZNAJDER, Fernando. *O método nas ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa*. 2º ed. São Paulo: Pioneira, 2001.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Conteúdo jurídico do princípio da igualdade*. 3º ed. São Paulo: Malheiros, 1995.

MELLO, Marcos Bernardes de. *Teoria do fato jurídico: plano da existência*. 12º ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

MENDES, Sônia Maria Broglia. *A validade jurídica pré e pós giro lingüístico*. São Paulo: Noeses, 2007.

MENDONCA, Daniel. *Los derechos em juego: conflicto y balance de derechos*. Madrid: Tecnos, 2003.

_____. *Las claves del derecho*. Barcelona: Gedisa, 2000.

MENDONCA, Daniel; GUIBOURG, Ricardo A. *La odisea constitucional: constitución, teoría y método*. Madrid: Marcial Pons, 2004.

MILL, Stuart. *Utilitarismo.*

MIRANDA, Francisco Cavalcanti Pontes de. *O problema fundamental do conhecimento*. Campinas: Bookseller, 1999.

_____. *Tratado de direito privado*. Parte Geral, t. 1, Rio de Janeiro: Borsoi, 1954.

_____. *Tratado de direito privado*. Parte Geral, t. 2, Rio de Janeiro: Borsoi, 1954.

_____. “Incidência e aplicação da lei”. In: *Revista da Ordem dos Advogados do Brasil*. Recife: Secção de Pernambuco.

MOLES, Abraham. *A criação científica*. São Paulo: Perspectiva, 1998.

_____. *Sociodinâmica da cultura*. São Paulo: Perspectiva, 1974.

MORA, José Ferrater. *Dicionário de filosofia*. São Paulo: Martins Fontes, 2001.

MORCHON, Gregorio Robles. *Teoria del derecho (fundamentos de teoria comunicacional del derecho)*. Vol I. Madrid: Civitas, 1998.

MORRIS, Charles. *Signos, lenguaje y conduta*. Buenos Aires: Losada, 2003.

MORTARI, Cezar A. *Introdução à lógica*. São Paulo: Unesp; Imprensa Oficial, 2001.

MOSCA, Lineide Salvador. *Discurso, argumentação e produção de sentido*. São Paulo: Humanitas, 2006.

_____. *Retóricas de ontem e de hoje*. 3º ed. São Paulo: Humanitas, 2004.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Fontes do direito tributário*. 1º ed. São Paulo: Max Limonad, 2001.

_____. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo, Noeses, 2005.

MULLER, Friedrich. *Métodos de trabalho em direito constitucional*. 2º ed. São Paulo: Max Limonad, 2000.

_____. *Teoria estruturante do direito*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

_____. *Quem é o povo. A questão fundamental da democracia*. São Paulo: Max Limonad, 1998.

MUSSALIM, Fernanda; BENTES, Anna Christina (org.). *Introdução à lingüística: domínios e fronteiras*. 6º ed. São Paulo: Cortez, 2006.

_____. *Introdução à lingüística: fundamentos epistemológicos*. 3º ed. São Paulo: Cortez, 2007.

NAVARRO, Pablo E. *Los limites del derecho*. Bogotá: Temis, 2005.

_____. *Tensiones conceptuales em el positivismo jurídico*. Argentina: Doxa.

NERI, Demétrio. *Filosofia moral: manual introdutivo*. São Paulo: Loyola, 2004.

NEVES, Marcelo. *A constitucionalização simbólica*. 2º. ed. rev. e amp. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2007.

_____. *Transconstitucionalismo*. 1º ed. São Paulo: Martins Fontes, 2009.

_____. *Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil – O Estado democrático de direito a partir e além de Luhmann e Habermas*. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

_____. *Teoria da inconstitucionalidade das leis*. São Paulo: Saraiva, 1998.

_____. *Crítica à dogmática: dos bancos acadêmicos à prática dos tribunais*. Porto Alegre: Instituto de Hermenêutica Jurídica, 2005.

_____. "A interpretação jurídica no estado democrático de direito". In: *Direito Constitucional: estudos em homenagem a Paulo Bonavides*. São Paulo: Malheiros, 2001.

NINO, Carlos Santiago. *Alguns modelos metodológicos de ciencia jurídica*. México: Fontamara, 2003.

_____. *Introducción al análisis del derecho*. 9º ed. Barcelona: Ariel, 1999.

OLIVECRONA, Karl. *Lenguage jurídico y realidad*. México: Fontamara, 2004.

OLIVEIRA. Manfredo Araújo de. *Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea*. São Paulo: Loyola, 2006.

OLIVEIRA, Roberta Pires. “Semântica”. In: *Introdução à lingüística: domínios e fronteiras*, v. 2. 5º ed. São Paulo: Cortez, 2006.

PARIS, Gaston.

PEIRCE, Charles Sanders. *Semiótica*. 3º ed. São Paulo: Perspectiva, 2000.

_____. *Antologia filosófica*. Portugal: Imprensa Nacional e Casa da Moeda, 1998.

_____. *Semiótica e filosofia: textos escolhidos de Charles Sanders Peirce*. São Paulo: Cultrix, 1972.

_____. “Escritos coligidos”. In: *Os pensadores*. Vol. XXXVI. São Paulo: Abril, 1974.

_____. *Escritos lógicos*. Madrid: Alianza, 1968.

PENCO, Carlo. *Introdução à filosofia da linguagem*. Petrópolis: Vozes, 2006.

PERELMAN, Chaim; OLBRECHTS-TYTECA, Lucie. *Tratado da argumentação. A nova retória.* São Paulo: Martins Fontes, 2005.

PIGNATARI, Décio. *Informação, linguagem, comunicação*. Cotia: Ateliê, 2002.

PISCITELLI, Tathiane dos Santos. *Os limites à interpretação das normas tributárias*. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

PONSIO, A. *La revolución bajtiniana: el pensamiento de Bajtín y la ideologia contemporânea.* Madrid: Cátedra, 1998.

POPPER, Karl R. *A lógica da pesquisa científica*. São Paulo: Cultrix, 2002.

RADBRUCH, Gustav. *Filosofia do Direito*. Coimbra: Arménio Amado, 1979.

RAWLS, John. *Uma teoria da justiça*. 2º ed. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

REALE, Miguel. *Paradigmas da cultura contemporânea*. São Paulo: Saraiva, 1999.

_____. *Cinco temas do culturalismo*. São Paulo: Saraiva, 2000.

_____. *Filosofia e teoria política (ensaios)*. São Paulo Saraiva, 2003.

_____. *Nova fase do direito moderno*. 2º ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

_____. *Filosofia do direito*. 18º ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

_____. *O Direito como Experiência (Introdução à Epistemologia Jurídica)*. São Paulo: Saraiva, 1968.

_____. *Filosofia do Direito*. 2 vols. 7º ed. São Paulo: Saraiva, 1975.

_____. *Teoria Tridimensional do Direito*. São Paulo: Saraiva, 1979.

_____. *Fundamentos do direito*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.

_____. *Lições preliminares de direito*. 27º ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

_____. *Introdução à filosofia*. São Paulo: Saraiva, 1994.

_____. *Fontes e modelos do direito: para um novo paradigma hermenêutico*. São Paulo: Saraiva, 1994.

REBOUL, Olivier. *Introdução à retórica*. São Paulo: Martins Fontes, 2004.

RICOEUR, Paul. *Hermenêutica e ideologias*. Petrópolis: Editora Vozes, 2008.

ROBLES MORCHÓN, Gregorio. *El derecho como texto: cuatro estudios de teoría comunicacional del derecho.* Madrid: Civitas, 1998.

_____. *Las reglas del derecho y las reglas de los juegos*. México: Universidad Nacional Autónoma de México, 1988.

_____. *Teoria del derecho: fundamentos de teoría comunicacional del derecho*. 2º ed. Buenos Aires: Thomson Civitas, 1998.

ROCHA, Leonel Severo; SCHWARTZ, Germano; CLAM, Jean. *Introdução à teoria do sistema autopoiético do direito.* Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

RODRÍGUEZ, Jorge L. *Lógica de los sistemas jurídicos*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002.

ROSS, Alf. *Direito e justiça*. São Paulo: Edipro, 2003.

_____ . *El concepto de validez y otros ensayos*. México: Fontamara, 2001.

_____ . *Tu-tû*. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

_____ . *Lógica de las normas*. Granada: Comares, 2000.

SALDANHA, Nelson. *Ordem e hermenêutica*. 2º ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

_____. *Da teologia à metodologia: secularização e crise do pensamento jurídico.* Belo Horizonte: Del Rey, 2005.

SANTAELLA, Lúcia. *O método anticartesiano de Charles Sanders Peirce*. São Paulo: Unesp, 2004.

_____. *Semiótica aplicada*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

_____. *A teoria geral dos signos: semiose e autogeração*. São Paulo: Pioneira, 2000.

_____. *A percepção: uma teoria semiótica*. 2º ed. São Paulo: Experimento, 1998.

_____. *O que é semiótica*. São Paulo: Brasiliense, 1983.

_____. *A assinatura das coisas: Peirce e a literatura*. Rio de Janeiro: Imago, 1992.

SANTI, Eurico Marcos Diniz. *Lançamento tributário*. São Paulo: Max Limonad, 1999.

_____. *Análise crítica das definições e classificações jurídicas como instrumentos para compreensão do direito. Direito global.* São Paulo: Max Limonad, 1999.

_____ (coord.). *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005.

_____ (coord.). *Decadência no imposto sobre a renda*. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

SANTOS, Boaventura de Sousa. *Um discurso sobre as ciências*. 3º ed. São Paulo: Cortez, 2005.

SAUSSURE, Ferdinand de. *Escritos de lingüística geral*. São Paulo: Pensamento-Cultrix, 2002.

_____. *Curso de lingüística geral*. São Paulo: Cutrix, 1969.

SAVIGNY, Friedrich Karl von. *Metodología Jurídica*. Buenos Aires: Depalma, 1979.

SCAVINO, Dardo. *La Filosofia actual: pensar sin certezas*. Santiago del Estero: Paidós Postales, 1999.

SCHAUER, Frederick. *Las regras em juego: um examen filosófico de La toma de decisiones basada en reglas en el derecho y en la vida cotidiana*. Madrid: Marcial Pons, 2004.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

SCHUARTZ, Luis Fernando. *Norma, contingência e racionalidade: estudos preparatórios para uma teoria da decisão jurídica.* Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

SEARLE, John R. *Mente, realidade e linguagem*. São Paulo: Rocco.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 19º ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

SILVA, Virgílio Afonso da. *Interpretação constitucional*. 1º ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa de. *Filosofia e jurisprudência nos primórdios do pragmatismo: Charles Sanders Peirce e Oliver Wendell Holmes Jr*. vol. 4. São Paulo: Revista Em Tempo.

SOLER, Sebastian. *Las palabras de la ley*. México: Praxis Jurídica Veracruz, 1974.

SOLON, Ari Marcelo. *Teoria da soberania como problema da norma jurídica e da decisão*. Porto Alegre: Fabris, 1997.

SOUZA, Geraldo Tadeu. *Introdução à teoria do enunciado concreto de Bakhtin, Voloshinov, Medvedev*. 2º ed. São Paulo: Humanitas, 2002.

STEGMULLER, Wolfgang. *A filosofia contemporânea: introdução crítica*. São Paulo: Epu; Edusp, 1977.

STEINMETZ, Wilson Antônio. *Colisão de direitos fundamentais e o princípio da proporcionalidade*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

STRECK, Lenio Luiz. *Hermenêutica Jurídica e(m) Crise*. 8º ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

_____. *Jurisdição constitucional e hermenêutica: uma nova crítica do direito.* Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002.

_____. *Verdade e consenso: constituição, hermenêutica e teorias discursivas: da possibilidade à necessidade de respostas corretas em direito*. 2º ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

TARSKI, Alfred. *A concepção semântica da verdade*. São Paulo: Unesp, 2007.

TAVARES, André Ramos. *Fronteiras da hermenêutica constitucional*. São Paulo: Método, 2006.

TELLA, María José Falcón y. *Conceito e fundamento da validade do direito*. Terra de Areia: Triângulo, 1998.

_____. *El argumento analógico en el derecho*. Madrid: Civitas, 1991.

TELLES JÚNIOR, Goffredo. *Iniciação na ciência do direito*. 2º ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

_____. *O direito quântico*.

TEMER, Michel. *Elementos de direito constitucional*. São Paulo: RT, 1990.

TEUBNER, Gunther. *Direito e cidadania na pós-modernidade*. Piracicaba: Unimep, 2002.

_____. *Impulso*. Vol. 14, n. 33. Piracicaba: Unimep, 2003.

_____. *O direito como sistema autopoiético*. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 1993.

_____. *Direito, sistema e policontexturalidade*. Piracicaba: Unimep, 2005.

TODOROV, Tzvetan. *Teorias do símbolo*. Campinas: Papirus, 1996.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2005.

TORRES, Heleno. *Direito tributário e direito privado*. São Paulo: RT, 2003.

TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de interpretação e integração do direito tributário*. 3º ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

_____. *Sistemas constitucionais tributários*. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

_____. (org.). *Temas de interpretação do direito tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

_____. *Curso de direito financeiro e tributário*. 11º ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

TRASK, R. L. *Dicionário linguagem e lingüística*. 2º ed. São Paulo: Contexto, 2006.

TROPPER, Michel.

UCKMAR, Victor. *Princípios comuns de direito constitucional tributário*. 2º ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

ULLMANN, Stephen. *Semântica: uma introdução à ciência do significado*. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1987.

VASCONCELOS, Marco Antônio de. *Economia micro e macro*. São Paulo: Altas, 2001.

VATTIMO, Gianni. *O fim da modernidade: niilismo e hermenêutica na cultura pós-moderna*. Lisboa: Presença, 1987.

VERNENGO, Roberto José. *Curso de teoría general del derecho*. 2º ed. Buenos Aires: Depalma, 1995.

_____. *Dimensiones del derecho positivo*.

VICO, Giambattista. *Elementos de retórica: el sistema de los estúdios de nuestro tiempo y princípios de oratória*. Madrid: Trotta, 2005.

VILANOVA, Lourival. *Estruturas lógicas e o sistema de direito positivo*. São Paulo: Noeses, 2005.

_____. *Escritos jurídicos e filosóficos*. Vol. 1. São Paulo: Axis Mvndi; IBET, 2003.

_____. *Escritos jurídicos e filosóficos*. Vol. 2. São Paulo: Axis Mvndi; IBET, 2003.

_____. *Causalidade e relação no direito*. 4º ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

_____. "Analítica do dever-ser". In: *Direito política filosofia poesia: escritos em homenagem ao professor Miguel Reale, em seu octogésimo aniversário*. São Paulo: Saraiva, 1992.

_____. “Norma jurídica: proposição jurídica (significação semiótica)”. In: *Revista de Direito Público*, n. 61. São Paulo: RT, 1982.

_____. “Teoria da norma fundamental: comentários à margem de Kelsen”. In: *Estudos em homenagem à Miguel Reale*. São Paulo: Saraiva, 1977.

_____. *Lógica Jurídica*. São Paulo: Bushatsky, 1976.

_____. *O conceito de direito*. Recife: Imprensa Oficial, 1947.

_____. “Relacionalidade no universo do direito Lourival Vilanova”. In: *Revista da Ordem dos Advogados do Brasil* nº 1. Recife: Seção de Pernambuco (OAB/PE), 1956.

_____. *Analítica do dever-se*.

VILLAS BÔAS FILHO, Orlando. *O direito na teoria dos sistemas de Niklas Luhmann*. São Paulo: Max Limonad, 2006.

VOLI, Ugo. *Manual de semiótica*. São Paulo: Loyola, 2007.

VOLOSHINOV, V. N. *Discurso na vida e discurso na arte – sobre poética sociológica. 1926.*

WAISMANN, Friedrich.

WAMBIER, Teresa; NERY JÚNIOR, Nelson (coord.). *Aspectos polêmicos e atuais dos recursos cíveis e assuntos afins*. São Paulo: RT, 2006.

WARAT, Luis Alberto. *O direito e sua linguagem*. 2º ed. Porto Alegre: Fabris, 1995.

_____. *Mitos e teorias na interpretação da lei*. Porto Alegre: Síntese, 1979.

WATZLAWICK, Paul, BEAVIN, Janet Helmick, JACKSON, Don D. *Pragmática da comunicação humana.* São Paulo: Cultrix, 2007.

WHITE, Stephen K. *Razão, justiça e modernidade: a obra recente de Jurgen Habermas*. São Paulo: Ícone, 1995.

WITTGENSTEIN, Ludwig. *Tratado lógico-filosófico: investigações filosóficas*. 2º ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1995.

_____. *Gramática filosófica*. São Paulo: Loyola, 2003.

_____. *Observações filosóficas*. São Paulo: Loyola, 2006.

WRIGHT, Georg Henrik von. *Normas, verdad y lógica*. 2º ed. México: Fontamara, 2001.

_____. *Norma y acción: una investigación lógica*. Madrid: Tecnos, 1970.

WROBLEWSKI, Jerzy. "Creacion del derecho e interpretacion". In: *El language del derecho. Homenaje a Genaro R. Carrió*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1983.