

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

Eliane Aparecida Dorico Washington

**A INTERPRETAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO SOB O VIÉS DA
SEMIÓTICA COMUNICACIONAL**

DOUTORADO EM COMUNICAÇÃO E SEMIÓTICA

São Paulo

2019

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC-SP

Eliane Aparecida Dorico Washington

**A INTERPRETAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO SOB O VIÉS DA
SEMIÓTICA COMUNICACIONAL**

DOUTORADO EM COMUNICAÇÃO E SEMIÓTICA

Tese apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Doutor em Comunicação e Semiótica sob a orientação da Professora Dra. Maria Lucia Santaella.

São Paulo

2019

Banca Examinadora

Dedico este trabalho:

*Ao meu marido, Aroldo José Washington,
por seu amor integral;*

*aos meus filhos, José Victor Dorico
Washington, Philippo José Dorico
Washington e Maria Clara Dorico
Washington;*

*à minha mãe, Maria Aparecida Dorico, e
em memória ao meu pai, José Domingues
Dorico, sempre incentivadores dos
estudos e a quem devo por ter conseguido
chegar até aqui.*

O Projeto de pesquisa de Doutorado foi apresentado como parte integrante do processo seletivo para concessão de bolsas de estudo (CAPES e CNPq) do edital para o 1º semestre de 2017 do programa de Pós-Graduação Stricto Sensu na área de Comunicação e Semiótica da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). E a bolsa Capes foi concedida no segundo semestre de 2017 de forma parcial, orientada pela Profa. Dra. Maria Lucia Santaella Braga. Linha de pesquisa 1: Regimes de sentido nos processos comunicacionais.

Proc nº 88887.149014/2017-00

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar a Deus, razão maior do meu viver.

À Professora Maria Lucia Santaella, pelo seu empenho e total dedicação ao transmitir seu conhecimento com afinco em suas excelentes explicações. Pelas infinitas horas de conversas e conselhos no meio acadêmico, quando aprendi e evolui. Pelo ser humano maravilhoso que é e com quem tenho tido a honra de conviver.

Ao Professor Ivo Assad Ibri com quem tive a honra de conviver. Pelo exemplo de mestre e filósofo, que transmite, por meio de suas palavras e gestos, júbilo pelo conhecimento, amor pela ciência e a importância da filosofia.

À amiga Lucia de Souza Dantas, a qual tive o prazer de conhecer durante o curso do Doutorado.

À amiga Lídia Ferreira, com o apoio da qual pude me superar.

Ao meu amigo e treinador Marcos Paulo Reis, por estar do meu lado em momentos de superação e ser compreensivo nas fases mais delicadas durante o curso.

Ao meu amigo João Ribeiro por sua compreensão, flexibilidade e paciência nos momentos mais delicados durante o curso.

A todos que direta e indiretamente me ajudaram nessa fase da vida.

Muito Obrigada!

RESUMO

Este trabalho visa utilizar a semiótica como método para a interpretação no Direito Tributário, mais especificamente do *Leading case* Recurso Extraordinário nº 574706, julgado pelo Supremo Tribunal Federal, que teve sua finalização no dia 2 de outubro de 2017. Nessa data foi publicado o acórdão do julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 574706, no qual o Supremo decidiu por maioria de votos, pela exclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviço (ICMS) da base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), de Repercussão Geral único e principal. Isso é reconhecido porque há várias ações em trâmite sobre o mesmo assunto o qual engloba todos os processos em trâmite sem trânsito em julgado e a Lei Complementar 70/91. O objetivo da pesquisa é dar clareza e servir como instrumento eficiente de interpretação jurídica tributária visando à efetividade e celeridade da justiça por meio do processo comunicacional. Em outras palavras, este projeto busca evidenciar a importância da mediação semiótica peirciana na interpretação no direito tributário para explicar a possibilidade da fenomenologia da incidência tributária e para se apurar o *quantum debeatur* do PIS/COFINS, tributos estes que incidem sobre toda relação de consumo. Isso justifica a correlação da Semiótica e do Direito Tributário para que ocorra a constante atualização do processo normativo acompanhando as evoluções sociais. Por conseguinte, a célere apuração de casos semelhantes em diversas instâncias pode-se dar por meio de um processo comunicacional efetivo. Assim, será proposta a correlação existente entre as três ciências: Direito, Comunicação e Semiótica, nisso implicada a relevância da Semiótica para a Comunicação e para o Direito. Tal abordagem é necessária para que haja uma efetiva comunicação entre as diferentes instâncias de julgamentos e para que não ocorra tanta demora na apreciação do julgamento das demandas que possuem o mesmo objeto de análise. Facilita-se com isso a comunicação entre os órgãos de diferentes instâncias na efetiva prestação jurisdicional.

Palavras-chave: Incidência; ICMS; PIS/COFINS; Teoria Comunicacional do Direito; Semiose, Interpretante Final.

ABSTRACT

This study seeks to use semiotics as a method for interpreting Tax Law, but specifically the Leading Case Extraordinary Resource no. 574706, judged by the Federal Supreme Court and making its final decision on October 2, 2017. On that date the Judgement of the Extraordinary Recourse (RE) 574706, in which the Supreme Court had decided by a majority of votes for the exclusion of the Circulation of Merchandise and Services Tax (ICMS) based on the calculation of the contributions for Social Integration Program (PIS) and the contribution for Social Security Financing (COFINS), and the only and principal General Repercussion. This is recognized because there are various lawsuits being processed about this same subject matter which encompasses all of these suits and which are deadlocking the courts and the Complementary Law 70/91. The object of this study is to give clarity and to serve as an efficient instrument in interpreting tax law seeing the effectiveness and agility of the Courts through the communicational process. In other words, this project seeks to prove the importance of Piercian semiotics in the interpretation of tax law to explain the possibility of phenomenology of tax incidence and to ascertain *quantum debeatur* of PIS/COFINS, these taxes which are charged on every consumer product. This justifies the correlation of Semiotics and Tax Law in order that there can be a constant update of the normative process accompanying social evolution. Consequently, the speedy results of similar cases in diverse instances can be done via an effective communicational process. Thus, the existing correlation between three sciences will be proposed: Law, Communication and Semiotics, in this, the relevance of Semiotics is implied for both Communication and Law. Such an approach is necessary in order that there is effective communication between the cases and judgements and as well to shorten the time it takes for a case to complete its run through the courts. This will also facilitate communication among the organs of different instances in the effective judicial provisions.

Keywords: Incidence; ICMS; PIS/COFINS; Law Communication Theory; Semiotics Final Interpretor.

Lista de Figuras

CAPÍTULO 1

Figura 1: Tabela de diferenciações	22
Figura 2: Diagrama das proposições	24
Figura 3: Linguagem, objeto e metalinguagem	25
Figura 4: Eixos de linguagem.....	27
Figura 5: Relação Imediata e Mediata.....	30
Figura 6: O lugar da eficácia	32
Figura 7.....	36
Figura 8.....	37
Figura 9.....	40

CAPÍTULO 2

Figura 1: Diagrama das tríades.....	52
Figura 2: Triângulos Semióticos de Peirce. Fonte GRANGER	62

CAPÍTULO 4

Figura 1: Os três vetores componentes do diagrama.....	107
Figura 2: Fórmula lógica da Regra Matriz de Incidência Tributária.....	117
Figura 3: O Processo de Positivção da Norma Tributária	119
Figura 4: Fenomenologia da Incidência PIS/Cofins.....	120

CAPÍTULO 6

Figura 1: Quadro da evolução do objeto que provoca novas e contínuas semioses.....	186
--	-----

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	14
CAPÍTULO 1	18
A LINGUAGEM JURÍDICA	18
1.1. As diferentes manifestações da linguagem jurídica: linguagem-objeto e metalinguagem.....	21
1.2. Os aspectos sintáticos, semânticos e pragmáticos da metalinguagem no Direito Positivo e seus eixos de organização	26
1.3. A interpretação no Direito Tributário	27
1.4. A interpretação Jurídica e o plano da aplicação e concretização do Direito.....	31
1.5. Pragmatismo filosófico e pragmatismo jurídico	40
CAPÍTULO 2	43
FUNDAMENTOS DA SEMIÓTICA TRIÁDICA	43
2.1. O enunciado.....	44
2.2. O signo triádico	46
2.3. Divisão dos Signos	51
2.3.1. Quali-signo	52
2.3.2. Sin-signo.....	52
2.3.3. Legi-signo.....	53
2.3.4. Ícone	53
2.3.5. Índice	53
2.3.6. Símbolo.....	54
2.3.7. Rema.....	55
2.3.8. Dici-signo	55
2.3.9. Argumento	56

2.4. Tipos de raciocínio	56
2.4.1. Abdução.....	57
2.4.2. Indução	57
2.4.3. Dedução.....	57
2.5. Metodêutica	58
2.6. Teoria dos Interpretantes	58
2.7. Signo, Objeto e Interpretante do Direito Positivo e da Ciência do Direito	63
2.8. Os Signos: genuínos e degenerados e suas implicações no Direito	64
CAPÍTULO 3	69
CONSIDERAÇÕES SOBRE A SEMIÓTICA E O DIREITO	69
3.1. Pensamento, signo e cognição.....	70
3.2. As séries de interpretantes e a incidência jurídica.....	72
3.3. Métodos de aproximação do Direito	75
3.4. Representação, Ideologia e Semiótica.....	79
3.4.1. Normas Jurídicas como Unidades do Direito Positivo.....	82
CAPÍTULO 4	87
A INCIDÊNCIA NORMATIVA E A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO PIS/COFINS EM UM DIAGRAMA SEMIÓTICO.....	87
4.1. Teorias sobre a incidência da norma jurídica	87
4.2. Incidência e aplicação do Direito Tributário	90
4.3. Leitura semiótica da incidência	92
4.3.1. Dimensão lógica: subsunção e imputação.....	96
4.3.2. Dimensão semântica: denotação dos conteúdos normativos.....	98
4.3.3. Dimensão Pragmática: interpretação e produção da norma individual e concreta.....	100
4.4. Efeitos da Aplicação: Teorias Declaratória e Constitutiva.....	101

4.5. Sobre o Ciclo de Positivação do Direito.....	103
4.6. Teoria da ação e aplicação do Direito: ato, norma e procedimento	104
4.7. Do “Dever-ser” ao “Ser” da conduta.....	105
4.8. A Regra Matriz de Incidência Tributária do PIS/COFINS em um diagrama semiótico.....	106
4.8.1 A Regra matriz de Incidência Tributária como Diagrama Semiótico: Enunciado, Preposição e Norma.....	112
4.8.2. A estrutura da norma Jurídica ou Regra matriz de Incidência	115
4.8.3. A Regra matriz como Diagrama Semiótico.....	118
4.9. Breve histórico do tributo PIS/COFINS – O Conceito de faturamento	121
4.10. Norma jurídica e regra matriz de incidência tributária do PIS e da Confins...	122
4.10.1. Antecedente da regra matriz de incidência tributária dos regimes cumulativo, não-cumulativo e monofásico do PIS e da COFINS	124
4.10.2. Consequente da regra matriz de incidência tributária dos regimes cumulativo, não-cumulativo e monofásico do PIS e da COFINS	126
CAPÍTULO 5	130
A CLASSIFICAÇÃO INTERNORMATIVA DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS E A RMIT DO PIS/COFINS	130
5.1. Subespécies de Contribuições Previstas na Constituição Federal	131
5.1.1. Contribuições sociais.....	133
5.1.1.1. Contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins) e a evolução da legislação aplicável.....	134
5.1.1.2. Contribuição para a integração social PIS e evolução da legislação aplicável.....	135
5.2. Critérios Material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo do PIS e da COFINS	136
5.2.1. Conceito de cumulatividade e não cumulatividade	136
5.3. Do PIS – PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL	137

5.3.1. A cumulatividade do PIS	137
5.3.2. A não cumulatividade do PIS	138
5.4. A COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.....	141
5.4.1. A cumulatividade da COFINS.....	141
5.4.2. A não cumulatividade da COFINS	142
CAPÍTULO 6.....	146
A INTERPRETAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO PELO VIÉS DA SEMIÓTICA COMUNICACIONAL NO CASO ESPECÍFICO DO JULGAMENTO DO STF SOBRE A INCIDÊNCIA DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS EM RELAÇÃO AO ICMS.....	146
6.1. O Processo como semiose e o Supremo Tribunal Federal como intérprete no caso específico do julgamento do PIS/Cofins	185
BIBLIOGRAFIA	190

INTRODUÇÃO

Este trabalho visa demonstrar a importância da interpretação no Direito Tributário sob o viés da semiótica comunicacional, em especial a semiótica peirciana para explicar a possibilidade da fenomenologia da incidência tributária e para se apurar o *quantum debeat* do PIS/COFINS, tributos estes que incidem sob toda relação de consumo. Isso justifica a correlação da Semiótica e do Direito Tributário para que ocorra a constante atualização do processo normativo acompanhando as evoluções sociais.

Para tanto, a partir da explicitação teórica e conceitual, o objeto de pesquisa será: o *Leading case* Recurso Extraordinário nº 574706, julgado pelo Supremo Tribunal Federal, que teve a finalização de seu julgamento em 2017 de Repercussão Geral único e principal. Dessa forma, será analisada a incidência jurídica tributária como fenômeno semiótico, tomando-se o Direito Tributário como linguagem que pode ser estudada sob o ângulo semiótico.

Será analisado até que ponto a semiótica peirciana é importante para a interpretação do Direito, visando à celeridade processual. Assim como a possibilidade de haver vários julgamentos sobre um mesmo fato de forma indeterminada, por vários juízes, o que impede o rápido trâmite processual. Em que sentido a semiótica peirciana contribuiria para se chegar à segurança jurídica no Direito. Se haveria uma interpretação inquestionável no término de cada processo judicial, no caso em questão o julgamento da base de cálculo do ICMS sob o PIS/COFINS. E até que ponto a semiótica peirciana, no seu aspecto de produção comunicacional de interpretações pode contribuir para a análise dessa questão no Direito.

Considerando-se que a semiose significa a ação do signo, ou seja, a ação de ser interpretado, toma-se como hipótese que a interpretação das normas jurídicas no Direito Tributário como semiose ilimitada, em processo de continuidade, quando assim se torna necessário, seria formalmente possível. Esta possibilidade existe em princípio, pela natureza simbólica das normas gerais e abstratas, as quais assim se caracterizam, no escopo da semiótica peirciana, conforme será devidamente explicitada no decorrer deste trabalho, ou seja, como signos genuinamente triádicos. Mas esta possibilidade infundável de semioses jurídicas poderá ocorrer apenas e tão somente na linguagem descritiva da doutrina ou Ciência do Direito.

Neste trabalho, em função de sua exemplaridade, foi escolhido o tributo PIS/COFINS e o cálculo do *quantum debeat*, para mensuração do que é efetivamente

devido pelo contribuinte, em confronto com o que quer receber o Estado, contribuição esta que incide sobre toda sociedade. Isto porque se trata de uma discussão jurídica muito atual, que durou mais de uma década e finalmente encontrou sua interpretação acabada. Será analisado todo o percurso realizado pelo tributo de modo a explicitar como a teoria comunicacional sob o viés da semiótica peirciana poderá contribuir para este resultado.

Utilizar a semiótica como método eficiente de interpretação jurídica tributária visando à efetividade e celeridade da justiça por meio do processo comunicacional é o propósito geral desta pesquisa. O objetivo específico consiste em demonstrar a importância da interpretação no Direito Tributário sob o viés aqui proposto. Justifica-se, assim, a correlação da Semiótica, Comunicação e Direito Tributário para que ocorra a constante atualização do processo normativo acompanhando as evoluções sociais. E, por conseguinte a célere apuração de casos semelhantes em diversas instâncias através do processo comunicacional efetivo.

No primeiro capítulo será tratada da linguagem jurídica, tendo a forma escrita como a principal forma de linguagem que expressa a essência do Direito. É por meio da linguagem e sua função comunicativa que o Direito pode estabelecer padrões de condutas sociais, ordenando tarefas e atribuindo responsabilidades. Será analisada também a interpretação do Direito enquanto fenômeno comunicacional o que demanda também a consideração do sistema da língua e do contexto.

No capítulo 2 serão abordados os fundamentos da Semiótica triádica de Charles Sanders Peirce, relacionados aos tipos de raciocínio, teoria dos interpretantes e sua relação com signo, objeto e interpretante do Direito Positivo e da Ciência do Direito.

Em seguida, no capítulo 3, serão feitas considerações sobre a semiótica e o Direito, onde o Direito será visto como o sistema de signos verbais por excelência o que implica seu estudo como um fenômeno semiótico prototípico da terceiridade peirciana, ou seja, da terceira tríade composta pelos legi-signos simbólicos argumentais.

No capítulo 4, será abordada a teoria da incidência normativa, visto que o Direito Positivo é tratado como fenômeno semiótico, na medida em que as leis são signos e representam a regulação estatal da conduta dos sujeitos em sociedade, com a finalidade de garantir a estabilidade e segurança nas mais diversas relações que possam existir mediante convívio social com a evolução constante das legislações.

Deve-se dizer que, no universo propriamente normativo, ao se ingressar com uma demanda, ou seja, um processo no sistema jurídico, cuja a linguagem é eminentemente prescritiva, no caso do julgamento do ICMS sob a base de cálculo do PIS/Cofins pelo

STF, haverá uma limitação semiótica que caracteriza o próprio signo “direito”, constituído como sistema, cujo principal objetivo é regular as relações intersubjetivas, determinando a finitude dos eventuais conflitos sociais. Ainda no capítulo 4, será tratado o PIS/COFINS em uma abordagem de viés Constitucional, com um breve histórico do tributo PIS/COFINS e o conceito de faturamento.

No capítulo 5, será vista a classificação internormativa das espécies tributárias, pois na legislação nacional, o tipo tributário encontra-se de forma completa pelo relacionamento lógico e semântico da hipótese de incidência e da base de cálculo, binômio reconhecido como adequado, que revela a natureza do tributo submetido à investigação, permitindo a análise de sua compatibilidade relativa ao sistema constitucional. O tributo é gênero do qual imposto, taxa e contribuição de melhoria são espécies de acordo com o art. 145 da CF/88. Logo em seguida, no mesmo capítulo serão tratados dos critérios material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo do PIS e da COFINS e o conceito de cumulatividade e não cumulatividade.

Finalmente no capítulo 6 será estudado o caso prático e abordada a interpretação do Direito Tributário enquanto fenômeno comunicacional sob o ponto de vista da semiótica no caso específico do Julgamento do STF sobre a incidência da base de cálculo do PIS/Cofins em relação ao ICMS.

Ao aplicar-se a assertiva de que a linguagem é condição de compreensão da experiência humana, e que o Direito Tributário não cria sua própria linguagem, mas busca sempre subsídios em outros ramos do Direito, foi o decidido no *Leading Case* – Recurso Extraordinário 574.706, com Repercussão Geral deferida, resultado por 6 votos a 4, que reconheceu que o ICMS, por não compor faturamento ou receita bruta das empresas, deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Conforme delineamento do corpus e metodologia de abordagem, serão estudados neste tópico vários casos de julgamento dos juízes, em muitos em decisões contrárias, demonstrando a falta de comunicação horizontal e vertical entre os órgãos julgadores, e será finalizado com o julgamento do *leading case* (RE n. 574.706) objeto do presente trabalho, possibilitando a conciliação entre os princípios da celeridade processual e segurança jurídica, em tese antagônicos, mas com a aplicação da semiótica peirciana, demonstra-se-á esta possibilidade.

O julgamento do RE 574.706 não se ateve ao passado e à tradição de julgados, e sim deu um significado ao conceito de faturamento presidido pelo futuro, e ao mesmo tempo retornou a origem, de que o Direito Tributário não pode criar conceitos novos.

Aplicou-se os ensinamentos de Peirce de que se conhecem as coisas por concebê-las como fenômenos ocorridos no passado, mas sim na crença de que eles surgirão nas mesmas proporções no futuro. Somente assim, com o significado das coisas, consegue-se agir sobre elas. Dar significado é crer nesta previsão dos comportamentos dos fenômenos, restringindo o conceito do signo faturamento, realizando a devida adequação a realidade de um signo tão tormentoso e discutido, aclarando o seu significado.

De todo o julgamento, sobressai a definição e clareza do signo Faturamento, e lembra-se aqui da lição de Peirce que aprofundou sua teoria dos signos para contribuir, significativamente, para a definição dos conceitos, como estes se originam e de que modo as ideias se associam umas às outras.

Nos votos vencedores foram colecionadas lições de como surgiu o signo faturamento, e de que modo estas ideias se associaram, umas as outras, para excluir, a final, o ICMS da base de cálculo da COFINS. Aplica-se a lição do programa pragmático, de que é fundamental revelar as certezas sobre conceitos pouco claros ou pseudo-conceitos e que muito dificultam a investigação legítima, dedicada a problemas reais.

E importante a articulação da teorias peirciana que une o Pragmatismo aos tipos de raciocínio - em especial, a abdução e a indução, que são métodos que devem ser utilizados nas decisões primeiras, para elucidar melhor os conceitos, que no caso, foi o conceito do signo faturamento.

A análise deste caso concreto se ajusta perfeitamente para justificar a Semiótica na aplicação do Direito, otimizando a comunicação entre as instâncias e visando celeridade processual, para o término, com a maior presteza possível e uniformização de julgamento, caracterizando a verdadeira justiça.

CAPÍTULO 1

A LINGUAGEM JURÍDICA

Salienta-se, antes de ingressar neste estudo, que o enfoque desta investigação, nas palavras de Tercio Sampaio Ferraz Jr., é zetética¹, uma vez que constitui uma proposta de investigação do fenômeno jurídico, procurando orientar o que é algo, por meio da interpretação, com preocupação voltada a possibilitar decisões e orientar as ações. O enfoque zetético possui função especulativa explícita, desintegra, dissolve opiniões.

O Direito é um fenômeno que pode ser estudado sob diversos aspectos, o que causa um descompasso para a definição da palavra “Direito”, desta maneira, é necessário precisar o uso dado à expressão. Hans Kelsen afirma: “uma teoria do Direito deve, antes de tudo, determinar conceitualmente seu objeto. Para alcançar uma definição do Direito é aconselhável primeiramente partir do uso da linguagem[...]”²

Neste sentido, o Direito será aqui abordado como um sistema de linguagem artificialmente elaborado, ou seja, composto de “convenções linguísticas particulares”. Vem daí a proposta desta pesquisa que procurará explicitar que os fenômenos jurídicos podem ser estudados como fenômenos semióticos.

De fato, apesar das diferentes línguas, bem como as diversas transformações das sociedades, o “Direito” apresentar-se-á sempre como um conjunto de normas que visem regular as condutas humanas, e, para tal, faz-se necessário o uso da linguagem para que tais normas possam ser conhecidas.

O Direito Positivo é falível, pois muitas vezes há contradições entre o prescrito em lei e a utilização da forma sintática prescrita para a elaboração normativa. O resultado, em muitos casos produzidos, é a reelaboração ou projeto de novas expressões, em face dos desvios de critérios estabelecidos no que tange às relações jurídicas.

É evidente que se vive em um mundo de linguagem, não apenas no Direito. Toda produção científica referente a um determinado objeto (linguagem científica ou metalinguagem), bem como o processo de positivação do Direito (linguagem objeto da

¹ “O termo Zetética vem de *zetein*, que significa perquirir. O enfoque zetético, significa desintegrar, dissolver as opiniões, pondo-as em dúvida. No plano das investigações zetéticas, são constituídas de um conjunto de enunciados que visa transmitir, de modo altamente adequado, informações verdadeiras sobre o que existe, existiu ou existirá”. **Introdução ao Estudo do Direito** – Técnica, decisão, dominação. 6. ed. São Paulo, Atlas, 2011. p.16 e ss.

² **Teoria Pura do Direito**. 6 ed. São Paulo, Martins Fontes, 1998, p.33.

Ciência), estão voltados às respectivas linguagens emitidas, e de acordo com as regras previstas em cada sistema próprio de linguagem.

A principal forma de linguagem que expressa a essência do Direito é a linguagem escrita, ou seja, o texto.

Neste contexto, penso que nos dias atuais seja temerário tratar do jurídico sem atinar a seu meio exclusivo de manifestação: a linguagem. Não toda e qualquer linguagem, mas a verbal-escrita, em que se estabilizam as condutas intersubjetivas, ganhando objetividade no universo do discurso. E o pressuposto do “cerco inapelável da linguagem” nos conduzirá, certamente, a uma concepção semiótica dos textos jurídicos, em que as dimensões sintáticas ou lógicas, semânticas e pragmáticas, funcionam como instrumentos preciosos do aprofundamento cognoscitivo³.

A linguagem não toca os objetos do mundo, não toca a realidade, ela apenas representa parte da realidade. As palavras de Martin Heidegger vão nesse mesmo sentido: “somente quando se encontra a palavra para a coisa, a coisa é coisa. (...) . É a palavra que confere ser as coisas”⁴. Nada será coisa, onde não houver a palavra.

Por meio da linguagem, a comunicação que ocorre no Direito possui como objetivo estabelecer padrões de condutas sociais. Ordenar tarefas e atribuir responsabilidades de modo a possibilitar o cumprimento dos objetivos da organização da vida humana em sociedade só é possível porque o ser humano é dotado da capacidade de se comunicar. É um ato inerente à sua racionalidade, o que por si só, revela a importância do fenômeno comunicacional.

No direito positivo de cada povo encontram-se elementos universais em que se reflete a natureza humana comum e daqui resulta em que as evoluções de cada sistema podem entrelaçar-se com enxertos recíprocos. A comunicabilidade histórica concorre para estimular o

³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e Método**. São Paulo: Editora Noeses, 5. ed., 2013, p.162.

⁴ HEIDEGGER, Martin. **A caminho da Linguagem**. 5ª.ed. São Paulo: Vozes. 2011, p.126.

processo de coordenação jurídica da humanidade, que tem sua base primária no fundo comum da natureza humana⁵.

Há autores que vão além, quando afirmam ser o Direito produto do espírito humano:

O conceito, no qual pontualmente se concretiza o "universo jurídico", isto é, o momento jurídico do espírito humano, é o conceito de relação jurídica. E é o suficiente para demonstrar a importância capital deste conceito, que - como tal - é classificado como um mero conceito técnico ou empírico, que é apenas uma estimativa resumo dos dados verificáveis empiricamente, mas é apenas um conceito filosófico, porque ele é identificado com a "lei universal" em sua pontualidade concreta⁶.

Portanto, como fenômeno humano, o Direito é necessariamente um fenômeno de comunicação. Quanto a um aspecto não há dissenso: a comunicação humana só ocorre pelo uso da linguagem e esta deve ser concebida em sentido amplo, pois conforme explica Santaella, a linguagem pode referir-se "a uma gama incrivelmente intrincada de formas sociais de comunicação e de significação que inclui a linguagem verbal articulada, mas absorve também, inclusive, a linguagem dos surdos-mudos, o sistema codificado da moda, da culinária e tantos outros"⁷. Sendo a comunicação inerente a quaisquer atividades humanas, o humano já nasce com a habilidade de compreender a linguagem e nela expressar-se. "Ela permeia toda a realidade sociocultural, que, por sua vez, condiciona a ação humana"⁸.

Uma vez que o Direito disciplina comportamentos ou relações sociais intersubjetivas, está tendente a sofrer modificações, devido à incessante evolução social que traz constantes necessidades de adaptação do homem ao convívio social, afim de promover a paz e o bem-estar social. Neste sentido, para que qualquer fenômeno ingresse dentro do sistema normativo, é necessário que esteja expresso, antes de tudo, em algum tipo de linguagem natural (vernáculo), pois esta é sua verdadeira essência.

⁵ VECCHIO, Giorgio Del. **Lições de Filosofia do Direito**. 5ª ed. Tradução de Antonio José Brandão; L. Cabral de Moncada; Anselmo de Castro. Arménio Amado – Editor, Sucessor – Coimbra – 1979. p. 329.

⁶ LEVI, Alessandro. **Teoria Generale Del Diritto**. Seconda Edizione. Padova – Cedam – 1967. p.27-28. Tradução nossa.

⁷ SANTAELLA, Lúcia. **O que é semiótica**. 21ª reimpressão da 1ª ed. de 1983. São Paulo: Brasiliense, 2005. P. 11-12.

⁸ MOUSSALEM, Tárek Moysés. **Revogação em Matéria Tributária**. São Paulo. Noeses, 2005, p.8.

Além disso, o Direito possui uma linguagem técnica, eminentemente prescritiva, cuja junção caracteriza um conjunto de ordens, previsões que visam modificar ou regular os comportamentos sociais em uma determinada sociedade, procurando nortear seus destinatários finais, por meio do uso de três modais deônticos: O – Obrigatório; V – Proibido; e P – Permitido. Após classificar o Direito como um código artificial, serão analisadas as diferentes linguagens produzidas a partir do uso desse código.

1.1. As diferentes manifestações da linguagem jurídica: linguagem-objeto e metalinguagem

A humanidade vive em um mundo de linguagem, em razão disso, é evidente que toda produção científica acerca de determinado objeto (linguagem científica), bem como o processo de positivação do Direito (linguagem-objeto da Ciência) estarão relacionados às respectivas linguagens emitidas respectivamente de acordo com as regras de cada um de seus sistemas de linguagem.

O Direito como linguagem apresenta-se em diferentes dimensões ou planos linguísticos, quais sejam: o plano de linguagem que possui a função de prescrever condutas, dotada de coercividade e imperatividade, bem como o plano descritivo, caracterizando-se como metalinguagem, consubstanciada na Ciência do Direito, que é a doutrina. Tanto o Direito Positivo, quanto a Ciência do Direito possuem suas expressões na linguagem, entretanto suas linguagens são diversas. Cada qual com seu conjunto de enunciados, constrói uma realidade linguística distinta.

As características e as funções dominantes de cada linguagem são diversas: o Direito Positivo e a Ciência do Direito não se confundem, embora um justifique a existência do outro. O primeiro é mero texto jurídico, impresso em papel, abrangendo as normas válidas de um país. Já a Ciência do Direito vem esclarecer o que é esse texto escrito, explicá-lo, dar consistência àquelas palavras, lapidando-as, dando significação às relações jurídicas.

Direito Positivo é o instrumento utilizado pelo Estado para prescrever condutas, ou seja, as relações de intersubjetividade de umas pessoas em relação às outras, para a manutenção da ordem social. Já a Ciência do Direito, tem como base o texto do Direito positivo e sua função de descrevê-lo, interpretá-lo, de acordo com determinada metodologia, fornecendo orientações para seu perfeito entendimento, oferecendo seus conteúdos de significação.

Especialmente no que concerne às linguagens, há uma diferença básica em seus discursos de linguagem, enquanto o Direito Positivo é de índole prescritiva, a Ciência do Direito é descritiva. A Figura 1 abaixo permite uma melhor visualização das diferenças:

Características	DIREITO POSITIVO	CIÊNCIA DIREITO
Corpo de Linguagem	Regular condutas	Explicar as normas reguladoras de condutas
Organização Lógica	Lógica Deontica, do Dever-ser, das Normas	Lógica Apofântica, do Ser, das Ciências, Alética ou Clássica
Valências das Proposições	Válidas ou Não-válidas	Verdadeiras ou Falsas
Funções semânticas e pragmáticas	Dirigem-se para a região material da conduta	Descrevem seu objeto (normas jurídicas) sem nele interferir

Figura 1: Tabela de diferenciações

Diante disso, o cientista deve conhecer seu objeto para poder realizar exposições sobre ele, entretanto esse discurso valer-se-á não mais da linguagem técnica admitida pelo Direito Positivo. A linguagem do cientista do Direito deve garantir que a mensagem por ele transmitida fique livre de ruídos, produzindo segurança nos interlocutores, oferecendo significações dos textos legais, com o objetivo de aproximar o homem do imenso plexo normativo em vigor.

Resumindo, a linguagem da Ciência do Direito é de cunho eminentemente descritivo, é metalinguagem, do seu objeto o Direito Positivo, que também é uma linguagem. Neste contexto, estão presentes os valores de falsidade e verdade, pois sua organização lógica é apofântica (lógica alética), que deve respeitar os três princípios básicos:

- I) Identidade – no qual o objeto deve ser o mesmo durante todo transcorrer do discurso;
- II) Não-contradição – na medida que se uma coisa é verdadeira, exclui a outra, ou seja, uma coisa não pode ser verdadeira e falsa ao mesmo tempo;
- III) Terceiro excluído – na medida em que suas proposições são verdadeiras ou falsas, não há uma terceira opção.

Isso nos remete à discussão da Lógica Trivalorativa de Peirce, uma lógica original, que também é conhecida como Lógica dos conativos, Gráfos existenciais. Trata-se de uma lógica da experiência, prática que foi desenvolvida em 1909, por meio do sistema matricial trivalorativo. Este atualmente é reconhecido como o primeiro do gênero, antecipando em mais de dez anos os trabalhos de lógicas polivalentes de Jan Lukasiewicz (1920) e Emil Post (1921).

Peirce escreveu sobre lógica triádica, que estão reunidos em seu “Logic Notebook”⁹. Estes manuscritos permaneceram inéditos até serem publicados e estudados por Max Fisch e Atwell Turquette na segunda metade dos anos 1960¹⁰. Nessa lógica trivalente, oposta às lógicas bivalentes tradicionais, Peirce acrescenta, entre os valores de verdade (V) e falsidade (F), um terceiro valor definido como limite (L) que corresponde a uma proposição de valor indeterminado, entre as determinações “S é P” e “S é não-P”.

Sendo proposições *vagas*, não se aplica o Princípio de Contradição; ao contrário, sendo proposições *gerais*, não se aplica o Princípio do Terceiro Excluído. Assim, dado o Princípio da Contradição, se S é um termo *definido* (não-vago), então “S é P” e “S é não-P”, não são ambos verdadeiros. De outro modo, proposições vagas como “Alguns juristas são exigentes” e “Alguns juristas não são exigentes” são ambas verdadeiras.

Dado o Princípio do Terceiro Excluído, se S é um termo *individual* (não-geral), ou dele pode-se dizer, em relação ao termo, que “é P” ou “é não-P” é verdadeiro, não podendo ser dito de ambos serem verdadeiros ou falsos. Já proposições gerais como “Todos os homens são inteligentes” e “Todos os homens são não-inteligentes” são ambas falsas.

Ou, segundo o Princípio da Contradição, S e sua negação interna não são ambas verdadeiras para qualquer proposição definida (não-vaga) e que não expresse *possibilidade* e, segundo o Princípio do Terceiro Excluído, S, sua negação interna é verdadeira para qualquer proposição individual (não-geral), que não expresse *necessidade*¹¹.

Conclui-se que, tanto proposições vagas/possíveis, às quais não se aplica o

⁹ Peirce Logic Notebook. Charles Sanders Peirce Papers MS Am 1632 (339). Houghton Library, Harvard University, Cambridge, Mass. In: <http://pds.lib.harvard.edu/pds/view/15255301?n=20&printThumbnails=true>. Foi publicado no **New Elements of Mathematics** e Vol III do **Collected Papers**.

¹⁰ FISH, Max e TURQUETTE, Atwell (1966). Peirce’s Triadic Logic. **Transactions of the Charles S. Peirce Society**: A Journal in American Philosophy, vol III. N°2, p71-85.

¹¹ LANE, Robert. (199). Peirce’s Triadic Logic Revisited. **Transactions of Charles S. Peirce Society: A Quartel Jornal in Americam Philosophy**, vol. XXXV, n°2, pp. 289-290.

Princípio da Contradição, quanto gerais/necessárias, às quais não se aplica o PTE, o princípio de bivalência, pelo qual pode-se dizer de uma proposição ser verdadeira (V) ou falsa (F) é mantido e, sendo assim, *não podem ser proposições-L*, que rejeitam a bivalência ao inserir um terceiro valor, conforme Figura 2:

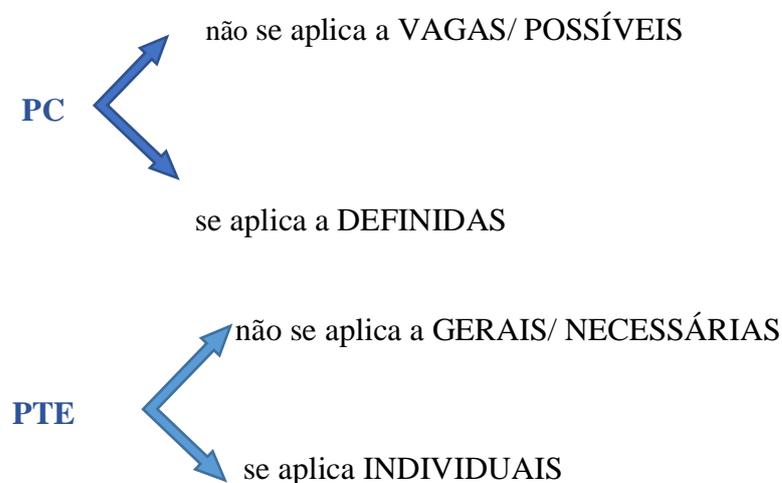


Figura 2: Diagrama das proposições

Proposições-L são, em resumo, *atuais* (não-modais - nem necessárias, nem possíveis) e *singulares*, ou seja definidas (não-vagas) e individuais (não-gerais). São ainda, como afirma Lane, elementos discretos nos contínuos de possibilidade e necessidade, quebras ou brechas na continuidade matemática e temporal, que teriam motivado Peirce a elaborar a Lógica Trivalorativa. Em outras palavras, tais proposições expressariam um elemento de ação bruta, reativa, de Secundidade¹², que seria um extrato proto-semiótico preche de significação (pois, em Peirce, tudo pode *potencialmente* funcionar como signo).

¹² Trata-se de uma das categorias cenoptagóricas criadas por Peirce, explico: a primeiridade – tudo que é possível, livre, espontâneo, casual, vago, indeterminado, incerto. A secundidade – diz respeito à ação e reação, é a força bruta, o conflito, o determinado, factual, existente. É o contingente na lógica, a realidade. Na lógica, a primeiridade é o possível, já a secundidade, ação e reação, é o existente, é o que está no contexto, é a experiência; e a terceiridade – corresponde à inteligência, a tudo que produz signo genuíno, triádico, a linguagem verbal por exemplo.

Assim sendo, a questão da linguagem objeto e da metalinguagem pode ser também tratada sob a ótica do signo. Conforme Epstein “a descrição do sistema poderá ser obtida por uma metalinguagem da qual o sistema será uma linguagem-objeto”¹³ (ver Figura 3)

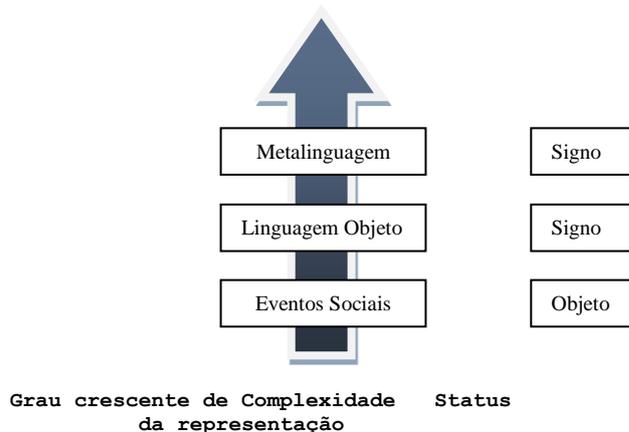


Figura 3: Linguagem, objeto e metalinguagem

Ao trazer esses planos para a semiótica, fica clara a ideia de as operações metalinguísticas estarem no cerne dos fenômenos semióticos, pois, pela teoria peirciana, a interpretação é vista como um signo equivalente, aprimorado, ou melhor desenvolvido em relação àquele a que se refere.

Neste sentido, o caso da incidência normativa sofre um processo contínuo em grau crescente de concretude, na busca do objetivo final do Direito. Esta função permite a hierarquização das normas e esse processo constante possibilita a geração de novos signos, novas normas, tornando viável a semiose ilimitada da incidência, mas apenas em nível científico.

É por meio da metalinguagem da doutrina e da jurisprudência que se constrói uma linguagem paralela à dos legisladores, procurando eliminar seus ruídos e viabilizando a harmonia e a decisão dos conflitos que surgem constantemente na sociedade.

¹³ EPSTEIN, Isaac. **Cibernética e Comunicação**. São Paulo, Cultrix: Ed. Da Universidade de São Paulo, 1973, p.11.

1.2. Os aspectos sintáticos, semânticos e pragmáticos da metalinguagem no Direito Positivo e seus eixos de organização

A linguagem é um caso particular de símbolos, porque os símbolos verbais dão expressão à língua, mas há outros sistemas simbólicos, que não são verbais, por exemplo: a bandeira branca e a pomba branca que são símbolos da paz; a aliança que é símbolo de compromisso; o peixe que representa o cristianismo e o candelabro judaico que representa a religião judaica (menorá).

Os sonhos são também simbólicos e não estritamente verbais. Conforme ensina Ferdinand de Saussure: a língua possui uma característica muito importante, no que concerne ao fato de que “a língua, assim delimitada no conjunto dos fatos de linguagem, é classificável entre os fatos humanos, enquanto a linguagem não o é”¹⁴. A contribuição de Saussure foi, entre outras, a de sistematizar os conceitos da língua e linguagem. O sistema semiótico mais importante é a língua, enquanto a linguagem é a faculdade geral de falar, que se constitui como o próprio fundamento da cultura. A relação entre a linguística, a teoria da comunicação e a informação está na contribuição que especialmente esta última traz para se trabalhar com o problema de troca de informação e apresentar possibilidades de quantificação de informação.

Quando se trabalha com projetos de pesquisa, a metodologia da pesquisa científica faz diferenciação entre análise qualitativa e quantitativa. A análise quantitativa é uma análise que privilegia a quantificação da informação, no sentido de que transforma os fatos ou dados em números que são tabulados com a finalidade de determinar probabilidades estatísticas. Por exemplo, em uma eleição, em que são feitas pesquisas de intenção de voto, para uma análise quantitativa, determinam-se estatisticamente quantos por cento de intenção de voto o candidato X tem, quantos por cento de intenção de voto o candidato Y tem. Se a intenção é ir além pode-se perguntar qual é o perfil do candidato e do eleitor, o que implica saber o contexto em que eles se encontram, referências ideológicas, o repertório cultural, qual classe econômica etc.

Quando se lida com a teoria da informação, esta apresenta meios para se lidar com a quantificação da informação. Mas isso implica privilegiar a dimensão sintática da informação em detrimento da dimensão semântica. A pragmática, por seu lado, está colada ao uso e ao contexto, enquanto, a teoria da informação trabalha mais no eixo

¹⁴ SAUSSURE, Ferdinand de. **Curso de linguística Geral**. 34ª ed. São Paulo: Cultrix, 2012, p. 47.

sintático dos signos. Entretanto, vários semioticistas buscaram equilibrar a relação entre os três eixos, como se vê na Figura 4:

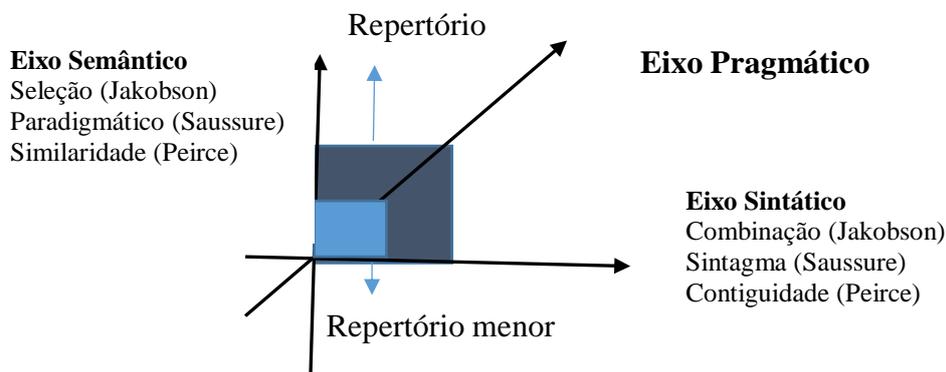


Figura 4: Eixos de linguagem

Como complemento, os seis fatores fundamentais da comunicação: emissor, receptor, código, mensagem, canal e contexto – podem nos auxiliar na apresentação de uma primeira e geral incursão na sua relação com o Direito. O emissor é o texto legal; o receptor são todos os cidadãos e todas as instituições que têm que respeitar as leis; o canal seria o Diário Oficial que pode ser impresso ou digital; o contexto é o Estado Democrático de Direito. Ter-se-ia a associação do Direito Positivo com o texto positivado (eixo do ciclo) ao passo que no Direito Natural (eixo da interpretação) tem-se uma associação maior com as ideias.

1.3. A interpretação no Direito Tributário

A maneira pela qual é vista a realidade circundante, não no sentido visual, mas sim em termos de sensações, percepção, compreensão, está diretamente correlacionada com os referenciais sociais vigentes em sociedade, condicionados em espaço e tempo. Vê-se o mundo não como ele é, mas como se é condicionado a vê-lo pela linguagem do universo comunicacional.

Então, pode-se dizer que a interpretação do Direito enquanto fenômeno comunicacional demanda também a consideração do sistema da língua e do contexto.

Para que a interpretação seja pertinente, ela implica ambos, devendo, portanto, ocorrer dentro do contexto. A interpretação, por não ser puramente mecanicista, não pode ser totalmente abstraída do contexto. Ela compreende a codificação e a contextualização da mensagem e da informação. Mas como a língua é codificada?

Segundo Saussure “na língua só existem diferenças”¹⁵. O valor linguístico corresponde às oposições internas ao código da língua. Este é dado pelas diferenças. As oposições são as relações contrastantes entre os fonemas e as palavras. Mas a organização da língua depende de dois eixos. Há o eixo da seleção, ou paradigmático; o que corre nesse eixo é a escolha de um elemento a partir de um elenco de outros que estão em ausência e que apresentam semelhanças com aquele que foi escolhido para estar presente. O eixo da combinação é o eixo sintagmático. O que importa nesse eixo é a sintaxe. Consequentemente, os valores vão ocorrer, entre outras, pelas oposições lexicais.

Vejamos um exemplo: “o menino atravessou a rua”. Quando se trabalha com o eixo paradigmático, trabalha-se com as similaridades, variando entre antônimos, que são as diferenças, e os sinônimos. No lugar de “menino” poderia estar “garoto”, e assim por diante. A escolha dessas palavras se alterna numa escala de valores, pois isso oscila dependendo do contexto, estando mais ou menos adequada ao contexto. Na hipótese da alteração do exemplo: A “criança” atravessou a rua, mudou-se o gênero, era masculino e ficou feminino, então essa escolha vai implicar mudança nesse eixo. Nessa oscilação das possíveis escolhas está o valor, para que a representação fique mais ou menos adequada a determinado tipo de contexto. Da junção do contexto com o código, precisa-se extrair um valor. Assim, a ideia que determinado signo produz, ou seja, a ideia que determinada mensagem produz, é mutável, historicamente falando. Então, sentido e referência estariam nesses eixos respectivamente.

Saussure também trabalha com a concepção binária; o significado e o significante. Os dois elementos – significante (a imagem acústica) e significado (o conteúdo) – que constituem o signo, “estão intimamente unidos e um reclama o outro”¹⁶. É diferente do que sucede para Charles Sanders Peirce. Para este, o objeto é uma noção fundamental, pois se constitui na fonte da semiose entendida como a ação do signo, ou seja, a ação de ser interpretado, conforme será melhor explicitado mais à frente.

¹⁵SAUSSURE, Ferdinand de. *Curso di linguística generale*. Bari: Laterza [Trad. E com. De Tulio De Mauro], 1970, p. 129.

¹⁶ *Ibid.*, p. 80.

A linguística, portanto, é a ciência da língua, do código verbal. A semiótica de viés peirciano não tem como matriz a língua, mas parte da fenomenologia, das três categorias cenoptagóricas, conforme já visto brevemente acima. A Semiótica abrange a linguística, mas a linguística não abrange a Semiótica.

Para interpretar¹⁷ o Direito Positivo, costuma-se fazer uso da hermenêutica¹⁸ que, de fato, oferece os mais variados critérios para guiar o referido processo. Entretanto, propomos que qualquer manifestação em linguagem, inclusive no Direito, ganha com os recursos da Semiótica, que, por ser a ciência que estuda os processos de significação e de interpretação, apresenta recursos que são mais detalhados e, ao mesmo tempo, mais amplos. Isso começa com a definição de signo que extrai suas bases da fenomenologia ou doutrina das categorias.

Ressalta-se, para esclarecimento, que signo é algo que representa outra coisa diferente dele - seu objeto -, e ele só pode funcionar como signo se carregar esse poder de representar, substituir outra coisa diferente dele. O signo, portanto, não é o objeto. O signo só pode representar seu objeto para um intérprete, e porque representa seu objeto, produz na mente desse intérprete alguma outra coisa (um signo ou quase signo), que também está relacionada ao objeto, não diretamente, mas pela mediação do signo, conforme Figura 5.

¹⁷ “[...] Interpretar é criar, produzir elaborar sentido, diferentemente do que proclamou a Hermenêutica tradicional, em que os conteúdos de significação dos textos legais eram ‘procurados’, ‘buscados’ e ‘encontrados’ mediante as técnicas interpretativas”. Este é o entendimento de Gadamer por: CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 19ª ed., São Paulo: Saraiva, 2007, p.96.

¹⁸ Raimundo Bezerra Falcão explica: “[...] se a atividade ou simples ato de captação de sentido é a interpretação, as regras pelas quais ela se opera e o entendimento de suas estruturas e do seu funcionamento, enfim, o entendimento dos seus labirintos é Hermenêutica” FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Hermenêutica**. São Paulo: Malheiros, 2ª ed., 2010, p.84.

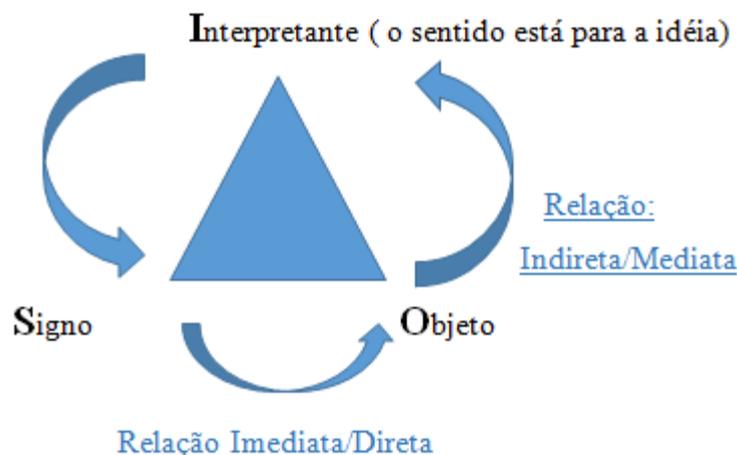


Figura 5: Relação Imediata e Mediata

Uma vez que a questão da interpretação de base peirciana, ou seja, sua teoria dos interpretantes será vista mais à frente, o que importa por enquanto é colocar ênfase na ação do signo, que consiste em completar a tríade no interpretante, ou seja, em um outro signo que o objeto, aquilo que o signo representa, produz na mente do intérprete pela mediação do signo. O signo representa um objeto para uma mente que o interpreta e nessa mente se produz um signo mais desenvolvido que é o interpretante. Quando ocorre a passagem de um signo a outro, o interpretante, dá-se uma operação de tradução.

Assim, para demonstrar a natureza semiótica do Direito Positivo, considera-se o processo judicial como uma semiose que pode ser exemplificada da seguinte maneira: o objeto dinâmico é uma lide, a versão do réu e a versão do autor são diferentes, diversos aspectos do mesmo objeto, o caso concreto, a desavença. Cada parte envolvida vai representar, diferentemente, aspectos diversos de um mesmo fenômeno (que semioticamente é chamado de objeto do signo). São duas versões em duas semioses paralelas. Além disso, esse objeto, que é o cerne da discussão dentro do processo, não está inerte. A discussão faz evoluir esse objeto. Ao mesmo tempo que está evoluindo, ele em si mesmo considerado, também está sendo representado por dois enfoques completamente distintos, que são as diferentes versões das partes envolvidas.

Em suma, como trataremos de evidenciar neste trabalho, a Ciência do Direito tem muito a ganhar no seu diálogo com a semiótica, pois tanto o Direito Positivo, quanto a Ciência do Direito são constituídos por linguagem e consolidam-se em um conjunto estruturado de signos. Entretanto, os signos do Direito Positivo diferenciam-se dos signos

da Ciência do Direito. Daí a importância da Semiótica que pode nos auxiliar na compreensão dessas diferenças.

Explica-se: o Direito Positivo possui um corpo de linguagem voltado para a região das condutas intersubjetivas, com o propósito de implementar determinados valores buscados pela sociedade. Tem como signos os enunciados prescritivos (artigos, incisos e parágrafos de uma lei). Tais enunciados referem-se à conduta humana, ou seja, às relações intersubjetivas, que são seu objeto. E suscitam na mente daqueles que os interpretam, a construção de normas jurídicas, que constituem seus interpretantes.

Diferentemente, na Ciência do Direito, enquanto corpo de linguagem voltado para o Direito Positivo, as finalidades são cognitivas. Os signos são os enunciados descritivos (parágrafos de um livro doutrinário). Tais enunciados reportam-se ao Direito Positivo, na condição de seu objeto. E suscitam na mente de quem os interpreta uma série de proposições descritivas (ex.: juízos, como a leitura do art. 151 do CTN, que tratam das causas de suspensão do Crédito Tributário).

1.4. A interpretação Jurídica e o plano da aplicação e concretização do Direito

A infalibilidade da matemática encontra-se na necessidade lógica que não está comprometida com o aspecto empírico. As conclusões matemáticas não estão vinculadas para a sua validade com o teste empírico. Está se falando aqui de relações possíveis, hipóteses das quais são extraídas consequências necessárias. Não trabalha com relações de fato, o que não garantirá sua infalibilidade. Embora a infalibilidade seja uma necessidade lógica, a matemática não é infalível empiricamente, porque não vão se concretizar na realidade conceitos que independem de nós. Então, as conclusões matemáticas apresentam uma necessidade lógica, traçam as relações possíveis e a validade de suas inferências não dependem de uma correspondência com o universo empírico. Por exemplo, se no mundo dos fatos não ocorrer exatamente como na hipótese, isso não quer dizer que a hipótese estava errada e sim que a validade da hipótese não depende dessa comprovação empírica.

Quando o matemático cria uma equação em sua mente, manipula as figuras geométricas, linhas, pontos, planos, tudo isso é manipulado mentalmente, mas não tem uma conexão empírica para sua comprovação. Não é necessário que a comprovação se dê

no empírico ponto por ponto para que a validade da conclusão matemática seja comprovada.

Peirce criou uma concepção de incidência que é uma concepção apoiada na geometria. Portanto, nesse aspecto, estaria dentro da matematização do conhecimento. De fato, a palavra incidência tem origem na matemática, mais precisamente na geometria. Dentre seus diversos significados pode-se adotar: “1) Incidência na Geometria. Encontro de duas superfícies ou de duas linhas. Física. Diz-se dos raios, luminosos ou outros, que caem sobre uma superfície refletora ou refringente. Matemática. Diz-se que um ponto e uma reta são incidentes quando a reta passa pelo ponto ou quando o ponto está sobre a reta”¹⁹.

A questão da incidência também aparece no Direito conforme está indicado na Figura 6:

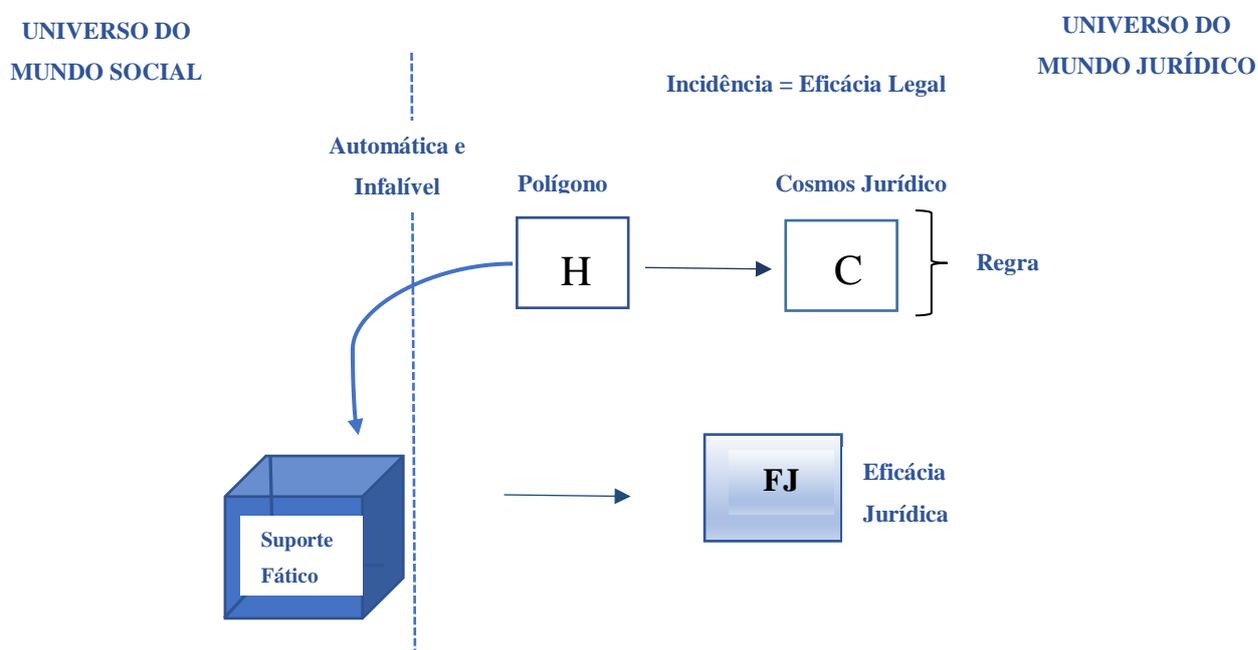


Figura 6: O lugar da eficácia

¹⁹ In **Enciclopédia Brasileira Globo**- vol.II. Organizada sob a direção do Professor Álvaro Magalhães. Ed. Globo, Porto Alegre, 11ª ed. 1969, p. 1750/51.

Têm-se aí a figura de um polígono que deve corresponder a alguma face desse poliedro, que é um suporte fático, e a lei estando em vigor e o suporte fático se realizando na realidade social. Esse polígono automática e infalivelmente incide sobre esse poliedro, selecionando uma de suas faces e fazendo com que esse poliedro migre para um universo jurídico na condição de fato jurídico.

Então, considerando o que foi dito a respeito da natureza da matemática enquanto ciência, o que acontece é que se trata aí de uma abstração o que significa que cada intérprete em concreto pode olhar para as diferentes fases desse poliedro e achar semelhanças ou similaridades com hipóteses de regras diferentes. Neste ponto, a infalibilidade matemática neutraliza-se no falibilismo filosófico de Peirce, segundo o qual o conhecimento é falível. O teste empírico poderá ser falível, porque, sendo o conhecimento falível, a hipótese pode ser falsa, precisando ser testada para ser validada.

A incidência se dá no mundo social sobre os suportes fáticos que têm de ser regradados, apontados pela regra jurídica, independentemente da sua aplicação. Para o Barros Carvalho²⁰ nexos de aplicação é a conexão com o conseqüente da norma ou com o conseqüente da regra. Então só haverá eficácia jurídica, se houver tido eficácia legal. Isso é uma concepção hipotética de como se cria o universo jurídico, uma abstração que não está comprometida com uma comprovação empírica. Assim, deduzir-se conseqüências necessárias, não implica comprovação empírica, no universo da experiência. Se ocorreu a eficácia legal que é a incidência, a conseqüência deduzida logicamente necessária é a formação do fato jurídico. Este seria o mundo dos objetos ideais.

A equação: Diagrama = Regra Matriz, compara o Critério material com a base de cálculo, para descobrir-se, por exemplo, a natureza jurídica do tributo. Isso é um diagrama matemático, cuja dedução é necessária. A jurisprudência confirma duas evidências: a materialidade das contribuições e dos impostos pode ser a mesma, não tem *bis in idem*, não tem cumulatividade. A segunda falha empírica é a súmula 29 – a base de cálculo da taxa pode ter elementos do imposto desde que não haja identidade integral. Ou é idêntico ou não é. A regra matriz proporciona um raciocínio diagramático. Outra coisa diferente é a comprovação empírica.

Assim, a eficácia legal é diferente da jurídica, pois a jurídica pressupõe a eficácia legal. Então a eficácia legal é causa e a jurídica é efeito. Na incidência, o fato jurídico não tem substância, não tem matéria, não se consegue captá-lo pela percepção sensorial, não

²⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 5ª ed. São Paulo: Ed. Noeses, 2013, p. 459.

são os sentidos que atestam que houve fato jurídico. Se os efeitos do fato jurídico podem ser vistos, é porque o fato jurídico aconteceu. Se o fato aconteceu, houve a incidência. Se os efeitos podem ser vistos, houve a causa. Se a causa é o efeito da incidência, então quando se podem ver os efeitos do fato jurídico, vê-se a prova de que houve incidência. A experiência é a evidência que comprova isso, independente de aplicação.

Depois da incidência, ocorrerá o mundo jurídico. O poliedro não entra inteiro no mundo jurídico, só entrará o que corresponde ao polígono da regra. Então, do lado direito como demonstrado na Figura 4, tem-se o cosmos jurídico, que explica o universo jurídico. Somente após a incidência da regra, os suportes fáticos entram no mundo jurídico, tornando-se fatos jurídicos. O Direito subjetivo é efeito dos fatos jurídicos. Então, se temos direito subjetivo na experiência, isto é uma evidência empírica de que houve a incidência.

Por enquanto, não se fala em aplicação. A aplicação deveria coincidir com a incidência, quando ela diverge, é injusta. A causação jurídica, não necessariamente corresponde à causação dos fatos, pois a causação dos fatos é a causação natural, é coincidente com os fatos. A causação jurídica é incidente nos fatos.

A consequência é a evidência empírica de que houve a incidência. O fato se subsume à norma, então a subsunção é do elemento para a classe. A incidência cai no fato, então a incidência é da regra para o fato, a subsunção é do fato para a regra. Mas aqui se fala do mesmo fenômeno, isso é um diagrama, uma fórmula matemática. Uma concepção matemática é uma abstração, em que podem ser colocadas as variáveis concretas da experiência. A ocorrência da incidência é uma concepção que independe da sua comprovação empírica, o que lembra a concepção peirciana da matemática. Ou seja, a concepção diagramática, matemática é logicamente necessária. O que falha é o atendimento ao empírico.

Para Kelsen, (...) “surge a distinção conceptual entre existência e incidência da lei. Incidência é eficácia; porém eficácia não é só incidência. A incidência distingue-se da aplicabilidade”²¹. Se a incidência é eficácia legal, quando a lei incide, operou-se a eficácia legal, mas a lei ser existente não significa que a regra foi eficaz. A lei pode existir, ou seja, quando ela está na *vacatio legis*, ela é existente e não eficaz, nessa concepção de eficácia legal. Quando se está na esfera da aplicação, ou seja, é solicitada uma aplicação,

²¹ KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução de João Baptista Machado. Lisboa: Arménio Amado, 1984, p. 220.

há evidência, produzem-se índices de que uma incidência não fora atendida e aí permanece-se no plano empírico.

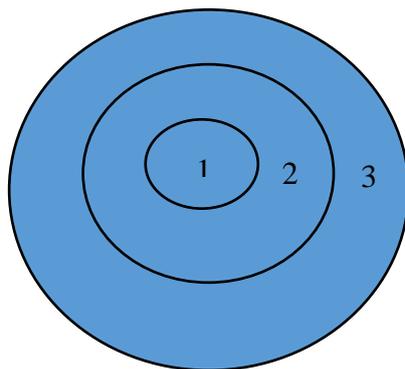
A incidência pode ser tida como pensamento abstrato, que é o pensamento de um matemático ao formular um diagrama, manipular um diagrama mentalmente sem compromisso com uma verificação empírica da veracidade ou da validade dessas assertivas diagramáticas em relação à experiência. Quando se afirma que a incidência é do pensamento, trata-se do pensamento abstrato, matemático de formular e manipular o diagrama mentalmente sem um compromisso com a verificação empírica da veracidade ou da validade dessas assertivas diagramáticas em relação à experiência.

Neste ponto, é fundamental saber a diferença entre a incidência como eficácia legal e como eficácia jurídica decorrente do fato. Pontes²² usa a metáfora do mundo máquina, a prancha de impressão, então a máquina como metáfora do universo é uma característica típica da influência que a física clássica exerceu sobre ele. Dessa maneira, Pontes construiu um mundo jurídico que é um mundo máquina, porque tem sua funcionalidade presidida pela mecânica, só que para ele não se trata de um relógio, como era para os físicos e sim de uma prancha de impressão.

Dessa forma, a metáfora mecanicista do mundo máquina não é adequada, embora ainda seja utilizada, porque as pessoas não entendem qual é a origem desse conceito, então, utilizam-no no sentido da busca de um determinismo forte, no sentido da busca de segurança jurídica, em função de princípios claros e expressos no sistema constitucional e aqui entra a importância da referência à vagueza, imprecisão e caos.

Há uma diferença extremamente relevante que deve ser marcada. O positivismo de Kelsen está ligado à linguagem e o positivismo de Pontes está ligado à física. Se Pontes de Miranda tirasse o determinismo forte e colocasse o determinismo fraco, que é o determinismo provável, haveria uma certa maleabilidade para seu modelo. Explico, pois se substituirmos a infalibilidade de Pontes por uma leitura das categorias de Peirce, então haveria uma certa flexibilidade, pois a categoria da terceiridade implica evolução e plasticidade com projeção contínua em direção ao futuro. E contém a existência na secundidade e a incidência na primeiridade, de maneira não linear, mas por meio de diagramas que incluem um e outro. A incidência, na visão de Pontes, é diagramática, dedutiva, geométrica, tem tudo que o pensamento matemático tem, conforme a Figura 7 abaixo:

²² MIRANDA, Pontes de. **Tratado de Direito Privado**. Tomo I. 2ª Ed. São Paulo: Bookseller, 2000, p. 57.



- 1.Primeiridade** – Incidência
2.Secundidade – Existência
3.Terceiridade – Aplicação

Figura 7

A terceiridade contém a secundidade e a secundidade contém a primeiridade e esta é a única categoria que se apresentará de forma pura em algum momento. A incidência é possibilidade na medida em que ela é geométrica, hipotética.

Conforme o entendimento de Peirce (CP1.162)²³, se tudo no mundo fosse explicado pelo mecanicismo, a consciência humana não teria função, pois tudo estaria pré-determinado. Então, se tudo pudesse ser explicado segundo essa operatividade mecânica que a física clássica propôs durante todo o período moderno, que vai do sec XVI ao sec XX, a consciência humana não teria lugar no mundo, porque a consciência é plástica, evolui, não discrimina, não é cega. Tudo que está envolvido na interpretação pressupõe essa consciência, que irá valorar, discriminar, que diferenciará. O mecanicismo como uma força cega, não é sensível, não é apto para todas as questões relacionadas com o problema da interpretação porque ele opera cegamente.

A Teoria do Peirce e a Teoria de Pontes apresentam uma percepção cosmológica, porque explicam uma percepção de universo. Tudo que tem a ver com o universo é chamado de cosmologia pela ciência. Então, cada um tem suas teorias cosmológicas. Pontes tem sua teoria em certa medida cosmológica quando explica como o universo

²³ PEIRCE, Charles Sanders. **The Collected Papers of Charles Sanders Peirce**. CP 5.475. Peirce: CP Editorial Introduction to Electronic Edition. Editorial Introduction by John Deely. reproducing Vols. I-VI ed. Charles Hartshorne and Paul Weiss (Cambridge, MA Harvard University Press, 1931-1935), Vols. VII-VIII ed. Arthur W. Burks (same publisher, 1958). Essa obra de C. S. Peirce será aqui referendada com as iniciais CP seguida do número do volume e dos números dos parágrafos.

jurídico se forma, por meio da incidência, antes disso não há nenhum universo, está fora do mundo.

Ao se comparar Charles Morris e Peirce, poderá ser montado o seguinte quadro (Figura 8):

	MORRIS	PEIRCE	ESTATÍSTICA	DINÂMICA	
Signo	Sintaxe	Gramática	Validade	Incidência	Abdução
Objeto	Semântica	Lógica	Existência	Existência	Indução
Interpretante	Pragmática	Retórica	Eficácia	Aplicação	Dedução

Figura 8

Conclui-se que não se pode confundir existência com validade onde cola-se a categoria da primeiridade com secundidade, nem incidência com aplicação em que se colocaria a primeiridade na terceiridade. No final se à teoria do Pontes forem aplicadas as categorias de Peirce, ter-se-ia uma flexibilidade: na incidência engessada com determinismo forte, passaria a haver um determinismo fraco. O acaso é que dará o salto qualitativo de interpretação e de aplicação. A eficácia jurídica é aquela que decorre da incidência, pois é produto da incidência. Sem a incidência não há eficácia jurídica. Essa é a origem do conceito que Pontes utilizou e não desvirtuou o conceito de incidência quando da aplicação para o Direito, aplicou com observação à matriz etimológica do conceito de incidência.

Ser do pensamento, não tem a ver com a prática porque não se está comprometido com o empírico e não tem a ver com a percepção sensível. Não é uma atividade prática porque essa concepção de pensamento não está comprometida com o problema da verificação empírica.

Assim, se o espaço for com duas dimensões e não reto, os lugares de investigação influenciarão no ponto de vista de representação e investigação do fenômeno. Quando propõe a teoria da relatividade, Einstein justamente colidiu com a concepção de tempo e espaço *a priori*, que era a concepção da geometria euclidiana. Comparativamente, isso fará uma diferença enorme no que diz respeito a questões ligadas à incidência, quando se trata de constituir o fato jurídico, porque se diferentes observadores situados em diferentes

lugares terão pontos de vista diversos, a constituição do fato jurídico não pode ser concebida como uma constituição intuitiva, dentro da concepção de espaço geométrico. Então, se todos intuem *a priori* tempo e espaço, todos teriam também uma concepção uniforme da formação do fato jurídico. Se a posição do observador altera a percepção do objeto, diferentes pontos de observação do fato vão implicar que esse fato não tem uma realização dentro de uma incidência igual para todos.

Desse modo, o mecanicismo pode ser compreendido tanto como uma concepção filosófica, cosmológica porque explica a formação do universo, quanto também como um método ou princípio diretivo da pesquisa científica. Quando se usa o mecanicismo como método, princípio diretivo da pesquisa científica, toma-se implicitamente a premissa de que todos os objetos de investigação funcionam como corpos que se movimentam no espaço, o corpo tem matéria, tem substância, ao passo que o fato social e as relações sociais não têm.

Para ampliar essa questão epistemológica, quando Morin examina o método mecanicista, conclui que esse método era tido como universal, produzindo um conhecimento universal que não é válido, porque para ele o conhecimento deve ser um conhecimento pertinente. Este é definido como um conhecimento adequado ao contexto a que se aplica.

A parcela de desordem implícita na realidade acarreta também uma grande parcela de imprecisão e de incerteza ao conhecimento. Essa realidade complexa é responsável pelo fim das certezas e do saber absoluto e total. Morin²⁴ sublinha dois grandes desafios da complexidade: o primeiro informa que a realidade é um tecido complexo e o segundo, que este tecido comporta a incerteza. Por isso, recomenda aos aprendentes: “É preciso aprender a navegar em um oceano de incertezas em meio a arquipélagos de certeza”²⁵. Em outras palavras, o pensamento complexo possibilita estabelecer um canal de diálogo entre os diferentes paradigmas: entre o homem e as ideias que ele produz; entre o ser humano e suas racionalizações.

Os saberes disciplinares e fragmentados ofuscam a possibilidade de um conhecimento pertinente. Aquele saber resultante de uma reforma paradigmática, que permite operar com os princípios organizadores do conhecimento complexo que possibilita compreender a complexidade das informações no contexto em que elas se

²⁴MORIN, Edgar. **A religação dos saberes: o desafio do século XXI**. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2001, p. 564.

²⁵MORIN, Edgar. **Os sete saberes necessários à educação do futuro**. São Paulo: Cortez, 2000, p. 16.

inscrevem. Morin acrescenta que “o conhecimento pertinente tenta situar as informações num contexto global e, se possível, num contexto geográfico, histórico”²⁶. Para além dessa compreensão, o conhecimento pertinente não só capta e situa as informações no seu contexto como é aquele que está capacitado a perceber a complexidade que é intrínseca a toda a realidade.

Quando se trata da geometria, entretanto, mesmo da não euclidiana, os métodos são únicos e necessários, pois a geometria trata das determinações necessárias da estrutura do espaço. Quando se diz necessário, deve-se ler: logicamente necessário, dedutivo, ou seja, aquilo que não tem um compromisso com a empiria. A geometria se propõe ser consistente consigo mesma, não está comprometida com uma verificação empírica, mas sim com uma verificação interna, dos seus cálculos, dos seus planos.

A geometria se vale de hipóteses. À luz das categorias de Peirce, tem-se aí o abstrato, do mesmo modo que a incidência é uma abstração, enquanto que a aplicação não é, pois, a aplicação busca se ancorar na concretude da positividade jurídica. Caso contrário, a norma ficaria pairando na abstração. Tal concepção geométrica de incidência é uma concepção abstrata, cosmológica que explicará como se forma o universo normativo, o universo jurídico, mas a incidência neste caso não está comprometida com todas as complexidades do real, do empírico.

Quando Kelsen²⁷ fala que validade e existência são a mesma coisa, a fenomenologia de Peirce nos permite perceber que o autor está aí juntando duas categorias: primeiridade e secundidade, o possível e o existente. Cabe, neste momento fazer-se a distinção entre a eficácia legal que é a incidência mesma, é a própria incidência, e a eficácia jurídica que é a eficácia que emana do fato jurídico. A eficácia legal, ao produzir o fato jurídico, este fato produzido, emana dele uma eficácia jurídica, que é a aptidão que ele tem para desencadear as relações jurídicas: direitos e deveres. Porque se constituiu o fato, na conexão da implicação mais hipótese e a consequência da norma, realizado o fato, nascem para os sujeitos envolvidos na relação jurídica o direito subjetivo e o dever jurídico. Explica-se isso na Figura 9 abaixo:

²⁶MORIN, Edgar. **A cabeça bem-feita: repensar a reforma, reformar o pensamento**. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2000, p. 86-87.

²⁷ KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução de João Baptista Machado. Lisboa: Arménio Amado, 1984, p. 220.

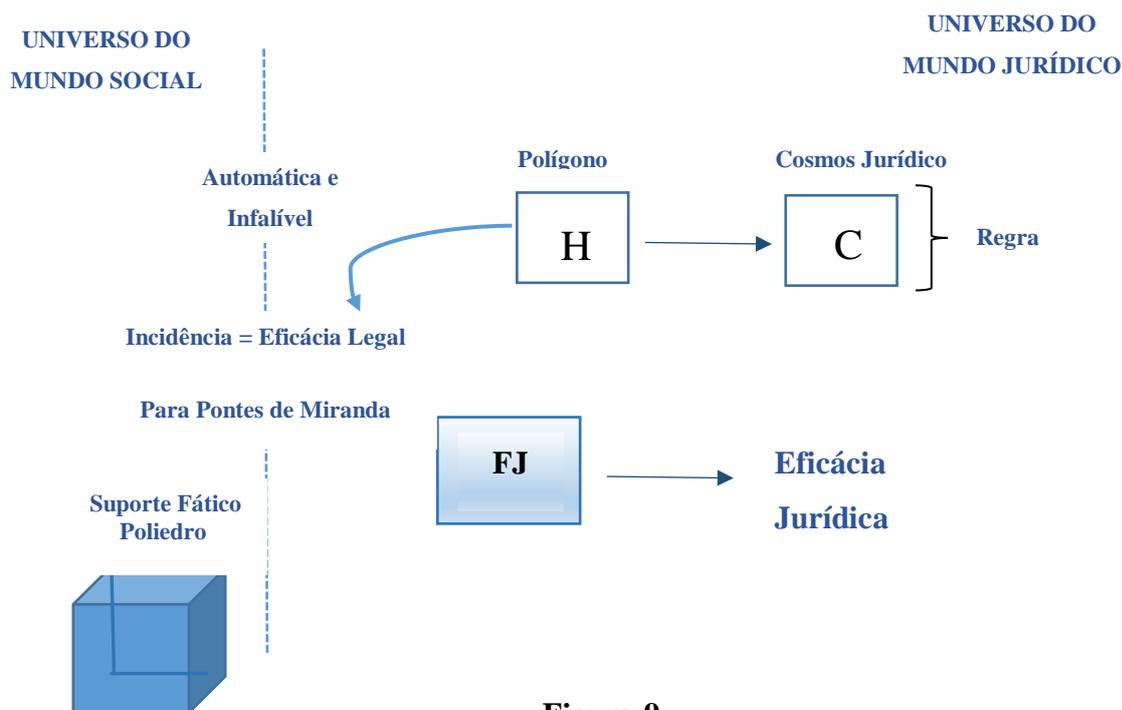


Figura 9

1.5. Pragmatismo filosófico e pragmatismo jurídico

No trabalho de Morris: “The pragmatic movement in American philosophy” (O movimento pragmático na filosofia americana), há quatro aspectos que são unânimes em todos os grandes pragmaticistas americanos: 1) a preocupação com o método, o prestígio da ciência e do método científico; 2) a correspondência com o empiricismo; 3) a aceitação da evolução biológica e 4) a aceitação dos ideais da democracia americana.

Então, se em todos os pragmatistas a valorização do método científico é uma constante, se houver o estudo de Charles Sanders Peirce, William James, John Dewey, G. H. Mead e C. I. Lewis, o aspecto pragmático filosófico não pode ser confundido com alguma coisa sem norma. Porque se o pragmatismo é método de investigação e trabalha com o empirismo, ele não pode se associar com um critério meio acéfalo de atribuição de sentidos. O sentido pragmático não pode ser associado dentro da concepção filosófica com uma atribuição de sentido que é meio caótica, quando não se sabe o critério.

O pragmatismo filosófico inspirou o pragmatismo jurídico. Este nasceu de uma reação de vários juizes americano. O que é chamado hoje de pragmatismo jurídico

consiste na consequência de um movimento preponderante na esfera jurídica norte-americana do início do século XX, o Realismo Jurídico, também conhecido como Jurisprudência Sociológica. Esta escola teórica teve entre seus principais idealizadores Roscoe Pound, Benjamin Cardozo e Oliver Wendell Holmes – estando os dois últimos juízes em atividade naquele momento. Com a introdução de um conceito de Direito puramente instrumental, os realistas foram responsáveis por um período de efervescência na Suprema Corte daquele país, bem como por decisões que entraram definitivamente para a sua história.

O Realismo Jurídico, com sua concepção instrumental de Direito, foi em certa medida retomado na década de 1980, porém então renomeado de pragmatismo jurídico. Entre seus principais propagadores encontram-se não apenas acadêmicos, mas, sobretudo, juízes. Com efeito, diversos são os juízes da Suprema Corte norte-americana que, nas últimas décadas foram identificados como pragmatistas, entre eles Brandeis, Frankfurter, Jackson, Douglas, Brennan, Powell, Stevens, White e, mais recentemente, Breyer.

As características fundamentais que definem o pragmatismo jurídico são três: contextualismo, consequencialismo e anti-fundacionalismo. O contextualismo implica que toda e qualquer proposição seja julgada a partir de sua conformidade com as necessidades humanas e sociais. O consequencialismo, por sua vez, requer que toda e qualquer proposição seja testada por meio da antecipação de suas consequências e resultados possíveis. E, por fim, o anti-fundacionalismo consiste na rejeição de quaisquer espécies de entidades metafísicas, conceitos abstratos, categorias apriorísticas, princípios perpétuos, instâncias últimas, entes transcendentais e dogmas, entre outros tipos de fundações possíveis ao pensamento.

Pode-se dizer que o pragmatismo não é meramente uma teoria do Direito, mas sim uma teoria sobre como usar teoria. Ou ainda, o pragmatismo é uma teoria sobre a atividade judicial. Pensar o direito sob a ótica pragmatista implica compreendê-lo em termos comportamentais, isto é, o direito passa a ser definido pela atividade realizada pelos juízes.

A melhor decisão, para o pragmatista, é aquela que melhor corresponder às necessidades humanas e sociais. Um juiz pragmatista é um juiz preocupado em intervir na realidade social – criando, com suas decisões, verdadeiras políticas públicas. Ele não se encontra fechado dentro do sistema jurídico: a concepção pragmatista do Direito implica que se adotem recursos não-jurídicos em sua aplicação, e que se recebam, constantemente, contribuições de outras disciplinas em sua elaboração. Além das

tradicionais fontes do Direito, autoritativas ou não, os juízes pragmatistas, ao formarem suas decisões, valem-se também, por exemplo, de considerações de ordem ética e política.

Pode-se afirmar que o pragmatismo jurídico muitas vezes apresenta-se como uma teoria do ativismo judicial, uma vez que, em seu âmbito, 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 autoritativa, mas não ainda uma norma válida – pois, para os pragmatistas, o que confere validade às normas é a sua aplicação.

Ao contrário das abordagens positivistas e formalistas do Direito, o pragmatismo não possui compromissos rígidos com os tradicionais imperativos da segurança ou certeza jurídica. Seu compromisso maior é com as necessidades humanas e sociais, com isso visa ao bem-estar social. O pragmatismo 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 não jurídica. O juiz pragmatista não se preocupa em manter uma coerência lógica do sistema jurídico se isto não servir a um resultado socialmente desejável e benéfico.

O juiz pragmatista, que almeja tomar uma decisão tendo em vista as necessidades sociais presentes e futuras, 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. Afinal, muitas vezes, uma decisão judicial incongruente e que desestabiliza o direito, é uma má decisão. E o juiz pragmatista quer sempre a melhor decisão.

Dessa forma, o pragmatismo jurídico não é, portanto, apenas uma teoria sobre a prática do Direito, mas é também um modo de se exercer esta própria prática. Em resumo, essa reação dos vários juízes americanos ao formalismo, coincide com a afirmava peirciana acerca da norma que incide automática e infalivelmente, quase como se ela tivesse nela mesma a propriedade de incidir. Então haveria um conteúdo que incide automática e infalivelmente. Porém, quando se pensa no pragmatismo jurídico, o senso comum atribui o lado pragmático à manifestação da jurisprudência, pelo pragmatismo jurídico, como se o sentido fosse atribuído à norma ao acaso. O pragmatismo como filosofia é método de investigação, e não é tão casual no tocante à atribuição de sentidos para os termos.

CAPÍTULO 2

FUNDAMENTOS DA SEMIÓTICA TRIÁDICA

Para ampliar o que já foi mencionado no capítulo 1, “Língua”, “Linguagem” e “fala” são conceitos inseparáveis e essenciais à Teoria Geral do Direito, à medida que seu objeto - a linguagem – é produzido dentro de um sistema comunicacional. Explica-se que existe uma diferença entre as três: a linguagem é um conceito mais amplo que a língua, pois compreende vários outros enunciados e códigos que não são estritamente verbais. Em tudo que tenha uma sintaxe, um sistema e diversas combinações possíveis, como a escala cromática, a escala musical, as notas e as combinações possíveis, haverá linguagem nas mais diversas áreas, nas artes, na culinária, na moda, no Direito e assim por diante. Para Gregório Robles Morchón²⁸, onde há sociedade, há Direito e certamente linguagem. Apenas existe sociedade quando os humanos estiverem dispostos a se entender, o que só sucede porque há uma linguagem comum que assegura a comunicação entre eles, de modo que, sem comunicação, a sociedade não seria possível. E mais, a sociedade, enquanto um sistema comunicativo, encontra no Direito uma forma eficaz de entendimento entre seus membros. Assim, o Direito se revela como o meio mais relevante de organização social, já que serve para resolver conflitos e implantar a paz.

Pode-se afirmar que o termo “língua”, em comum com a maior parte dos termos que têm a ver com signos, apresenta vários significados, dependentes da área em que o termo é definido. O formalista considera qualquer sistema axiomático como uma língua, independentemente de haver ou não coisas que ele denota, ou de o sistema ser ou não efetivamente utilizado por um grupo de intérpretes. Para o empirista deve-se realçar a necessidade da relação dos signos aos objetos que denotam e quais as propriedades que eles realmente estabelecem. Para o pragmaticista, a língua é tida como um tipo de atividade comunicativa, social na origem e na natureza, pela qual os membros de um grupo social são capazes de responder efetivamente às suas necessidades individuais e comuns.

Neste contexto, surge a Teoria Comunicacional do Direito. Sua base é o sistema comunicacional, que ocorre entre os homens, em suas relações intersubjetivas. Como o sistema comunicacional consiste em um sistema de signos, pode-se correlacioná-lo com

²⁸ **Teoria del Derecho:** Fundamentos de Teoria Comunicacional del Derecho. V.I, 2. Ed. Cizur Menor (Navarra) Thomson Civitas, 2006, p. 65-67.

a Semiótica, que atuará como instrumento heurístico de extrema importância para todo o transcorrer do presente trabalho.

2.1. O enunciado

O termo comunicação, para a linguística, é utilizado no seguinte sentido:

comunicação é a troca verbal entre um falante, que produz um enunciado destinado a outro falante, o interlocutor, de quem ele solicita a escuta e/ou uma resposta explícita ou implícita (segundo o tipo de enunciado). A comunicação é intersubjetiva. [...] ²⁹

Frisa-se que a comunicação envolve troca, ou seja, troca subentende resposta. Sendo entre falantes e também intersubjetiva, isso nos remete a outra comprovação: a necessidade da presença humana, o que será reiterado na sequência pelos autores ³⁰: “Os participantes da comunicação, ou autores da comunicação, são as “pessoas”: o ego (= eu), ou falante, que produz o enunciado, o interlocutor ou alocutório, enfim aquilo de que se fala, os seres ou objetos do mundo. Assim, a situação de comunicação é definida (1) pelos participantes da comunicação, cujo papel é determinado pelo ego (eu), centro da enunciação ³¹.

Constata-se que a comunicação só acontece mediante um ato de vontade humana, ou seja, faz-se essencial a sua iniciativa em emitir enunciados, realizar a enunciação, por meio dos atos de fala. Ademais, a comunicação é definida “(2) pelas dimensões do enunciado ou contexto situacional” ³².

Conseqüentemente, neste sentido, afirma-se que um enunciado só contém informação, se possibilitar a escolha binária, porque se o enunciado não permitir a possibilidade de escolha dentro de si, ele não transmite nenhuma informação.

Dessa maneira, a informação pode ser definida como a medida da novidade. Isso se explica porque a teoria da informação se formou como uma teoria matemática, visando

²⁹ DUBOIS, Jean et al. **Dicionário de linguística**. 7º ed. S.v. Comunicação. São Paulo: Cultrix, 1999, p.129.

³⁰ Ibid.

³¹ Ibid. p.130.

³² Idem, Ibid.

a resolver os problemas de otimização e custos de sinais³³. O conceito de enunciado é bem explorado na linguística, mas sobre ele não há unanimidade.

O linguista russo, Mikhail Bakhtin diz que o enunciado não tem uma dimensão predeterminada. Bakhtin entendeu a linguagem como produto da interação social e da interação dos interlocutores. Para ele, a língua não pode ser considerada uma estrutura abstrata, sem realização concreta, tampouco mero reflexo da realidade material. Os conteúdos da consciência são tanto materiais como sociais.

Neste estudo não se busca qualificar o método bakhtiniano com sendo uma filosofia da linguagem, semiótica discursiva ou simplesmente dialogismo, mas sim, ressaltar as suas contribuições à semiótica no estudo da comunicação.

Então, o enunciado no aspecto dinâmico começa e termina onde começa e termina o enunciado do outro comunicador. Neste sentido, o enunciado pode ser um livro inteiro, um parágrafo, uma frase, um período, porque a dimensão do enunciado para Bakhtin é uma dimensão dinâmica, dependente exclusivamente do contexto. A dimensão do enunciado não está, portanto, estabelecida, fechada em uma dimensão sintática, até ter um ponto final, nem mesmo em uma dimensão semântica. O enunciado terá uma dimensão dinâmica a depender da comunicação e do contexto de comunicação. Dessa forma, “no sentido geral daquilo que é enunciado”, entende-se por enunciado toda a grandeza dotada de sentido, pertencente à cadeia falada ou ao texto escrito, anteriormente a qualquer análise linguística ou lógica.”³⁴ Portanto, não há aí uma dimensão pré-determinada.

Para Bakhtin, todo signo é ideológico, representando um elo dinâmico na interação e na socialização do homem. Os signos assumem forma e conteúdo, conduzindo o sentido para a materialização dos processos de comunicação. Um exemplo de signo que absorve uma interação onipresente é a palavra.

As características da palavra enquanto signo ideológico (...) fazem dela um dos mais adequados materiais para orientar o problema no plano dos princípios. (...) a palavra penetra literalmente em todas as relações entre indivíduos, nas relações de colaboração, nas de base ideológica, nos encontros fortuitos da vida cotidiana, nas relações de caráter político etc. As palavras são tecidas a partir de uma multidão de fios ideológicos

³³ EPSTEIN, Issac. **Teoria da Informação**. 2 ed. São Paulo: Ática, 1988, p. 5.

³⁴ GREIMAS, A.J. e COURTÉS, J. **Dicionário de Semiótica**. São Paulo: Editora Contexto, 2008, p.168.

e servem de trama a todas as relações sociais em todos os domínios. É portanto claro que a palavra será sempre o indicador mais sensível de todas as transformações sociais [...]³⁵.

Já a noção de representação de Peirce consiste em uma dinâmica triádica que leva em consideração o objeto e onde haja alteridade. Quando se considera a relação do signo com o interpretante, há outra alteridade, enquanto as outras semióticas partem de sistemas duais.

2.2. O signo triádico

A semiótica configura uma lógica triádica que se assenta sobre a fenomenologia e suas categorias fenomenológicas. Ela dialoga com mais áreas do que a linguística ou a semiologia, ciências que partem da matriz verbal.

Como o viés da semiótica vem da fenomenologia e esta trabalha com uma caracterização universal dos fenômenos, então, a acepção triádica do signo aplica-se a tudo que está no universo - esteja dentro ou fora de nossa mente. Por isso, estabelecem-se conexões praticamente em todas as áreas. Charles Sanders Peirce, ensina que:

... O signo representa alguma coisa, seu objeto. Representa esse objeto, não em todos os seus aspectos, mas com referência a um tipo de ideia que eu, por vezes, denominei fundamento do representâmen. “Ideia” deve aqui ser entendida num certo sentido platônico, muito comum no falar cotidiano; refiro-me àquele sentido em que dizemos que um homem pegou a ideia de outro homem; em que, quando um homem relembra o que estava pensando anteriormente, relembra a mesma ideia, e em que, quando um homem continua pensar alguma coisa, digamos por um décimo de segundos, na medida em que o pensamento continua conforme consigo mesmo, durante este tempo, isto é, a ter um conteúdo similar, é a mesma idéia e não, em cada instante desse intervalo, uma nova ideia³⁶.

³⁵ BAKHTIN, Mikhail. **Marxismo e filosofia da linguagem**. São Paulo: Hucitec, 1995. p. 123 et seqs..

³⁶ PEIRCE, Charles Sanders. **Semiótica**. São Paulo: Ed. Perspectiva, 4ª ed., 2010, p. 46.

Em um conceito mais genérico, o signo é uma coisa que representa uma outra coisa: seu objeto. Dessa maneira, falar-se-á em signo onde houver esse poder de representar, substituir uma outra coisa diferente dele. Convém mencionar que o signo, na visão peirceana, não é um fenômeno estanque, nem tampouco se reduz a um produto da mente humana. Um signo tem caráter geral, corresponde a tudo que se possa imaginar, observar, sentir ou pensar. Santaella³⁷ dedica-se a afastar os equívocos relacionados ao entendimento do signo, e discute os mal-entendidos encontrados na literatura sobre o tema, que reduzem a ideia de signo a um produto da mente humana.

É certo que, em algumas de suas definições, Peirce utilizou literalmente a palavra “alguém”, ou, no seu lugar, “mente de uma pessoa”, ou, ainda, a palavra “intérprete”. Nesses casos, contudo, ele estava conscientemente abaixando o nível de abstração lógica da definição porque, na angústia de não conseguir se fazer entender por seus contemporâneos, viu-se na contingência de comprometer o rigor teórico na tentativa de se comunicar³⁸.

Em 1868, nos artigos “Questões sobre certas faculdades reivindicadas pelo homem” e “Algumas consequências das quatro incapacidades”, Peirce lançou os fundamentos para os desenvolvimentos posteriores da Semiótica. Entre eles, pode-se destacar a questão *se podemos pensar sem signos*. De fato, os únicos casos de pensamento são de pensamento-em-signos. Pensamento, que se pode conhecer, é pensamento-dentro-de-signos³⁹.

Em função dessa afirmação, Peirce chegou a um conjunto de quatro negativas de suma importância no seu confronto com o pensamento cartesiano, expresso em “Algumas consequências de quatro incapacidades”, de 1868. A primeira delas é que não temos capacidade de introspecção, e todo conhecimento do mundo interior deriva de nosso conhecimento de fatos externos através do raciocínio hipotético. A segunda afirma que não temos poder de intuição, pois cada cognição é logicamente determinada por cognições prévias. Terceira: não podemos pensar sem signos. A quarta negativa consiste em aceitar que não concebemos o absolutamente incognoscível⁴⁰.

³⁷ SANTAELLA, L. **A teoria geral dos signos**: como as linguagens significam as coisas. São Paulo: Pioneira, 2000.

³⁸ Ibid, p.12.

³⁹ PEIRCE, C. S. **Escritos coligidos**. 2. ed. São Paulo: Abril Cultural, 1980, p. 68. CP 5.251.

⁴⁰ Ibid., p. 72. CP 5.265.

Peirce propõe substituir a concepção da intuição como mecanismo de captação da existência imediata de fenômenos referentes a um objeto, pelo conceito de inferência. Desse modo, o conhecimento de um objeto ou de suas qualidades não provém da ação intuitiva do espírito, mas de sua capacidade de realizar inferências, principalmente, as hipotéticas que procuram dizer que uma tal qualidade pode ter origem em algum objeto observado em determinado momento.

Pode-se dizer que a Semiótica teve origem anticartesiana. Para se iniciar uma investigação de qualquer tipo, Peirce sugeriu que se comece das crenças presentes na mente, para daí então duvidar. É incabível no Pragmatismo iniciar uma investigação pela dúvida metódica, quase fictícia, que nada tem a ver com uma relação real com o sujeito da investigação. E qualquer que seja a primeira cognição sobre o objeto investigado, ela deve consistir em uma inferência cuja conclusão leva a um pensamento que é sempre de natureza sígnica.

Ao atingir este ponto, deve-se explicitar que Peirce procurou elaborar e reelaborar sua concepção de signo diversas vezes. O signo peirceano e os tipos de signos decorrentes relacionam-se com as três categorias fenomenológicas de maneira fundamental. Dessa forma, pode-se afirmar que não é possível definir signo sem a menção das categorias, pois a noção de signo genuíno corresponde à terceira categoria.

Em outras palavras, o signo deverá sempre ser entendido como um processo que relaciona um primeiro, um segundo e um terceiro. A primeiridade atua no signo como puramente qualidade, enquanto a secundidade compreende a alteridade conhecida nos fenômenos da experiência direta, no mundo existente, categoria dos fatos e ocorrências. Na terceiridade, nível da razão, do juízo, da lei, da regularidade, da generalidade, da representação, da interpretação, do crescimento, da constituição do pensamento, da inteligência e da cognição, encontra-se o interpretante do signo.

Se o signo é pensamento, portanto, o pensamento é triádico. “Ora, um signo possui três referências: *primeiro*, é signo *para* algum pensamento que o interpreta; *segundo*, é signo *para* algum objeto que se lhe equivale nesse pensamento; *terceiro*, é signo *sob algum* aspecto ou qualidade que o liga ao seu objeto.”⁴¹

Ocorre aí, claramente, a substituição de “coisa” por objeto do signo o que permite ao signo referir-se a objetos existentes, em secundidade, e a objetos mentais. A restrita associação exclusiva do objeto com uma coisa externa enfraquece um aspecto principal

⁴¹ Ibid., p.73. CP 5.283.

do signo: o conceito de objeto. Depois de 1894, Peirce acentuou o caráter contínuo subjacente ao signo.

Um signo “representa” algo *para* a ideia que provoca ou modifica. Ou assim - é um veículo que comunica à mente algo do exterior. O “representado” é o seu objeto; o comunicado, a *significação*; a idéia que provoca, o seu *interpretante*. O objeto da representação é uma representação que a primeira representação interpreta. Pode conceber-se que uma série sem fim de representações, cada uma delas representando a anterior, encontre um objeto absoluto como limite. A significação de uma representação é outra representação. Consiste, de fato, na representação despida de roupagens irrelevantes; mas nunca se conseguirá despi-la por completo; muda-se apenas para roupa mais diáfana⁴².

Há a presença nítida do princípio do sinequismo, ou seja, o princípio da continuidade como fundamento ontológico do signo. O processo de representação é, abstratamente, considerado como uma série sem fim, cada uma das representações é interpretante da anterior, e assim *ad infinitum*. Dessa forma, uma representação somente pode ser compreendida através de outra representação; a interpretação consiste em uma outra representação.

É necessário ressaltar, que, em tese, não haveria diferenças substanciais entre representação e interpretação, pois ambas procuram estar no lugar de outra coisa, funcionam como substitutas equivalentes. O conceito de signo peirceano pode deixar transparecer que representação é o fenômeno decorrente do fato do *representamen* representar primariamente o objeto, ao passo que a interpretação é o processo que se refere ao interpretante do objeto pela mediação do signo.

Na definição de 1897, a questão do fundamento significa que o signo tem em comum com o objeto um aspecto, uma certa qualidade ou um elemento. Não pode possuir todos os aspectos do objeto, pois se isso fosse possível, seria o próprio objeto. Em 1902, reaparece a definição do signo do modo mais amplo possível com referência às três categorias. “Um Signo, ou *Representâmen*, é um Primeiro que se coloca numa relação triádica genuína tal com um Segundo, denominado seu *Objeto*, que é capaz de determinar

⁴² Ibid., p.93. CP 1.339.

um Terceiro, denominado seu *Interpretante*, que assuma a mesma relação triádica com seu Objeto no qual ele próprio está em relação com o mesmo Objeto.”⁴³. Quando trata dos signos de relação triádica genuína, Peirce aceita que existem signos degenerados, da primeira e segunda categorias, os quais não chegam a avançar ao nível do pensamento, à terceira categoria.

Um elemento essencial é resgatar o papel determinante da terceiridade para promover a continuidade. Se o pensamento ocorre em condições ideais na terceiridade - por esta empreender a representação, a mediação, a ampliação, o crescimento, a inteligência – então, o signo alcança a sua forma triádica prototípica, guiada pelo princípio da continuidade. A esse respeito, em um escrito datado de 1902, Peirce argumenta:

A mediação genuína é o caráter de um Signo. Um *Signo* é tudo aquilo que está relacionado com uma Segunda coisa, seu *Objeto*, com respeito a uma Qualidade, de modo tal a trazer uma Terceira coisa, seu *Interpretante*, para uma relação com o mesmo Objeto, e de modo tal a trazer uma Quarta para uma relação com aquele Objeto na mesma forma, *ad infinitum*. Se a série é interrompida, o Signo, por enquanto, não corresponde ao caráter significante perfeito⁴⁴.

No momento em que o *representamen* do objeto é substituído por outro, o signo torna-se a representação aprofundada do objeto, mas as representações futuras manterão a referência ao mesmo objeto que é a fonte da semiose. É a ilustração mais elementar do contínuo agindo na interpretação, a qual nunca se encerra, apenas permanece em latente potencialidade de significação, tornando possível a existência de uma semiose ilimitada.

Um outro equívoco no entendimento do signo, que ocorre de forma constante, é compreendê-lo apenas como a entidade que representa o objeto do signo. Explica-se: o signo é a união inseparável das três entidades, objeto, signo e interpretante. A relação triádica é que forma o signo genuíno, coexistindo de forma interdependente com as três entidades. O *representamen* refere-se à posição lógica ocupada pelo signo como primeiro correlato da relação triádica.

Conforme explicitado, uma das funções do signo é a de estar na posição ocupada pelo objeto ou por algum aspecto dele. O signo, assim, deve ser convincente o suficiente

⁴³ PEIRCE, C. S. **Semiótica**. 3. ed. São Paulo: Perspectiva, 2000, p. 63. CP 2.274.

⁴⁴ *Ibid.*, p.28. CP 2.92.

para ser tomado no lugar do objeto. Por exemplo, quando se descrevem as cores de um determinado objeto, descrevem-se apenas qualidades presentes no *representamen* do objeto e não as cores (qualidades) presentes no objeto em si que é, nesse exemplo, externo à mente que representa. Tais qualidades são interpretadas como partes concretas internas ao objeto. Essa função do signo consiste em seu caráter vicário, o de se colocar no lugar de outro e ser assumido como tal.

O signo também possui a função de unir o objeto ao seu interpretante, em uma relação mediata, indireta. A mediação possibilitada pelo signo liga signo e objeto, em uma relação imediata e direta, e, em um plano maior, une a realidade do objeto externo à mente ao mundo interior do indivíduo. Neste sentido, é correto afirmar que, sem os objetos que determinassem e até mesmo possibilitassem a existência do signo na mente, seria improvável a existência de um interpretante. O esclarecimento no que se refere ao objeto é de fundamental importância para a distinção entre a teoria peirceana e as teorias linguísticas do signo, pois o objeto determina o signo ou como ele será representado no processo de semiose.

Dessa forma, é necessário esclarecer que o signo não é o objeto, ele apenas está no lugar do objeto. Por exemplo, quando se fala a palavra “manga” pode-se relacioná-la com a foto, a imagem, a pintura de uma fruta ou a foto, a imagem ou uma pintura de uma camisa. Esses podem ser os possíveis objetos do signo manga. Não são os próprios objetos, substituem apenas de um certo modo designado pela expressão “manga”.

O signo representa seu objeto para cada intérprete, e porque representa seu objeto, produz na mente desse intérprete um outro signo, que também está relacionado ao objeto, não diretamente, mas por meio da mediação do signo. A definição de interpretante faz-se necessária, pois não se refere ao intérprete do signo, mas a um processo relacional criado na mente do intérprete conforme será abordado.

2.3. Divisão dos Signos

Em consonância com as categorias, pode-se dizer que os signos são divisíveis em três tricotomias. A primeira consiste em o signo ser, em si mesmo, mera qualidade, existente em concreto ou lei geral. A segunda diz respeito à relação do signo com o objeto. Se em si mesmo o signo for um quali-signo, na relação com o objeto só poderá ser um ícone, isto é, mantém com o objeto relações de semelhança. Se for um sin-signo (signo de existência), sua relação com o objeto será factual. Se for um signo de lei (legi-signo)

sua relação será necessária. A terceira tricotomia se refere à relação do signo com o interpretante que, novamente depende da natureza do signo em si mesmo e de sua relação com o objeto correspondente.

Os textos de Peirce que tratam das tricotomias são “Divisão dos signos”, de 1897, e “Ícone, índice e símbolo”, de 1902, conforme a Figura 1.

	Primeiro	Segundo	Terceiro
Primeiro	Quali-signo	Ícone	Rema
Segundo	Sin-signo	Índice	Dicissigno
Terceiro	Legi-signo	Símbolo	Argumento

Figura 1: Diagrama das tríades

2.3.1. Quali-signo

O qualissigno é uma qualidade que é um signo, como uma cor qualquer, uma textura, uma música. Ele não funciona como signo se não estiver corporificado em um signo existente.

2.3.2. Sin-signo

“Um Sin-signo (onde a sílaba *sin* significa “uma única vez”, como em “singular”, “simples”, no latim *semel*, etc) é uma coisa existente ou acontecimento real, que é um signo. Só pode sê-lo através de suas qualidades; de sorte que envolve um quali-signo ou, antes, vários quali-signos”⁴⁵.

⁴⁵ PEIRCE, C. S. **Semiótica e filosofia**. São Paulo: Cultrix, 1972, p 100, CP 2.245.

2.3.3. Legi-signo

Uma lei que é um signo é chamada de legi-signo. Deverá ser geral, e não um evento singular. Para ser considerado lei ou signo de lei, o legi-signo só pode se atualizar em sin-signos de tipo especial, as réplicas. Segundo Peirce⁴⁶,

Um *Legi-signo* é uma lei que é um signo. Normalmente, esta lei é estabelecida pelos homens. Todo signo convencional é um legi-signo (porém a recíproca não é verdadeira). Não é um objeto singular, porém um tipo geral que, tem-se concordado, será significante. Todo legissigno significa através de um caso de sua aplicação, que pode ser denominada *Réplica*.

2.3.4. Ícone

Ícone é um signo que se refere ao objeto por alguma semelhança de qualidades que se encontram tanto no signo quanto no objeto. “Um ícone é um signo que se refere ao Objeto que denota simplesmente por força de caracteres próprios e que ele possuiria, da mesma forma, existisse ou não existisse efetivamente um Objeto daquele tipo.”⁴⁷

Segundo Peirce⁴⁸, a primeira primeiridade representa qualidades simples, como nas imagens; na segunda primeiridade, representam-se as relações diádicas com o objeto, essas relações análogas se manifestam nos diagramas; e na terceira primeiridade, a representação de um paralelismo com outra coisa pode ser exemplificada com as metáforas.

2.3.5. Índice

O índice se refere ao objeto por ser diretamente influenciado por este. Possui uma relação de fato, de causa ou contiguidade física com o objeto. “Um índice é um signo que

⁴⁶ PEIRCE, C. S. **Semiótica**. 3. ed. São Paulo: Perspectiva, 2000, p. 52. CP 2.246

⁴⁷ PEIRCE, C. S. **Semiótica e filosofia**. São Paulo: Cultrix, 1972, p. 101. CP 2.247

⁴⁸ PEIRCE, C. S. **Semiótica**. 3. ed. São Paulo: Perspectiva, 2000, p. 64. CP 2.277.

se refere ao Objeto que denota em virtude de ser realmente afetado por esse Objeto”⁴⁹. Como exemplo de índices podemos citar: relógios, termômetros, cronômetros, bússolas, balanças, fotografias, bússolas, diagramas. Um exemplo do signo indicial é “estrada molhada” que se refere à chuva. A estrada molhada sofre interferência da chuva tendo com ela uma relação de fato, de existência. Foi afetada por ela e, somente por isso, adquire o poder de indicar a chuva.

O índice é um dos signos mais diretos no estudo da Semiótica peirceana, pois ele nos leva, inevitavelmente, ao objeto. Um índice é um importante referencial do objeto, sem a necessária apresentação do mesmo. Pode-se dizer que os índices se manifestam nos casos de pista de evidência, de referência, de vestígio. É necessário ressaltar que há dois tipos de índices. Segundo Peirce⁵⁰, “se a Secundidade for uma relação existencial, o índice é *genuíno*. Se a Secundidade for uma referência, o índice é *degenerado*.” A partir disso pode-se afirmar que signos indiciais genuínos podem ser o toque de uma campainha, certos uniformes, vestimentas, as medidas de quilometragem de um velocímetro, as unidades de um relógio que marque a frequência cardíaca, o número de um processo no tribunal etc.

2.3.6. Símbolo

O símbolo relaciona-se ao objeto por uma ideia, ou seja, o símbolo é um signo cuja característica principal está na generalidade da lei, hábito, convenção ou regra. Peirce⁵¹ explica:

Um *Símbolo* é um signo que se refere ao Objeto que denota em virtude de uma lei, normalmente uma associação de ideias que opera no sentido de fazer com que o Símbolo seja interpretado como se referindo àquele Objeto. Assim, é, em si mesmo, uma lei ou tipo geral, ou seja, um Legi-signo. Como tal, atua através de uma Réplica. Não apenas é ele geral, mas também o Objeto ao qual se refere é de natureza geral.

⁴⁹ Ibid., p. 52. CP 2.248.

⁵⁰ Ibid., p. 66. CP 2.283.

⁵¹ PEIRCE, C. S. **Semiótica**. 3. ed. São Paulo: Perspectiva, 2000, p. 52-53. CP 2.249.

2.3.7 Rema

A terceira tricotomia dos signos trata da significação do signo propriamente dita. O rema é caracterizado, como um signo “[...] que, para seu Interpretante, é um Signo de Possibilidade qualitativa, ou seja, entendido como representando tal e tal espécie de Objeto possível.

Deve-se deixar claro que o rema não é interpretado como veiculando informação, pois está no nível do possível e não do concreto da experiência. Um termo em uma proposição é exemplo de rema, como uma palavra que apenas pode dizer que é possível existir tal objeto e as possíveis qualidades atribuídas a ele.

2.3.8. Dici-signo

O dici-signo ou signo dicente, encontra-se na secundidade, e é interpretado como signo de existência ou signo de um fato real. Uma premissa ou uma proposição em um silogismo é exemplo de signo dicente. Conforme Peirce⁵²:

Um *Signo Dicente* é um Signo que, para seu Interpretante, é um Signo de existência real. Portanto, não pode ser um ícone o qual não dá base para interpretá-lo como sendo a algo que se refere a uma existência real. Um Dici-signo necessariamente envolve, como parte dele, um Rema para descrever o fato que é interpretado como sendo por ela indicado. Mas este é um tipo especial de Rema e, embora seja essencial ao Dici-signo, de modo algum o constitui.

É necessário explicar que as proposições reúnem, no mínimo um sujeito e um predicado unidos por uma cópula. De fato, a sintaxe que une ícone e índice, ou seja, predicado e sujeito é um atributo essencial dos signos dicentes, conforme destaca Peirce⁵³. O dicissigno deve possuir estas duas características, considerado como possuindo duas partes, as quais são representadas em conexão⁵⁴. Explico: para uma afirmativa ser interpretada como um fato existente, funcionará como dici-signo, entretanto, dependerá

⁵² PEIRCE, C. S. **Semiótica**. 3a. ed. São Paulo: Perspectiva, 2000, p.53, CP 2.251.

⁵³ Ibid., p. 225 e 230, CP 2.262 e 2.312

⁵⁴ Ibid., p.79, CP 2.312.

de um índice para referir-se ao objeto. Um dici-signo pode ser considerado como falso ou verdadeiro, de acordo com a relação que tem com o objeto. Neste aspecto deve-se destacar que, diferente do dicente, não se pode sustentar que o rema seja falso ou verdadeiro na medida em que se trata de uma possibilidade para o interpretante.

2.3.9. Argumento

O argumento encontra-se na terceiridade, signo interpretado como lei e razão, isto é, o argumento é um signo de lei ou um juízo. Conforme Peirce⁵⁵, “Um juízo é o ato mental segundo o qual quem o faz busca convencer-se a si mesmo da verdade de uma proposição.” Explico: a proposição do juízo é, por sua natureza, um signo dicente, mas no momento que envolve outras proposições, buscando uma conclusão, funcionará como argumento. O exemplo mais elucidativo do argumento é a forma silogística (A é B, B é C, logo A é C). Nestes termos, dadas a primeira e a segunda premissas, consideradas verdadeiras, somente pode-se auferir a verdade da premissa conclusiva. Nas palavras de Silveira⁵⁶:

Como terceiridade, o signo tem sua relação genuína na classe dos argumentos, ou seja, um signo que, enquanto Representamen, constitui-se numa classe geral (legissigno), refere-se a uma classe geral dos objetos (símbolo) e produz na mente interpretante uma lei geral (agumento). Isto não o impede de se constituir em signos de existência concreta ou de mera possibilidade, na medida em que pode se apresentar sob formas degeneradas.

2.4. Tipos de raciocínio

O argumento se subdivide de acordo com as formas de raciocínio que correspondem novamente à lógica das três categorias .

⁵⁵ Ibid., p. 103, CP 2.252.

⁵⁶ SILVEIRA, L. F. B. **Curso de semiótica geral**. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 12.

2.4.1. Abdução

A abdução pode ser tratada como o método que sugere uma hipótese diante de um fato surpreendente. Nos escritos de Peirce, este tipo de inferência é também chamado de retrodução⁵⁷, hipótese ou adoção de uma hipótese⁵⁸; inferência hipotética e abdução⁵⁹, o seu papel é vital no sentido de que a inferência hipotética é responsável pela lógica da descoberta. É também o mais frágil dos tipos de argumento, embora seja responsável pela introdução de ideias e teorias novas. Assim, a inferência hipotética é “um argumento que supõe que um termo, que necessariamente envolve um certo número de caracteres, pode ser predicado de qualquer objeto que possua aqueles caracteres”⁶⁰, ou ainda, “uma afirmação categórica de algo ainda não experimentado”⁶¹. Dessa maneira, a hipótese capacita a elaboração de uma previsão geral sem que haja a garantia de um resultado correto.

2.4.2. Indução

A indução pode ser tida como o método cujo interpretante não pode ser capaz de chegar a uma conclusão necessária, como faz a dedução. Entretanto, indica que, a partir da contínua experiência manifesta, que tal conclusão tenderia a se aproximar cada vez mais da verdade.

2.4.3. Dedução

A dedução é o argumento que parte de premissas organizadas de uma tal maneira para se chegar a uma conclusão necessária. O exemplo típico de uma dedução encontra-se em um teorema matemático.

⁵⁷ PEIRCE, Charles Sanders. (1931-1958). *Collected Papers*. 8 vols. Charles Hartshorne, Paul Heiss e Arthur Burks (eds.). Cambridge: Harvard University Press. 1896- CP 1.67; 1905- CP 2.705,

⁵⁸ CP 2.624, 2509; 2.263-296; 8.227.

⁵⁹ CP 7218-22; 2.296; 2.270-76; 8.209.

⁶⁰ PEIRCE, Charles Sanders. (1982-2000). *Writings of Charles Sanders Peirce: a chronological edition*. 6 vols. “The Peirce Edition Project” (ed.). Indiana University Press: Bloomington, CP 2.48.

⁶¹ CP 1.267.

O estudo dos tipos de argumento já não corresponde à alçada da Gramática Especulativa, primeiro ramo da semiótica que estuda as classes de signos, mas da Lógica Crítica, segundo ramo da semiótica que estuda os tipos de raciocínio. Relacionadas às categorias fenomenológicas, enquanto a força argumentativa que expressam, a indução, por estar relacionada com testes empíricos das hipóteses levantadas pela abdução, corresponde à secundidade, e a dedução, pela força de suas conclusões, pertence à terceiridade. O terceiro ramo da semiótica correspondem à Metodêutica

2.5. Metodêutica

Metodêutica ou Retórica Especulativa é o nome com o qual Peirce se refere a uma teoria geral de como a investigação deve realizar-se. Necessário ressaltar que a metodêutica pertence à categoria fenomenológica de terceiridade. A Metodêutica, dentro das relações triádicas, está fundada no estudo da produção de signos que possuam o poder de crescimento simbólico. Ou seja, “Seu objetivo é o de determinar as leis pelas quais, em toda inteligência científica, um signo dá origem a outro signo e, especialmente, um pensamento gera outro”⁶². Assim, a Metodêutica, estuda a capacidade dos signos de produzir interpretantes.

O objetivo da Metodêutica, é o estudo teórico das condições apropriadas de investigação, através da função de autocontrole na formação de hábitos que se transformam em leis. Os métodos para se atingir o objeto da investigação devem se basear na experiência, submetida ao raciocínio e determinado pelas leis da Lógica Crítica.

O método, submetido aos princípios pragmáticos regulativos da Lógica, tem sua confiança assegurada pela possibilidade de autocorreção através da crítica individual ou da comunidade para apontar as possíveis impropriedades do método, com base na experiência submetida a um estudo teórico dos mesmos.

2.6. Teoria dos Interpretantes

Em torno do interpretante circundam as ideias da terceira categoria, como a mediação entre o objeto e o signo, a representação do signo, a síntese dos níveis anteriores

⁶² CP 2.229

atingidos pelo interpretante e a continuidade da interpretação, que é o mesmo que dizer evolução do pensamento. O sentido de aprendizagem na aquisição de conceitos e a mudança de hábito são familiares e inerentes ao conceito de interpretante. O interpretante é o efeito conceitual do que o signo provoca, motivado pelo objeto. De acordo com Valente e Brosso⁶³

Interpretante é significação, interpretação de um signo. Interpretante é um signo vivo próprio da semiose. Sem os processos de ação e significação deixaria de existir a teoria sígnica e [...] a própria vida, que é, em última análise, ação dos signos.”

A vida dos signos está em sua capacidade de gerar interpretantes em uma genuína relação triádica. O interpretante proporciona inteligibilidade sobre o objeto. Não obstante, ressalta-se que a equivalência entre significação e interpretante esconde a verdadeira vocação deste último, a qual será revelada sempre em um futuro. O interpretante deve ser um signo cujo significado está no futuro. A significação, quando compreendida como um fenômeno estanque e realizado no passado, como algo que já está pronto no momento da definição do sentido, não condiz com o propósito do Pragmatismo que é sustentar que o significado está no futuro ou na tendência do interpretante em representar objetos no futuro.

Coelho Netto⁶⁴ explica o interpretante em moldes lingüísticos: “[...] em suma e em termos banais, como o conceito ou imagem mental criada na relação triádica do signo.” Tais leituras do interpretante reduzem-no ao conceito de significado, fato que pode comprometer um contato maior com as imbricações teóricas de Peirce, na medida em que os conceitos de interpretante e significado podem não coincidir completamente. Noth⁶⁵ argumentou que Peirce ofereceu uma definição pragmática de significação quando definiu interpretante como efeito ou resultado do signo na mente do intérprete.

Em síntese, à medida que a cadeia sígnica cresce, o interpretante é representado por outro interpretante mais complexo. O interpretante permanece na posição do objeto da relação triádica para um signo-interpretante ulterior. Sobre o interpretante de Peirce

⁶³ VALENTE, N.; BROSSO, R. **Elementos de semiótica**: comunicação verbal e alfabeto visual. São Paulo: Panorama, 1999, p.94.

⁶⁴ COELHO NETTO, J. T. **Semiótica, informação e comunicação: diagrama da teoria dos signos**. 5. ed. São Paulo: Perspectiva, 1999, p.70.

⁶⁵ NOTH, W. **Panorama da semiótica: de Platão a Peirce**. 4. ed. São Paulo: Annablume, 2005a, p. 71.

há dois grupos que estabelecem divisões tripartidas: a) interpretante imediato, interpretante dinâmico e interpretante final e b) interpretante emocional, interpretante energético e interpretante lógico.

Peirce⁶⁶ apresenta uma primeira divisão dos interpretantes em imediato, dinâmico e normal ou final. O interpretante imediato é o que está dentro do signo, seu potencial para ser interpretado. Todo signo tem uma certo grau de interpretabilidade, antes de encontrar um intérprete. O interpretante dinâmico é o efeito interpretativo efetivo do signo, o efeito que o signo produz na mente do intérprete, que sempre tem a natureza de um outro signo o qual pode ser genuíno ou não. Isso quer dizer que o signo não precisa ser necessariamente interpretado em um outro signo da mesma natureza. Uma mera reação ou um simples sentimento podem funcionar como efeito interpretativo de um signo. Já o interpretante normal ou final é coletivo, seria a significação provocada pelo signo em uma situação ideal, também pode ser compreendido como a soma das lições que a temporalidade das interpretações vai construindo. Assim, o Interpretante final seria a forma que o signo tenderia a se comportar na derradeira cadeia interpretativa. Esse pode também ser o efeito total de um signo, ao final da série interpretativa e em condições favoráveis para atingir o significado pleno.

Um exemplo poderia ser o efeito interpretativo da palavra “casa”. É provável que tal palavra suscite várias imagens possíveis em uma genérica correspondência com o signo, como as ideias de lar ou moradia. Supõe-se que o indivíduo seja um engenheiro particular, e quando confrontado com a mesma palavra em uma dada ocorrência, é possível que o efeito concreto do signo seja habitação, materiais de edificação de domicílios etc. Cada mente em particular manifesta um interpretante dinâmico, mas levar em consideração a existência do interpretante final exige que todas os interpretantes dinâmicos coincidam no final da cadeia interpretativa - caso se atinja este ideal -, seja o das ciências ou do senso comum. A disputa entre os interpretantes dinâmicos concorrentes, no longo curso do tempo, deveria conduzir ao interpretante final.

Deve-se ressaltar a compatibilidade dos três interpretantes com as três categorias fenomenológicas. Das impressões provocadas pelo signo, passando pelo efetivo significado em uma mente individual, até chegar à significação coletivizada da real interpretação do signo, os interpretantes passam por um estado de potência - ainda a se concretizar - a um estado de fato - de efetiva significação – então, a um estado pleno e de

⁶⁶ PEIRCE, C. S. **Semiótica**. 3. ed. São Paulo: Perspectiva, 2000, p. 168, CP 8.314.

produção de tendências a interpretações futuras⁶⁷. Desnecessário dizer que o cotejamento dos interpretantes com as três categorias é inconteste e reconhecido por outros estudiosos⁶⁸. As divisões do interpretante possuem as características das categorias e só podem ser compreendidas como efeitos da natureza da categoria correspondente.

Peirce chegou a uma segunda divisão do interpretante. Há um certo consenso entre os intérpretes de que essa segunda divisão corresponde aos tipos de efeitos relativos ao interpretante dinâmico. Assim, o primeiro efeito que o signo está destinado a produzir na mente de um intérprete corresponde ao interpretante emocional, portanto, em nível de primeiridade. O segundo grau interpretativo seria o do interpretante energético, ou seja, o esforço físico ou mental exigido pelo signo para ser interpretado; e o interpretante lógico refere-se à regra interpretativa internalizada na mente do intérprete, uma regra que é posta em ação no ato interpretativo. As regras ou hábitos interpretativos podem ser mudados quando as situações assim o exigem. Para resumir, de acordo com Silveira⁶⁹,

O primeiro é uma mera disponibilidade, sentimento ou afeição que, rompendo em estado de indiferença, simplesmente predispõe a conduta diante do signo para encaminhar-se em busca do objeto. Desfeitas as repercussões psicológicas da exposição, trata-se de um interpretante de mera possibilidade. O segundo, é uma ação que interpreta a relação do signo para com o objeto: a resposta a um comando e toda a reação são exemplos característicos e formas de aproximação genuínas de interpretantes energéticos. Finalmente, o terceiro é uma representação que interpreta a relação do *representamen* e o objeto.

De forma geral, o estudo do interpretante, a partir de 1900, toma a dimensão de elo que reúne o Pragmatismo peirceano e a teoria dos signos. Se apenas a investigação metódica reduz as incertezas sobre a validade de um conceito intelectual, usando como recurso a experimentação, a questão do significado de tal conceito está em sua capacidade de modificar condutas interpretativas. A teoria dos interpretantes ressurgiu, então, como

⁶⁷ SILVEIRA, L. F. B. Na origem está o signo. **Trans/Form/Ação**, São Paulo, v. 14, p. 45-52, 1991, p.49; COELHO NETTO, J. T. **Semiótica, informação e comunicação: diagrama da teoria dos signos**. 5. ed. São Paulo: Perspectiva, 1999, p. 71.

⁶⁸ SANTAELLA, L. **A teoria geral dos signos: como as linguagens significam as coisas**. São Paulo: Pioneira, 2000, p.67; NOTH, W. **Panorama da semiótica: de Platão a Peirce**. 4. ed. São Paulo: Annablume, 2005a, p.74-75.

⁶⁹ SILVEIRA, L. F. B. Na origem está o signo. **Trans/Form/Ação**, São Paulo, v. 14, p. 45-52, 1991, p.49.

tentativa explícita de argumentar sobre a natureza do signo resultante da experimentação ou da aplicação da regra pragmatista. Peirce⁷⁰ sustenta que “O problema do que seja o “significado” de um conceito intelectual somente pode ser resolvido através do estudo dos interpretantes, ou propriamente dos efeitos significados dos signos.”

Sendo assim, o Pragmatismo enquanto método retiraria da Semiótica, em especial, do estudo dos interpretantes, o mecanismo necessário para compreender os efeitos de significado de um conceito intelectual. Como os interpretantes dinâmicos podem ser muitos sobre o mesmo signo, dependendo da quantidade e variedade de grupos ou pessoas que os defendem, somente uma investigação pode terminar com as dúvidas sobre o conceito mais apropriado. Somente tal pesquisa reduzirá os muitos interpretantes dinâmicos a uma interpretação mais segura do fenômeno - pelo menos para a época em questão -, permitindo a filtragem necessária para o interpretante normal ou final que, dependendo do tipo de semiose, pode ser o último.

Um esquema ilustrativo da dinâmica do signo e sua relação com o objeto e os interpretantes gerados, foi concebido por Granger. Nesse, constata-se a geração de interpretantes que se referem sempre ao mesmo objeto, pivô de representações futuras. O exemplo de Peirce, resgatado por Granger⁷¹ (1974, p. 136), apresenta um homem ébrio para mostrar contrastivamente o exemplo de temperança; assim, o representamen é um homem ébrio, o objeto é a ideia da excelência de sobriedade e o interpretante será as outras representações da embriaguez associadas às ideias de sobriedade. Na Figura 2 essa sequência de interpretantes remete à ideia inicial, enquanto objeto.

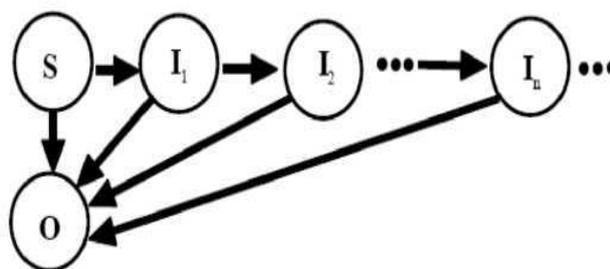


Figura 2: Triângulos Semióticos de Peirce. Fonte GRANGER⁷²

⁷⁰ PEIRCE, C. S. **Escritos coligidos**. 2. ed. São Paulo: Abril Cultural, 1980, p.130, CP 5.475.

⁷¹ GRANGER, G. G. O problema das significações. In: GRANGER, G. G. **Filosofia do estilo**. São Paulo: Perspectiva; EDUSP, 1974. Cap. 5, p. 136.

⁷² *Ibid.*, p. 137.

Antes de passarmos à aplicação mais detalhada dos conceitos semióticos ao Direito Positivo e à Ciência do Direito, o que será realizado no capítulo 3, vale darmos início a alguns exemplos no que se segue.

2.7. Signo, Objeto e Interpretante do Direito Positivo e da Ciência do Direito

O que importa para a Semiótica é a ação do signo, que consiste em completar a tríade em um ato interpretativo. O signo representa um objeto para uma mente que o interpreta e nessa mente se produz um signo mais desenvolvido que é o interpretante. Só então, o signo funciona como tal. Embora ele tenha em si o potencial para ser interpretado, só funcionará como signo quando encontrar um intérprete, neste produzindo um efeito interpretativo. Quando ocorre a passagem do signo para o interpretante, esse interpretante está traduzindo o signo, constituindo-se em uma operação de tradução. Como o interpretante também é signo, ele remete a um outro aspecto ou outra fase do objeto e nessa evolução produz outro interpretante e assim por diante.

Para demonstrar a natureza semiótica do Direito Positivo, considera-se o processo judicial como uma semiose. O objeto dinâmico é uma lide, a versão do réu e a versão do autor são diferentes, ou seja, levantam diversos aspectos do mesmo objeto, o caso concreto, a desavença.

Cada parte envolvida vai representar, diferentemente, aspectos diversos de um mesmo fenômeno. São duas versões e duas semioses paralelas. Além disso, esse objeto, que é o cerne da discussão dentro do processo, não está inerte. A discussão evolui, esse objeto, ao mesmo tempo que está evoluindo, ele em si mesmo considerado, também está sendo representado por dois enfoques completamente distintos, que são as diferentes versões das partes envolvidas.

Tanto o Direito Positivo, quanto a Ciência do Direito, são constituídos por linguagem, e consolidam-se em um conjunto estruturado de signos. Entretanto, os signos do Direito Positivo, como já mencionado anteriormente, diferenciam-se dos signos da Ciência do Direito. Explica-se: o Direito Positivo possui um corpo de linguagem voltado para a região das condutas intersubjetivas, com o propósito de implementar determinados valores buscados pela sociedade. Tem como signos os enunciados prescritivos (artigos, incisos e parágrafos de uma lei). Tais enunciados referem-se à conduta humana, ou seja,

às relações intersubjetivas, que são seu objeto. E suscitam, na mente daqueles que os interpretam, a construção de normas jurídicas, que constituem seus interpretantes.

Diferentemente, na Ciência do Direito, enquanto corpo de linguagem voltado para o Direito Positivo, as finalidades são cognitivas. Os signos são os enunciados descritivos (parágrafos de um livro doutrinário). Tais enunciados reportam-se ao Direito Positivo, na condição de seu objeto. E suscitam na mente de quem os interpreta uma série de proposições descritivas (exemplo.: juízos, como a leitura do art. 151 do CTN, que tratam das causas de suspensão do Crédito Tributário)

2.8. Os Signos: genuínos e degenerados e suas implicações no Direito

Quando analisada semioticamente, a linguagem do Direito apresenta sua dominância na terceira tricotomia dos signos, ou seja, a tríade do legi-signo, simbólico argumental. Diante disso, é importante considerar que Peirce estabeleceu uma distinção importante entre os signos genuínos e os signos degenerados. Genuíno não quer dizer outra coisa senão o signo de terceiridade que corresponderia à terceira classe, ou seja, a dos legi-signo, simbólico argumental. Uma leitura mais sofisticada do signo de terceiridade nos leva à distinção entre os vocábulos “representa” e “determina”. Ambos estão presentes na definição do signo. A saber: o signo representa o objeto, mas é este que determina o signo. Com efeito, o vocábulo “representa” quer significar que o *Representamen* está no lugar lógico do objeto a partir da reprodução de algumas de suas propriedades; ou seja, nessa substituição não há “uma pura e simples identificação do *Representamen* e do objeto. Tão somente por algum aspecto ou modo que lhe é próprio, o *Representamen* ficará no lugar do objeto”⁷³. O vocábulo “determina”, por seu lado, indica que a fonte da semiose encontra-se no objeto. É este que causa o signo.

Entretanto, deve-se esclarecer que o signo genuíno não é a única forma pela qual o signo pode agir, embora seja a mais perfeita, pois implica que a tríade já é constitutiva do signo, quer dizer, por ser um signo de lei, ele será assim interpretado. Nessa medida, trata-se de um tipo de signo que permite o contínuo aperfeiçoamento de meios e processos, de forma a ampliar a capacidade interpretativa dos processos sígnicos. Além disso, quando atinge o nível de terceiridade o signo traz dentro dele a dimensão da

⁷³SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa. **Curso de semiótica geral**. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 31.

primeiridade, no sentido de incorporar qualidades, quanto a da secundidade, por estabelecer conexões existenciais com seus objetos, conforme se dá na esfera do Processo Judicial Tributário.

Contudo, Peirce considera a possibilidade de funcionamento s'ignico sob a domin'ancia da primeira tri'ade, a do quali-signo ic'ônico rem'atico, assim como sob a domin'ancia da segunda tri'ade, a do sin-signo indicial dicente. Antes que tivesse desenvolvido suas classificações de signos, Peirce dividia os signos em genu'inos e degenerados, termo este extra'ido da matem'atica, portanto, despido de qualquer sentido pejorativo. Ap'os o estudo das classes de signos, tornou-se claro que tanto os 'icones quanto os 'indices s'ao degenerados porque dependem da a'ção do int'érprete para que a tri'ade se complete, o que o signo genu'ino dispensa.

Embora na semiose legal, sustentada pelos legi-signos, dominem os signos genu'inos, n'ao ficam exclu'idos casos em que a semiose legal pode se atualizar em signos degenerados, ou seja, sob o dom'ínio dos fatos ou sob o dom'ínio dos aspectos puramente qualitativos das emoções.

Pode-se, inclusive, levantar a hip'otese de que os processos s'ignicos contempor'aneos possuem como uma de suas principais caracter'isticas em todas as suas inst'ancias, incluindo a' as trocas relacionadas à vida cotidiana, a crescente interfer'encia de meios t'ecnicos com o objetivo de facilitar ou acelerar a comunica'ção, como os meios de informatiza'ção disponibilizados por meio dos processos eletr'onicos ou processos virtuais. Cabe esclarecer que isso n'ao ocorre apenas na escala humana, pois os pr'oprios meios t'ecnicos v'em estabelecendo, entre si, trocas cada vez mais r'apidas e complexas. Nas passagens hist'oricas, dos processos manuscritos aos computadorizados, as semioses v'ao adquirindo novas configurações, como é o caso da imagem, formas, cores, movimentos e outras qualidades s'ignicas o que conduz tais processos a estabelecerem crescentes relações de interatividade.

Semioses nas quais o signo reproduz qualidades e estabelece relações com seus objetos nos aparecem como ideais para a comunica'ção, marcadamente nos atuais meios Vademecum: c'odigos em formatos eletr'onicos, como a hiperm'idia, ao tornarem mais f'acil a aquisi'ção de informações, em funç'ão da presença ampliada do objeto no interior do signo. Interpretantes assim formados t'em um fundamento muito mais forte na realidade a ser representada. No processo judicial, basta comparar um processo manuscrito da d'ecada de 1950, praticamente sem diagrama'ção e sem cores, com as publicações contempor'aneas. No processo virtual ou eletr'ônico, vigente em sua forma contempor'anea

no Processo Tributário Judicial, ao contrário, há diagramações, publicações em versões eletrônicas. Há uma transposição de um processo manuscrito para uma profusão de produções com uma ampla gama de informações, com imagens e interatividade, no sentido de dar prosseguimento ao feito judicial.

A Internet e sua linguagem hipermídia ampliam ainda mais essas possibilidades. Entretanto, alguns desses processos constituem aquilo que Peirce denomina semioses degeneradas e, como tais, segundo ele, não são as mais adequadas para atuar de forma efetiva sobre o pensamento do intérprete, sobre seus hábitos e crenças. Por isso, dentre as três categorias, somente a terceira, marcada por generalizações abstratas, acolhe os processos genuínos. Nas palavras de Charles Sanders Peirce:

O mundo dos fatos contém somente aquilo que é, e não tudo aquilo que é possível de qualquer descrição. Daí, ele não pode conter uma tríade genuína. Mas, embora não possa conter a tríade genuína, o mundo dos fatos pode ser governado por tríades genuínas⁷⁴.

Esta postura decorre da tendência filosófica peirciana que privilegia processos significativos abstratos e gerais em detrimento daqueles de caráter concreto. Como poderíamos conciliar, assim, a valorização que os atuais meios de comunicação conferem aos signos que se aproximam ao máximo de seus objetos e tal conceito de signo genuíno como algo abstrato, único a gerar significações autênticas, aptas a interferir com nossos hábitos mentais, ou seja, algo altamente desejável no atual processo eletrônico? Antes de tudo, é preciso considerar que a tríade necessariamente incorpora as díadas e as mônadas.

Terceiridade, na verdade, envolve Secundidade e Primeiridade, num certo sentido. Isto quer dizer que se você tem uma ideia de Terceiridade, você deve ter tido as ideias de Secundidade e de Primeiridade para desenvolvê-la. Mas o que é necessário para a ideia de uma Terceiridade genuína é uma Secundidade sólida e independente e não uma Secundidade que é um mero corolário de uma Terceiridade inconcebível e infundada; e uma observação semelhante deve ser feita em relação à Primeiridade⁷⁵.

⁷⁴ CP 1.478. Todas as traduções dos CPs são nossas.

⁷⁵ CP 5.91.

As categorias mais fundamentais têm, assim, não só relevância, como mantêm uma autonomia frente à terceiridade que as determina. Tal categoria de fenômenos se caracteriza pela concretude e, daí, pela radical autonomia frente ao que pode ser pensado sobre eles. Daí, a comunicação ter esta esfera dos acontecimentos como algo que lhe é bastante caro, como uma garantia de objetividade. Entretanto, deve-se diferenciar a secundidade genuína e a secundidade degenerada, e saber distinguir uma da outra implica em podermos construir tríades autênticas, com toda a efetividade semiótica que lhes é característica.

Embasando-se na lógica numérica que preside as categorias, a primeiridade não tem como se degenerar, uma vez que não há categoria inferior, enquanto a secundidade tem uma situação de degenerescência. Esta se dá quando um de seus dois elementos pertence ao par somente por um aspecto. Daí, um gênero caracterizado por reação e determinado por tal marca essencial, dividir-se-á em duas espécies, uma na qual a secundidade é forte, a outra fraca. A espécie na qual é forte, por sua vez, subdividir-se-á em duas, que serão relacionadas de modo similar. No caso da espécie fraca, não haverá qualquer subdivisão correspondente. O exemplo é de Peirce:

[...] Por exemplo, Reação Psicológica se divide em Disposição, onde a Secundidade é forte, e Sensação, onde é fraca; e Disposição se subdivide novamente em Disposição Ativa e Disposição Restrita. Esta última dicotomia não tem nada correspondente na Sensação⁷⁶.

Isso pode ser aplicado a uma situação na qual um ato processual relativo a um direito, por exemplo, seja tomado como um signo por um receptor, gerando uma reação. Caso tenha características genuínas, uma “Secundidade sólida e independente” da qual trata Peirce, o signo manifesto estará numa rede de relações entre partes atuando fisicamente umas contra as outras, ou seja, estará na esfera própria das ações judiciais, e servirá como um substituto do objeto que visa representar. De outra forma, o ato, ou manifesto, não se relacionará com a situação à qual se refere com a força necessária para gerar no intérprete mais do que uma mera sensação e, assim, não poderá gerar novas dicotomias e o processo tenderá a se degenerar.

⁷⁶ CP 5.69

Os atuais suportes utilizados na informática, como a assinatura digital, que possibilita o acesso do advogado e do juiz aos processos em que atuam, cada qual em sua esfera, dessa forma poderão garantir esta inserção da semiose nos processos brutos de ação e reação, na medida em que estabeleçam conexões existenciais genuínas com os processos dinâmicos que visam representar, a partir de seu caráter dinâmico, por meio da tecnologia. De fato, a contínua sofisticação dos suportes amplia a inserção do signo na complexa rede de ações e reações e pode constituir um fundamento importante para a geração de tríades genuínas, plenas de efetividade semiótica. A interatividade em tempo real, associada às linguagens multicódigos, pode permitir que um site ligado ao desenvolvimento global, por exemplo, amplie drasticamente a participação de militantes afastados geograficamente em uma mobilização, para que haja a correta adequação do pretendido pelo autor e do mérito a ser decidido pelo juiz.

A intenção neste item é, de um lado, facilitar a compreensão e o conhecimento das classificações peirceanas e não reduzir o potencial das mesmas. De outro lado, utilizar as classificações para sugerir a possibilidade de se pensar situações no Direito em que atuam signos híbridos e as questões interpretativas que eles levantam.

A seguir, será abordada a correlação da Semiótica e do Direito e a interpretação do Direito enquanto fenômeno semiótico, estudo de suma importância para abrir os horizontes do Direito Tributário e tornar efetiva a celeridade processual.

CAPÍTULO 3

CONSIDERAÇÕES SOBRE A SEMIÓTICA E O DIREITO

Contribuição importante para este trabalho, são as palavras de Clarice von Oertzen de Araújo:

Hoje já se tornou pacífica a conclusão de que a linguagem é o mais importante sistema de signos (sistema semiótico), pois é a partir dele que os outros sistemas de comunicação se constroem, uma vez que a linguagem verbal é a única que comporta a possibilidade de seu uso para falar de outros sistemas de signos⁷⁷.

A principal forma de linguagem que expressa a essência do Direito é a linguagem escrita, ou seja, o texto.

Não toda e qualquer linguagem, mas a verbal-escrita, em que se estabilizam as condutas intersubjetivas, ganhando objetividade no universo do discurso. E o pressuposto do “cerco inapelável da linguagem” nos conduzirá, certamente, a uma concepção semiótica dos textos jurídicos, em que as dimensões sintáticas ou lógicas, semânticas e pragmáticas, funcionam como instrumentos preciosos do aprofundamento cognoscitivo⁷⁸.

Em função disso, o Direito está sendo aqui visto como o sistema de signos verbais por excelência o que implica seu estudo como um fenômeno semiótico prototípico da terceiridade peirciana, ou seja, da terceira tríade composta pelos legi-signos simbólicos argumentais. Todos os fenômenos inteligíveis pertencem à terceiridade, porque fatos em suas ocorrências súbitas e com toda a sua atualidade não garantem a cognição, estarão sempre na secundidade. A promoção ao nível do pensamento e da aprendizagem exige a mediação dos fenômenos antecedentes e sua respectiva ligação com os fenômenos vindouros. Tal processo mediativo realizar-se-á por signos. É por isso que a lei jurídica, para ser válida, deve obedecer a um caráter geral, habitual e para ser generalizável é

⁷⁷ ARAUJO, Clarice von Oertzen de. **Semiótica do Direito**. São Paulo, Quartier Latin, 2005, p.17.

⁷⁸ CARVALHO, Paulo de Barros, **Direito Tributário Linguagem e Método**. São Paulo: Editora Noeses, 5a. ed., 2013, p.162.

fundamental representar fatos, situações, ocorrências que se esperam que aconteçam novamente. A lei e a formação de hábitos são conceitos peirceanos que iluminam a compreensão da manifestação da terceiridade e, portanto, da compreensão semiótica do Direito.

3.1. Pensamento, signo e cognição

Recordando, para Peirce, o pensamento é uma ação que manifesta a terceira categoria. Essa ação somente pode propor um acréscimo na inteligibilidade do fenômeno em questão. Constitui-se assim em crescimento e evolução. Em outras palavras, o pensamento realizar-se-á pela geração de outro pensamento, sempre obedecendo a uma relação triádica. Dessa forma, o processo consiste em representar um pensamento com o auxílio de outro pensamento, nunca se realizando plenamente.

A terceiridade ou signo genuíno é o estar-entre duas coisas, o objeto e sua interpretação em outro signo. É o momento em que se pode prever fenômenos pela força de um hábito de interpretação. Nesse sentido, o mais alto nível de realidade é atingido na terceiridade. Não é a realidade objetiva, propiciada pela secundidade, nas experiências diretas de ação e reação. A realidade da terceiridade conhecida pelo uso dos signos. Mas é uma realidade falível, pois decorre da multiplicidade e do acaso procedentes da primeiridade, além do caráter dos individuais e da efemeridade das ocorrências de uma secundidade.

Em conferência sobre o Pragmatismo, Peirce⁷⁹ explicita que: o objeto de reação (secundidade) é diferente do objeto de representação (terceiridade); contudo, afirma que as leis correspondem a um tipo especial de realidade, obtidas pela síntese e mediação de fenômenos individuais, sem as quais não se alcançaria um conhecimento positivo, por exemplo, o conhecimento científico. A realidade desse conhecimento pode ser observada quando da experimentação subsumidas às leis.

Somente na terceiridade os individuais podem ser pensados, isto é, tornam-se inteligíveis. A Filosofia e a Ciência apoiam-se na terceiridade com o objetivo de demonstrar o que entendem por realidade. “Algumas das idéias de grande importância

⁷⁹ PEIRCE, C. S. **Escritos coligidos**. 2. ed. São Paulo: Abril Cultural, 1980, p. 29, CP 5.96.

para a ciência e a filosofia onde a Terceiridade predomina são generalidade, infinidade, continuidade, difusão, crescimento e inteligência”⁸⁰.

O desenvolvimento do conceito de hábito, terceiraidade por excelência, permitiu gerar conceitos relacionados ao hábito interpretativo e aos interpretantes. Os hábitos seriam as disposições coordenadas da mente para antecipar o acontecimento e, por esses mecanismos, conhecer os fenômenos. Salienta-se que o significado no Pragmatismo não está em seu conceito definido no passado e consolidado; contudo, é presidido pelo futuro. Significar é estar aberto à futura significação. Não se conhecem as coisas por concebê-las como fenômenos ocorridos no passado, mas amparando-se na crença de que eles surgirão nas mesmas proporções no futuro. Somente desta forma consegue-se agir sobre elas. Em outras palavras, atribuir significado é crer nesta previsão dos comportamentos dos fenômenos.

A função do programa pragmático é revelar as certezas sobre conceitos pouco claros ou pseudo-conceitos e que muito dificultam a investigação legítima, dedicada a problemas reais. Em síntese, o Pragmatismo de Peirce é um método para dar diretrizes a Filosofia, dentre outras ciências, a clarificar os fundamentos de seus argumentos e tornar as ideias distintas e passíveis de experimentação. É um método de reflexão, no sentido de servir para analisar as concepções cotadas para aceitação. Peirce afirma ainda que a continuidade verdadeira engendra a ideia de generalidade.

É justamente na terceiraidade que os individuais podem ser pensados, isto é, tornam-se inteligíveis, ganham vida, crescem, ou seja, evoluem. Peirce se dizia lógico, mas deixa-se claro que é dentro de uma concepção de lógica triádica, não exatamente de uma lógica clássica que já se revelou como insuficiente para tratar do Direito. A Lógica, para Peirce, é uma ciência abrangente e não consiste apenas no nível da justificação de premissas manifestas. A Lógica formal não se ocupa do conteúdo das sentenças, nem mesmo dos processos levados a cabo para um sujeito conhecer. A Lógica deve se abrir a fenômenos como a origem das premissas, e não apenas sua validação quando plenamente formalizadas.

Além disso, Peirce propôs uma estreita relação da Lógica com a Ética que proporciona a regulação da primeira com o auxílio da segunda. “A lógica, como estudo do raciocínio correto, é a ciência dos meios para se agir razoavelmente. A ética ajuda a lógica pela análise dos fins aos quais esses meios devem ser dirigidos”⁸¹. Sendo assim, a

⁸⁰ Ibid., p. 93, CP 1.340.

⁸¹ SANTAELLA, L. **O método anticartesiano de C. S. Peirce**. São Paulo: Unesp, 2004, p. 240.

Lógica no sentido peirceano é uma ciência mais ampla que a conhecida na atualidade. Portanto, sua Lógica não é apenas a indicação das regras gerais para o bem raciocinar ou para proceder a um raciocínio correto. Tendo esses fundamentos esclarecidos, podemos passar às considerações acerca das contribuições que a teoria dos interpretantes de Peirce pode trazer para o Direito, contribuições que nos parecem mais apropriadas do que a utilização dos fundamentos da hermenêutica, já que esta não chega a penetrar nos modos específicos de geração das interpretações.

3.2. As séries de interpretantes e a incidência jurídica

A rigor, quando recordamos os tipos de interpretantes discutidos no capítulo 2, o tipo que merece mais detalhamento e discussões é o interpretante que Peirce chamou de normal ou final. Como vimos, trata-se de um interpretante coletivo, fruto do desenrolar de interpretantes dinâmicos que têm uma natureza singular, psicológica. Quando o dever ser do interpretante final, em qualquer semiose, é analisado, aquele interpretante final se transformou em final porque a semiose parou, porque um determinado propósito foi atingido. Toda vez que se representa um aspecto de um objeto em um signo, representa-se para uma finalidade, então, quando essa finalidade é atingida, pode-se dizer que a semiose encontrou seu propósito. Neste aspecto é que se produz o interpretante final, o que não quer dizer que esta finalidade, para a qual a semiose serviu, seja a única ou definitiva. Do todo modo, atingido o propósito, naquela ocasião específica, não tem mais sentido discutir a validade do interpretante já que ele foi fruto de um processo não mais individual, mas coletivo e consensual. Pragmaticamente falando já produziu os efeitos que o signo deveria produzir.

Assim, o interpretante final no Direito é aquilo que foi julgado, irrecorrível. É por isso que se coloca um fim na semiose legal. Não quer dizer que a dogmática jurídica não continue fazendo semiose dos assuntos, mas o processo tem que acabar. A finalidade do Direito também é resolver conflitos, então, o processo como semiose precisa ter um interpretante final, caso contrário, não cumprirá sua própria finalidade que é institucionalizar e resolver um conflito, daí a necessidade de se chegar a um interpretante final em um determinado momento.

Há a recisória, que no caso relativizará esse interpretante final. Se ocorrer um dos casos de cabimento de recisória, esta ocorrerá. Nada garante que uma determinada

interpretação não será revista um dia em nenhum setor, então essa continuidade do interpretante final é uma potencialidade abstrata porque não existe um conhecimento absoluto, final, peremptório de uma situação.

Como o universo está em expansão e o objeto dinâmico, singular e historicamente produzido, está sempre em expansão, nunca se terá o conhecimento absoluto de algo que, como a vida, está sempre se expandindo, modificando-se. Então o interpretante final, é final para um determinado momento. Mas nada garante que mais adiante esse interpretante não venha a precisar de uma revisão, porque essa representação pode ter deixado de ser fiel ao objeto. No Direito, o interpretante final é aquele que melhor adequa a conduta humana ao objeto que determinou o signo. Isso não impede que essa adequação se torne obsoleta.

Tal análise se apresenta mais sutil quando se considera o terceiro nível do interpretante dinâmico, o interpretante lógico. Recordando, o interpretante dinâmico, quer dizer, o efeito interpretativo que efetivamente se produz na mente de um intérprete, apresenta três níveis de realização: o emocional, o energético e o lógico.

O interpretante emocional, como a própria palavra diz, é um mero sentimento. O interpretante energético é secundidade, ação e reação, força. É um esforço que pode acompanhar um pensamento, um propósito ou um cálculo que seria como a aplicação da lei. O interpretante lógico, antecedido pelo emocional e o energético, é uma regra interpretativa coletiva internalizada pelo intérprete do signo. Mas o interpretante lógico último se caracteriza como uma mudança de hábito. Quando isso ocorre, o caminho para a geração coletiva do interpretante final se abre para a ocorrência de transformações.

No ordenamento pátrio, por exemplo, os valores que estão positivados são o interpretante emocional. Já a crença está mais na terceiridade do que na primeiridade, porque a crença é mais elaborada, não é tão livre como o sentimento. A crença é muito mais um interpretante lógico, como uma crença deliberada, diferente da fé que é um sentimento. Mas, uma coisa é a fé religiosa, o sentimento da fé. Outra coisa é a igreja como instituição, terceiridade. Portanto, a crença religiosa institucionalizada seria um interpretante lógico criado pela instituição que é a igreja.

As diversas ideologias podem ser analisadas como interpretantes lógicos com forte carga emocional. Não são totalmente lógicas pois seguem preferências psicológicas, algum interesse que determinará sua própria constituição. Mas ideologia persegue uma finalidade, nenhuma ideologia é neutra, portanto elas tendem a se fixar em interpretantes finais.

Passando para um outro exemplo, a súmula mecaniza a interpretação, é um interpretante lógico. A linguagem jurídica, a linguagem do Direito, a linguagem legal possui função conativa porque ela vai dar toda a tônica para o destinatário. Então, toda linguagem legal carrega uma força, ou seja, a força da lei cujos atributos são: imperatividade, coercitividade, a força é uma das características das leis, então, um dos predicados, uma das qualidades da lei é a coercibilidade. Toda aplicação, mesmo que não seja interpretante final, toda aplicação da lei precisa da força. E mesmo quando Peirce fala da causalidade eficiente (secundidade, eficácia de execução) e da causalidade final (propósito ou destino de uma semiose), ele dá o exemplo de um tribunal sem xerife, pois se o tribunal não tivesse xerife as sentenças do tribunal não teriam a força executiva. Assim, o interpretante energético é a força, é o xerife, nas palavras de Peirce é o braço forte da lei.

A lei em si tem um mínimo de eficácia, conforme Kelsen, porque, se a lei não for aplicada em nenhum momento e nem for obedecida, ela não terá eficácia. E mesmo a obediência espontânea passa pelo interpretante energético. Porque executa-se uma conduta que corresponde àquela aplicação, no tempo e no espaço, então passa-se ao nível do ser. No nível ontológico, a conduta corresponde àquele comando.

Deve-se ressaltar a compatibilidade dos três interpretantes com as três categorias fenomenológicas. Das impressões provocadas pelo signo, passando pelo efetivo significado em uma mente individual, até chegar à significação coletivizada da real interpretação do signo, os interpretantes passam por um estado de potência - ainda a se concretizar - a um estado de fato - de efetiva significação - a um estado pleno e de produção de tendências a interpretações futuras⁸². Desnecessário dizer que o cotejamento dos interpretantes com as três categorias é incontestado e reconhecido por outros estudiosos⁸³. As divisões do interpretante possuem as características das categorias e só podem ser compreendidas como efeitos da natureza da categoria correspondente.

⁸² SILVEIRA, L. F. B. Na origem está o signo. **Trans/ Form/ Ação**. São Paulo, v. 14, 1991, p. 49 e COELHO NETTO, J. T. **Semiótica, informação e comunicação**: diagrama da teoria dos signos. 5a. ed. São Paulo: Perspectiva, 1999, p. 71.

⁸³ SANTAELLA, Lúcia. **A teoria geral dos signos**: como as linguagens significam as coisas. São Paulo: Pioneira, 2000, p.67 e NOTH, W. **Panorama da semiótica**: de Platão a Peirce. 4a. ed. São Paulo: Annablume, 2005a, p. 74-75.

3.3. Métodos de aproximação do Direito

É por meio do Paradigma Científico que são determinados os métodos que colaboram na delimitação do objeto de estudo, recortando-o com o objetivo de realizar as necessárias incisões no trabalho, para que assim possa atingir o devido aprofundamento no tema proposto.

Quanto ao método, Miguel Reale assevera que a ciência é feita por ele, de forma que “conhecimento científico é aquele que obedece a um processo ordenatório da razão, garantindo-nos certa margem de segurança quanto aos resultados, a coerência unitária de seus juízos [...]”⁸⁴. Há vários métodos científicos cuja finalidade é orientar e fazer com que haja aproximação do Direito com finalidades essencialmente cognoscitivas. Dentre eles está a Semiótica peirceana.

Neste momento, há de ser feita uma observação sobre o objeto da análise, pois, como se tem por objetivo fazer Ciência do Direito, ou Dogmática do Direito, em sentido estrito, não basta escolher a linguagem do sistema jurídico como elemento inicial de investigação. Apesar dessa atitude ser um corte, é necessário realizar outro para a delimitação do objeto e adequada aplicação do método: destacar entre a imensa quantidade de textos do Direito Positivo, qual parcela será estudada. Ressalva-se que conforme Lourival Vilanova “A parcialização da teoria do direito é apenas técnica metódica de conhecimento e uso de aplicação dele, como faz o jurista dogmático”⁸⁵. Nas palavras de Alfredo Augusto Becker, “o direito é uno”⁸⁶ e tais segregações são meramente didáticas. Nessa linha, partiremos das prescrições contidas no CTN aliadas ao Código de Processo Civil, especialmente no que tange à parte dos recursos aplicáveis à esfera Tributária.

Ressalta-se, entretanto, que há uma lacuna na sistematização legal e doutrinária na disciplina judicial das lides tributárias, pois elas não possuem regime jurídico próprio no nosso sistema processual, utilizando-se analogicamente o Processo Tributário Judicial do Processo Civil, que trata basicamente da lide civil (aqui caracterizada como o conflito de interesses entre particulares), mas cujos fundamentos nem sempre se mostram apropriados para resolver as demandas provenientes das relações conflituosas entre o

⁸⁴REALE, Miguel. **Filosofia do direito**. 19a. ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 55.

⁸⁵VILANOVA, Lourival. **Estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Noeses, 2002, p. 15.

⁸⁶BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do direito tributário**. 3a.ed. São Paulo: Lejus, 1998, p.31.

Poder Público (Fazenda Pública) e o contribuinte, na denominada execução fiscal. Em decorrência disso, existem inumeráveis indagações no âmago da disciplina que estudam a fenomenologia das lides de natureza tributária, questões de ordem fundamental, de princípios, de disciplina científica.

No que tange aos problemas científicos, pode-se afirmar que eles passam desde a denominação da disciplina, para chegar à caracterização de sua abrangência, como o contraste entre a doutrina dos processualistas e tributaristas da magnitude de Carnelutti e Sainz Buyanda, principalmente quanto à indagação de que abrangia apenas o fenômeno judicial (“processo” *stricto sensu*). Ademais, não houve delimitação do domínio que disciplina tal fenômeno: se é Direito Administrativo, Direito Tributário ou Direito Processual.

O problema decantado não é apenas em nível terminológico, mas, principalmente no que tange à natureza jurídica das etapas de discussão da lide tributária, em nível de conhecimento, que se torna indispensável para que sejam aplicados ao processo tributário os princípios jurídicos aptos a formatar sua estrutura elementar.

Ao tentar traduzir as lides tributárias na lição de Carnelutti e à luz de conceitos tradicionais do processo civil, como *pretensão do Estado resistida pelo cidadão*⁸⁷, ou ainda, os conflitos de interesse entre Estado e contribuintes, mesmo assim é possível ver que as soluções do *iter* jurídico não encontram respaldo em mais nenhuma outra relação conflituosa, quer de Direito Público ou de Direito Privado. Mesmo que se afirme que nesse quadro insere-se uma “relação jurídica de cunho obrigacional”, conforme Paulo de Barros Carvalho⁸⁸, não se fica livre da relação de poder que guarda historicamente o fenômeno tributário como um todo, poder este que, embora não assimilável aos cânones informativos do Direito Tributário, encontra bases no âmbito da tarefa do Estado de legislar e conferir atuação e as suas normas de tributação.

A sistematização e codificação do Direito Tributário material pouco adiantará se for deixada de lado a sólida construção principiológica e disciplinar do Direito Tributário formal e, principalmente, o Direito Processual Tributário, o qual é formado pelos procedimentos encaminhados para o ato de lançamento e pelo processo contencioso em sua dualidade (administrativo e judicial).

⁸⁷ No entendimento de Carnelutti: “[...] così si può parlare di una lite tributaria quando contro la pretesa dello Stato all’ percezione Del tributo si oppone la resistenza Del cittadino, nella forma della contestazione o, comunque, della disobbedienza” (Introdução ao Studio del Diritto Processuale Tributario, **Rivista di diritto Processuale Civile** 2/112, 1932)

⁸⁸CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**, 17a. ed., São Paulo: Ed. Saraiva, 2005.

Dessa maneira, faz-se necessário que as soluções para os conflitos de ordem fiscal nasçam disciplinadas não apenas pelo influxo dos postulados que informam o Direito Administrativo, o Direito Tributário ou o Direito Processual, mas que o processo no qual sejam deduzidas as lides seja informado por critérios científicos e princípios próprios, de modo que possa ser considerada efetivamente uma disciplina própria, denominada Direito Processual Tributário, e que contemple regras jurídicas adequadas e amoldadas a esses critérios e princípios. O que seria ideal é a materialização física, por meio de um complexo de regras codificadas de Direito Processual Tributário. Entretanto, antes de tudo, precisa advir de um conjunto de princípios que cientificamente atribuem homogeneidade ao conjunto fisicamente desordenado de regras que informam a atuação do Estado na solução das lides tributárias, seja no campo administrativo ou judicial ou no inter-relacionamento entre esses dois momentos.

No que concerne à diferenciação do Processo Tributário, deve-se ressaltar que não decorre apenas da diferenciação entre lide tributária, que é objeto de estudo do Processo Tributário, e a lide civil, objeto do Direito Processual Civil, como reflexo direto da diferenciação da relação jurídica tributária. Essa diferenciação do Processo Tributário ocorre também por aspectos puramente processuais, já que a dedução formal da lide tributária tem lugar tanto na esfera administrativa como na esfera judicial. Assim, as diversas garantias encontradas hoje no regime processual tributário administrativo, como contraditório, ampla defesa, produção de provas, recurso hierárquico etc., nada mais são do que sinais da existência da lide na esfera administrativa ou judicial.

A diferenciação do Processo Tributário conduz, portanto, a diversos desdobramentos que podem ser traduzidos em princípios e nortear a edificação do Direito Processual Tributário como disciplina jurídica, atribuindo-lhe coesão e sistematicidade, o que denominamos de princípios fundamentais de Direito Processual Tributário. Esses princípios, por seu caráter geral, devem informar a criação da norma processual tributária e direcionar a hermenêutica e aplicação da norma positivada que venha a ser invocada onde houver Processo Tributário. São diretrizes fundamentais, embasadas no Estado Democrático de Direito, que tem por finalidade conferir contextura às normas processuais, administrativas ou judiciais que disciplinam a solução de lides tributárias e que compõem o Direito Processual Tributário.

Devido ao fato de contemplar o Direito Administrativo, o Direito Processual Civil, o Direito Tributário e o Direito Constitucional, o Direito Processual Tributário é muito amplo e deve ser estudado sob uma série de primados que devem operar

convergentemente, por meio de vários princípios, dentre os quais: legalidade, isonomia, irretroatividade, justiça tributária, fundamentação, celeridade, ampla defesa e contraditório, duplo grau de jurisdição, motivação dos atos processuais etc.

Escolhida a linguagem-objeto do Direito Positivo, o maior desafio que se encontra é o do sentido das palavras. As palavras, tendo em vista que são frutos das convenções realizadas pelos homens, mudam conforme os valores envolvidos e ganham novas significações dependendo do contexto linguístico em que estão inseridas e da forma como são usadas. Conseqüentemente, isso causa interferências no processo comunicacional, ocasionando problemas de linguagem, tais como a ambiguidade e a vaguidade, já que a compreensão das palavras é limitada conforme o ambiente cultural em que se encontram, para que possam ser determinadas as suas respectivas significações.

Além do problema da ambiguidade ou polissemia, que é a condição de uma palavra com mais de um significado, mal que quase todas as palavras possuem, conforme Guibourg, Ghigliani e Guarinoni⁸⁹, elas também são vagas e, sendo a linguagem o instrumento utilizado pela ciência, é salutar conhecer tais limitações.

A vaguidade pode ser tida como a falta de precisão do significado de uma palavra. A palavra “justiça”, por exemplo, não tem um significado determinado em seu uso pelos operadores do direito. A palavra com significado vago é de aplicabilidade incerta (duvidosa). Esse problema só será resolvido a partir do momento em que se determine o contexto do qual ela faz parte.

Há inúmeros casos de vaguidade e ambiguidade encontrados no Direito Positivo. Exemplos de palavras vagas que podem ser citadas são: capacidade contributiva, contribuições sociais, igualdade, justiça, urgência. Ambíguas são: direito, tributo, receita, fato gerador, constituição definitiva, comunicação. Santaella⁹⁰, explica que a vagueza de um ponto de vista peirciano,

...longe de ser uma imperfeição, a vagueza é uma virtude. Negou que se trata de um defeito de fala, dos signos ou do pensamento, pois além de ser epistêmica e lógica, a vagueza é também objetiva, ôntica, pois a realidade é irredutivelmente geral e vaga.

⁸⁹GUIBOURG, Ricardo; GHIGLIANI, Alejandro e GUARINONI, Ricardo. **Introducción al conocimiento científico**. Buenos Aires: Eudeba, 2003, p.47-51.

⁹⁰ SANTAELLA, Lucia. **A ecologia pluralista da comunicação**. São Paulo: PAULUS, 2010, p. 347.

Neste sentido, podemos fazer uma aproximação da Comunicação com o Direito por meio da vagueza, e podemos utilizar as palavras de Santaella⁹¹ ao afirmar que:

Conclusão: nenhuma comunicação de um indivíduo a outro pode livrar-se da vagueza, pois estamos destinados a interpretar e a interpretação sempre envolve nossos desejos e seus conflitos. Não há signos seguros na comunicação, apenas sugestões, adivinhações e negociações de sentido.

A ambiguidade pode ser evitada na medida em que, na maioria dos casos, a interpretação da palavra dentro de um contexto é um caminho por meio do qual se pode tentar compreendê-la conforme a significação que o emissor quis lhe dar.

Neste sentido, parece clara a proposta do presente trabalho: utilizar-se do paradigma científico que visa interpretar a mensagem normativa do processo de incidência no sistema tributário nacional, a partir de um ponto de vista peirceano.

3.4. Representação, Ideologia e Semiótica

Pode-se dizer que a maneira pela qual se tem contato com o mundo, não no sentido visual, mas sim perceptivo, está relacionada diretamente com determinados paradigmas sociais vigentes na sociedade, condicionados no tempo e espaço. Dessa maneira, enxerga-se o mundo não como ele é, e sim por meio da linguagem a qual ele está condicionado.

Aqui deve ser desenvolvida a ideia de experiência colateral, desenvolvida por Peirce, ou seja, uma familiaridade prévia que deve haver entre o intérprete e o objeto, pois desta dependerá o grau de inteligibilidade do intérprete em relação ao signo que interpreta. De acordo com Peirce, tudo é resultado da experiência, porque este não acredita em nenhuma intuição *a priori*; com isso, o autor afirma que há prova histórica de que o conhecimento é adquirido ao longo da experiência. Explica-se: se a mente do intérprete não tiver experiência colateral com o objeto do signo, então, o interpretante funcionará de modo precário.

⁹¹ Ibid., p. 367.

Entretanto, o raciocínio perquirido neste trabalho não para aqui, na medida em que se utilizarão os signos como ponto de partida para toda a investigação proposta. Conforme propôs Peirce, “Um signo, ou *Representamem*, é algo que, sob certo aspecto ou de algum modo, representa alguma coisa para alguém. Dirige-se a alguém, isto é, cria na mente dessa pessoa um signo equivalente ou talvez melhor desenvolvido. Ao signo, assim criado, denomino interpretante do primeiro signo. O signo representa alguma coisa, seu objeto.”⁹²

A realidade responde pelo Objeto Dinâmico. O Objeto Imediato, interno ao Signo, apresenta algum tipo de correspondência com o dinâmico, caso contrário, o Signo não teria relação com aquilo que ele visa representar. O Objeto Imediato é sempre um ponto de vista em relação ao Objeto Dinâmico. Quando o signo é contextualizado, o campo de domínio do signo converge com o campo de domínio do fator ideológico que ele representa. Um signo à margem é um signo sem valor significativo, mas um signo que refrata o seu valor sígnico por meio da interrelação que adquire no contexto com outros signos é um signo repleto de significações. No lugar em que estiver um signo carregado de sentido, ali também estará o ideológico; e tudo o quanto puder ser considerado ideológico, por sua natureza representativa e significativa, deve ser considerado de valor semiótico, conforme Bakhtin⁹³.

O homem vive cercado de signos, cria signos para representar tudo o que quer, interpreta os signos naturais para entender os fenômenos da natureza e, acima de tudo, convencionam-os com a finalidade de perpetuar a consciência humana. Mas é bom ressaltar que a consciência só pode, segundo Bakhtin⁹⁴, ser entendida como tal quando se enche de conteúdo ideológico e interage com outras consciências. Isso quer dizer que nenhum signo tem valor absoluto fora da interação social, fora de uma determinada sociedade, ou seja, à margem do contexto, seja ele o contexto do próprio signo ou o contexto dos interlocutores que o utilizam como elemento de implementação, reflexão e transformação do ideológico, analisado segundo limites de espaço e tempo.

Neste sentido, se o signo é ideológico, o interpretante também o será. Tudo está contaminado por uma ideologia, porque nenhuma representação se faz de forma absolutamente neutra, desinteressada. Um exemplo que pode ser citado é a sintaxe contida

⁹²PEIRCE, Charles Sanders. **Semiótica e filosofia**: textos escolhidos de Charles Sanders Peirce. Editora Cultrix: São Paulo. 9.ed. 1984, p. 94.

⁹³BAKHTIN, Mikhail (Volochnikov). **Marxismo e filosofia da linguagem**. 9a. ed. São Paulo: HUCITEC, 2002.

⁹⁴Ibid.

na montagem de um filme. Na filmagem, pode-se fazer uma edição em que o mocinho seja o privilegiado, ou pode ser feita uma edição que o desfavoreça; não se estará usando nenhuma linguagem verbal para isso, pode-se induzir a compreensão do filme em um sentido ou em outro. Neste aspecto, todo signo será ideológico, na medida que implica em alguma escolha. As escolhas são ideológicas; mesmo que não se tenha consciência, as escolhas são motivadas por alguma coisa. Isso nunca é puramente racional. Sempre há um substrato emocional no sentido peirceano, o interpretante emocional⁹⁵, que é o primeiro e sempre está presente nesta tríade. Sempre existe o elemento de emoção na eleição que determina o critério das escolhas.

Em função de tudo isso, pode-se classificar o objeto imediato na dependência do tipo de signo que está sendo analisado. Assim, o ícone apenas sugere o que um objeto pode ser, por isso é aberto. O objeto só poderá ser determinado quando o interpretante se revelar. Então o interpretante revelará para o intérprete qual é hipoteticamente o objeto daquele signo. Então, o ícone⁹⁶ apenas sugere o objeto, o que “pode ser”.

O único signo muito preciso é o índice, porque ele é parte do objeto. Esse não é o caso do símbolo que é vago, por exemplo, “vela” - que pode ser vela de barco, vela de cera -, essa é uma característica que gera certo conflito entre os lógicos e os linguistas. Isso acontece na medida em que os lógicos valorizam mais a expressão da linguagem e os linguistas não se incomodam com a imprecisão ou a vagueza da linguagem, porque é justamente a imprecisão e a vagueza que dão à linguagem propriedades que servem a outras funções. Por exemplo: a função poética. Quando se está preocupado só com a precisão da linguagem, a preocupação seria somente com a função referencial, no sentido de que a linguagem deve representar precisamente a realidade. Então, a função que estaria sendo privilegiada seria a função referencial.

Em suma, pode-se afirmar que a ideologia entra na maneira como se interpreta algo. É muito mais um condicionante cultural que estabelece uma pauta de valores que é coletivamente aceita. Na contramão disso, comportamentos ou ideias que estejam fora dessa pauta serão recebidos pela grande maioria das pessoas com certo estranhamento. Por exemplo, artistas e músicos são tidos em um momento da sua vida como pessoas que são *outsiders*, são tidas como estranhas, porque eles relativizam essa pauta. A ideologia não funciona para formatar um padrão, ela vai muito mais além. Ela funciona mais para limitar a forma de se representar e há determinados aspectos da representação que serão

⁹⁵ CP 5.475.

⁹⁶ PEIRCE, Charles Sanders. **Semiótica**. 4.ed. São Paulo: Editora Perspectiva S.A., 2010, p. 64.

mais valorizados do que outros. A ideologia funciona na forma das pessoas representarem.

3.4.1. Normas Jurídicas como Unidades do Direito Positivo

O Direito Positivo pode ser definido como o conjunto de normas jurídicas válidas em determinado tempo e espaço. As normas são também produto do processo representativo e interpretativo. Segundo Paulo de Barros Carvalho:

A norma jurídica é a significação que obtemos a partir da leitura dos textos do direito positivo. Trata-se de algo que se produz em nossa mente, como resultado da percepção do mundo exterior, capado pelos sentidos. Vejo os símbolos linguísticos marcados no papel, bem como ouço a mensagem sonora que me é dirigida pelo emissor da ordem. Esse ato de apreensão sensorial propicia outro, no qual associo ideias ou noções para formar um juízo, que se apresenta, finalmente como proposição.⁹⁷

Mesmo que se reunissem todos os textos expressos, ou os enunciados jurídicos prescritivos em um dado espaço, seria insuficiente para representar o Direito Positivo enquanto conjunto de normas jurídicas. Para isso, faz-se necessária a representação e a interpretação que ocorre quando o homem, por meio de um método, analisa os signos.

Cabe ressaltar a importância de um sistema de referência, pois cada ser humano possui um repertório próprio e em razão disso, possui um respectivo universo cognitivo que é seu sistema de referência em função do qual ele conhece parcela da realidade que o cerca em determinado tempo e espaço. Neste sentido, é necessário ter sempre em mente um sistema de referência. Pois “Toda realidade pode ser objeto de conhecimento, mas o conhecimento de uma realidade está sempre condicionado pelo sistema de referência do sujeito conhecedor.”⁹⁸

Clarifica-se que o conhecimento nunca será absoluto, total; e sim, parcial relativo. Tal princípio está condensado na noção da incompletude inelutável do signo no seu

⁹⁷CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 22a. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2010, p.40.

⁹⁸TELLES JUNIOR, Gofredo. **O direito quântico**. São Paulo: Max Limonad, 1974, p. 176.

intento de representar o seu objeto, pois só pode fazê-lo de um certo modo e numa certa medida. Portanto, todo signo é parcial. Assim, “nenhum conhecimento é absoluto. Cada conhecimento é conhecimento na medida em que é referido a um sistema anterior de conhecimento. Sem esta referência, o conhecimento não tem sentido. E um conhecimento sem sentido equivale ao desconhecimento”⁹⁹.

Toda essa construção pode ser aplicada a qualquer instituição normativa, porque como signos, são passíveis daquela representação e interpretação por meio do triângulo semiótico mencionado. Todas as normas, sejam jurídicas, sociais ou morais, atuam com o objetivo de regular as condutas humanas. Enfatiza-se neste ponto a diferenciação das normas jurídicas em relação às demais. Hans Kelsen¹⁰⁰ ensina que a moral é diferente do Direito, especialmente porque as reações prescritas pela moral (suas sanções) não são coativas (emprego da força física) como as sanções no direito¹⁰¹. Ademais, na moral, as reações não são apenas de reprovação quando a conduta é contrária (como se dá no Direito), mas também de aprovação quando positiva, por meio da legalidade, entre outros. O princípio por meio do qual a conduta contrária deve ser sancionada, punida, e a adequada deve ser recompensada, é o da “retributividade”. Desse modo, o critério preponderante de diferenciação das normas jurídicas de todas as demais é a coatividade. Assim explica Kelsen:

Uma outra característica comum às ordens sociais a que chamamos Direito é que elas são ordens coativas, no sentido de que reagem contra as situações consideradas indesejáveis, por serem socialmente perniciosas – particularmente contra condutas humanas – como um ato de coação, isto é, como um mal - como a privação da vida, da saúde, da liberdade, de bens econômicos e outros -, um mal que é aplicado ao destinatário mesmo contra a sua vontade, se necessário empregando até a força física¹⁰².

Não é qualquer coação, e sim a realizada com o uso da força, controlada pelo Estado. Isto revela uma estrutura dual à norma jurídica completa. Lourival Vilanova

⁹⁹Ibid.

¹⁰⁰KELSEN, HANS. **Teoria geral das normas**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1986, p. 30-31.

¹⁰¹VILANOVA, Lourival. **Causalidade e relação no direito**. 4a. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2000, p. 192-193.

¹⁰²KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p.33.

ensina que a norma jurídica completa possui estrutura dual¹⁰³: norma primária e norma secundária. Na norma primária estão as relações de direitos subjetivos e deveres jurídicos correlatos, que surgem como consequência da verificação do suposto estabelecida na proposição descritiva de situações juridicamente qualificadas, ou seja, é aquela que estatui direitos/deveres. Na norma secundária, encontram-se as consequências sancionadoras, aplicadas pelo Estado-Juiz, pelo descumprimento da conduta estabelecida na norma determinante. Neste instante, pode-se visualizar a propriedade diferenciadora das normas jurídicas (a coatividade). Não poderia haver representação mais cabal do caráter de terceiridade genuína dos fundamentos do Direito, do que a representação formal da estrutura lógica da norma completa como se segue:

$$D [(p \rightarrow q) \vee (-q \rightarrow S)]$$

Explica-se: D é o functor relacional neutro; $(p \rightarrow q)$ é a norma primária, indicando que dado o antecedente “p”, deve ser o conseqüente “q”. O símbolo \vee é um conectivo extensional – disjuntor includente, que significa “ou”, ou seja, se “q” não for cumprido, então a norma secundária entra em ação $(-q \rightarrow S)$, no qual S é o Estado – o juiz.

Em outras palavras, dado o fato de “p”, então deve ser “q”, ou dado o fato de “não –q”, então deve ser “S”. Analisando essa estrutura lógica, percebemos que a organização sintática de ambas as normas é a mesma, variando tão somente o aspecto semântico, porque, na norma secundária, o antecedente aponta, necessariamente para um comportamento violador do dever previsto na tese da norma primária, ao passo que o conseqüente prescreve relação jurídica em que o sujeito ativo é o mesmo, porém, agora o Estado, exercitando sua função jurisdicional, passa a ocupar a posição de sujeito passivo. Em seguida, entre ambas há uma relação de ordem assimétrica, porque a norma sancionadora pressupõe, primeiramente, a norma definidora da conduta exigida. As denominações adjetivas “primária” e “secundária” não exprimem relação de ordem temporal ou causal, mas de antecedente lógico para conseqüente lógico.

As normas componentes da norma jurídica completa, mesmo juntas, são lógica e juridicamente diversas em função: dos sujeitos intervenientes; pelos fatos e efeitos jurídicos. A norma primária, ao ser realizada sua hipótese fática, faz nascer efeitos, a relação jurídica com sujeitos ativo e passivo, com pretensões e deveres reciprocamente

¹⁰³VILANOVA, Lourival. *Ibid.*, 188 e ss.

implicados, e essa relação surge por força da causalidade jurídica (imputação deôntica) instituída pelo ordenamento. Na norma secundária, a hipótese fática é o não cumprimento do dever constituído na norma primária, cujo efeito é de exigir coativamente ao Estado seu cumprimento. O Direito Positivo de cada sociedade manifesta-se onde há conduta dotada de “juridicidade formal” e sua forma sempre será dual. E a norma, ao se dividir, pode afirmar que é bímembre: composta de antecedente e conseqüente.

Faz-se necessário esclarecer a importância da norma jurídica, pois os fatos sociais isoladamente considerados não geram nenhum efeito jurídico, e se assim o fazem é porque a norma jurídica os tem como proposição antecedente, implicando-lhes suas respectivas conseqüências. Aqui se torna clara a ação do interpretante lógico, ou seja, a norma coletiva, internalizada na mente dos intérpretes singulares. Não há que se falar em “jurídico”, sem a respectiva norma que crie direitos e obrigações. É neste momento que surge a importância do estudo do Direito, que se volta para as normas e não aos fatos ou às relações sociais deles decorrentes, que ocorrem por meio da incidência jurídica.

Dessa forma, o Direito é tido como um complexo de normas jurídicas que prescrevem as condutas intersubjetivas. De fato, não tem aplicação automática, haja vista que, em virtude das características ínsitas ao sistema, tais normas são veiculadas na forma geral e abstrata, ou seja, como interpretantes lógicos socialmente impostos e aceitos.

Assim sendo, em momento algum, tais normas têm o condão de relacionar concretamente sujeitos de direito de forma individualizada, sem a intervenção humana. Assim, uma vez ocorrido o fato jurídico previsto na hipótese normativa, tem-se desencadeada a sistemática relacional prevista no conseqüente normativo na forma abstrata.

Entretanto, como o Direito é um fenômeno comunicacional, necessita da linguagem competente para, assim, materializar-se na forma concreta para, dessa forma, desencadear os efeitos realmente ínsitos no mundo fenomênico. Logo, não havendo a linguagem competente para sua materialização (que só é realizada pela autoridade competente), não haverá a incidência.

Dessa forma, a incidência do Direito somente se dá com a aplicação do mesmo por um agente competente, em outros termos, ocorrido o fato jurídico descrito no antecedente normativo, tem-se a subsunção do fato à norma geral e abstrata, que será materializado pelo agente competente por meio da linguagem adequada para, assim, criar a norma individual e concreta que desencadeará na criação do vínculo relacional entre os sujeitos.

O fenômeno da incidência consiste justamente na operação realizada pelo agente competente, que se resume em: ao ocorrer o evento no mundo fenomênico, o agente competente realiza a aplicação da norma geral e abstrata, com a subsunção do fato jurídico da classe que compõe a hipótese normativa para instaurar a relação jurídica disposta na classe que compõe o consequente normativo, o que resulta na norma individual e concreta por meio da linguagem competente.

Dessa maneira, para que um fato faça parte da classe dos fatos jurídicos, o mesmo deverá preencher as características atinentes a tais elementos, isto é, deverá atender às condições de pertinencialidade. No momento em que o aplicador do direito realiza a subsunção do fato à norma jurídica, o mesmo realiza um exame da relação de pertinencialidade do fato, ou seja, o agente competente analisa se o evento ocorrido pertence aos fatos descritos como jurídicos passíveis de ocupar a classe da hipótese normativa. Assim, a subsunção é justamente o ato de inteligência do agente competente que verifica as condições de pertinencialidade do evento ocorrido para a classe dos fatos descritos na hipótese normativa.

Assim, não há que se falar em incidência automática e infalível com a ocorrência do evento, uma vez que é necessário um ato de vontade em vertê-lo em linguagem competente para, assim, termos o fato que desencadeará, automática e infalivelmente, os efeitos prescritos no consequente da norma.

No próximo capítulo será tratada a teoria da incidência normativa tributária do PIS/COFINS e uma breve análise semiótica da incidência.

CAPÍTULO 4

A INCIDÊNCIA NORMATIVA E A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO PIS/COFINS EM UM DIAGRAMA SEMIÓTICO

4.1. Teorias sobre a incidência da norma jurídica

Inicialmente, deve-se ter em mente que a palavra incidência provém do latim *incidentia*, que é a qualidade do que é incidente. Após pesquisa lexical do vocábulo incidência, foi constatada a ocorrência de vários conceitos dentre os quais para este trabalho, adota-se o seguinte: “Incidência. Ação de incidir, de verificar-se relativamente a dado caso concreto, de ocorrer. Em teoria geral do Direito, diz-se do encontro da regra jurídica com o conjunto de fatos por ela previstos para poder ser invocada. Na terminologia da lei penal, sem fugir ao sentido etimológico do vocábulo, quer exprimir ação ou omissão que dá causa ao crime. Em direito financeiro, entende-se o fato de o indivíduo suportar realmente o imposto, seja direta ou indiretamente, por efeito de repercussão”¹⁰⁴.

Esse conceito é de suma importância, pois ao analisar o Direito Positivo como um sistema comunicacional sintaticamente fechado tem-se que o mesmo se utiliza de linguagem para comunicar padrões de comportamento. Justamente pelo fato de o direito dispor de um imenso elenco de normas gerais e abstratas, estas não atuam diretamente sobre as condutas intersubjetivas. Por essa razão, o sistema pressupõe que a partir dessas normas gerais e abstratas sejam criadas outras normas individuais e concretas, que são voltadas especificamente para os casos individuais com a aplicação do direito aos casos concretos, com a devida intervenção humana.

Quando se fala em aplicação, fala-se necessariamente em incidência. Para produzir efeitos, ela precisa ser aplicada por um agente competente (intervenção humana necessariamente presente), eleito pelo sistema como apto. Ele deve extrair das normas gerais e abstratas as individuais e concretas que serão aplicadas, gerando seus consequentes efeitos na ordem jurídica.

Para tanto, reforça-se a afirmação de que é necessário que haja a ação de um ser humano para fazer a subsunção e promover a consequente implicação que a norma

¹⁰⁴ **Enciclopédia Saraiva do Direito**. Coordenação do Professor R. Limongi França. São Paulo: Saraiva, 1977.

jurídica determinar, pois as normas não incidem por força própria. Mas tal processo não é tão simples quanto aparenta, sendo necessário que sua análise seja abordada diretamente com um sistema referencial dentro da qual ocorre. Neste sentido, a teoria sobre a incidência será abordada como a produção de efeitos irradiados pela norma jurídica. Deve-se esclarecer que se pode falar em efeitos tanto sociais quanto jurídicos, sendo que serão abordados os efeitos jurídicos.

Cabe mencionar que, para o entendimento da teoria jurídica tradicional, a incidência automática e infalível no plano factual, na medida em que não faz distinção entre os planos do Direito Positivo e da realidade social, englobando-os de forma unitária no plano da existência do fenômeno jurídico; a incidência seria um fenômeno do mundo social. Ou seja, a norma incide sozinha sobre os fatos no momento de suas ocorrências, fazendo com que gerem consequências jurídicas. Nessa linha, enquadram-se os ensinamentos de Alfredo Augusto Becker¹⁰⁵, Miguel Reale¹⁰⁶ e Pontes de Miranda¹⁰⁷.

Existe outra teoria, que será adotada neste trabalho, a qual se baseia nos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho e em sua teoria do constructivismo lógico-semântico, que afirma:

[...] a chamada incidência jurídica se reduz, pelo prisma lógico, a duas operações formais: a primeira de subsunção ou de inclusão de classes, em que se reconhece que uma ocorrência concreta, localizada num determinado ponto do espaço social e numa específica unidade de tempo, inclui-se na classe dos fatos previstos no suposto da norma geral e abstrata; outra, a segunda, de implicação, porquanto a fórmula normativa prescreve que o antecedente implica a tese, vale dizer, o fato

¹⁰⁵Para Alfredo Augusto Becker, a incidência dá-se automática e infalivelmente com o acontecimento do fato jurídico tributário. São os dizeres do autor: “Realizando-se a hipótese de incidência sobre ela incide, automaticamente a regra jurídica” e de que “Fato jurídicos *stricto sensu* são os fatos que entram no mundo jurídico, sem que haja, na composição deles, ato humano, ainda que, antes da entrada deles no mundo jurídico, o tenha havido”. BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 2ª ed. Edição Saraiva, 1972, p. 235 e 242.

¹⁰⁶Para Miguel Reale, que foi o maior representante brasileiro do culturalismo jurídico, também conhecido como Teoria Tridimensional do Direito (o direito é integração entre fato, valor e norma), o autor baseou-se em uma corrente filosófica que envolve o historicismo, os princípios fundamentais da axiologia, e a Teoria dos Valores em função dos graus da evolução social. Essa concepção leva em conta o fato social na explicação do fenômeno jurídico, na medida em que o toma como um de seus elementos existenciais.

¹⁰⁷No que concerne a Pontes de Miranda, o direito é um dos sete principais processos de adaptação social e dentre todos é o que confere maior estabilidade às relações sociais, em razão da qualidade das regras jurídicas, as quais são as únicas dotadas de força de incidência, em função da coercitividade. A incidência para Pontes é uma (dedução) possibilidade e não uma necessidade lógica, porque ela não é inviolável.

concreto, ocorrido *hic et nunc*, faz surgir uma relação jurídica também determinada, entre dois ou mais sujeitos de direito¹⁰⁸.

Neste sentido, haverá normas jurídicas onde houver linguagem adequada que as materialize. Sua teoria diferencia essencialmente dois planos: (I) o do Direito Positivo, formado por normas jurídicas e materializado em linguagem adequada, ou seja, a linguagem prescritiva; (II) o da realidade social, onde ocorrem as relações intersubjetivas dentro de um espaço e tempo determinados.

O Direito Positivo constitui-se de linguagem própria. Dessa forma, para que um fato do mundo social possa ser jurídico, deve haver a sua transformação em linguagem própria, com a pressuposta intervenção humana, por meio de agente competente, para que se instaurem direitos e deveres correlatos. Neste sentido, a incidência não é automática nem infalível à ocorrência do evento, pois ela depende da produção de uma linguagem competente feita por interferência humana, que dê juridicidade ao fato, imputando-lhe efeitos correlatos na ordem jurídica.

Pode-se notar que as duas teorias afirmam que a incidência é automática e infalível. Entretanto, adotam sistemas e referência diferentes, pois para a teoria tradicional - concepção de Pontes de Miranda -, a incidência é automática e infalível com relação ao efeito; ou seja, constatada a ocorrência descrita na hipótese normativa, instauram-se os efeitos jurídicos a ela correspondentes de forma automática e infalível. Pontes de Miranda reconhece que a juridicização é um processo peculiar ao direito; ao discorrer sobre a incidência, qualifica-a como automática e infalível; isto se explica quando o jurista propõe “tratar os problemas do direito como físicos: vendo-os no mundo dos fatos, seguido do mundo jurídico, que é parte dele.”¹⁰⁹ Já na teoria do Professor Paulo de Barros Carvalho, a incidência é automática e infalível com relação aos efeitos do fato jurídico, uma vez relatado o acontecimento em linguagem competente, instauram-se os efeitos jurídicos a ele correspondentes.

Partindo do pressuposto de que o Direito é considerado como um sistema comunicacional, deve manifestar-se necessariamente pela linguagem. Desta forma, torna-se inconcebível a incidência sem o correspondente relato do acontecimento em linguagem competente.

¹⁰⁸Carvalho, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. São Paulo, Editora Saraiva, 8ª ed., 2010, p. 31.

¹⁰⁹MIRANDA, Pontes de. **Tratado de direito privado**. Parte Geral - Tomo I. Editor Borsoi, Rio de Janeiro, 1954, p.3.

4.2. Incidência e aplicação do Direito Tributário

Convém dispor que o entendimento prevalecente neste trabalho é o de não haver diferença entre aplicação e incidência do direito.

Explica-se: a incidência pressupõe a linguagem do Direito Positivo que deve projetar-se sobre o campo material das condutas intersubjetivas, para dessa forma organizá-las deonticamente. Assim, norma alguma do Direito Positivo incide sem que haja a intervenção humana para relatar o evento previsto, descrito na hipótese normativa em linguagem competente e atribuir-lhes os efeitos jurídicos próprios prescritos no consequente de determinada norma.

O Direito é aqui entendido como um complexo de normas jurídicas que prescrevem as condutas intersubjetivas. De fato, não tem aplicação automática, haja vista que em virtude das características ínsitas ao sistema, tais normas são veiculadas na forma geral e abstrata. Assim sendo, em momento algum, tais normas tem o condão de relacionar concretamente sujeitos de direito de forma individualizada. Assim, uma vez ocorrido o fato jurídico previsto na hipótese normativa, têm-se desencadeada a sistemática relacional prevista no consequente normativo na forma abstrata. Entretanto, como o direito é um fenômeno comunicacional, necessita da linguagem competente para, assim, materializar-se na forma concreta e desencadear os efeitos realmente ínsitos no mundo fenomênico. Logo, não havendo a linguagem competente para sua materialização (que só é realizada pela autoridade competente), não haverá a incidência.

Dessa forma, a incidência do Direito somente se dá com a aplicação do mesmo por um agente competente. Em outros termos, ocorrido o fato jurídico descrito no antecedente normativo, tem-se a subsunção do fato à norma geral e abstrata, que será materializado pelo agente competente por meio da linguagem adequada para, assim, criar a norma individual e concreta que desencadeará na criação do vínculo relacional entre os sujeitos.

Assim sendo, o fenômeno da incidência consiste justamente na operação realizada pelo agente competente, que se resume em: ao ocorrer o evento no mundo fenomênico, o agente competente realiza a aplicação da norma geral e abstrata, com a subsunção do fato jurídico da classe que compõe a hipótese normativa para instaurar a relação jurídica disposta na classe que compõe o consequente normativo, o que resulta na norma individual e concreta por meio da linguagem competente.

Dessa maneira, para que um fato faça parte da classe dos fatos jurídicos, o mesmo deverá preencher as características atinentes a tais elementos, isto é, deverá atender às condições de pertinencialidade. No momento em que o aplicador do direito realiza a subsunção do fato à norma jurídica, o mesmo realiza um exame da relação de pertinencialidade do fato, ou seja, o agente competente analisa se o evento ocorrido pertence aos fatos descritos como jurídicos passíveis de ocupar a classe da hipótese normativa. Assim, a subsunção é justamente o ato de inteligência do agente competente que verifica as condições de pertinencialidade do evento ocorrido para a classe dos fatos descritos na hipótese normativa.

Assim, não há que se falar em incidência automática e infalível com a ocorrência do evento, uma vez que é necessário um ato de vontade em vertê-lo em linguagem competente para, assim, termos o fato que desencadeará, automática e infalivelmente, os efeitos prescritos no consequente da norma.

Neste momento, ocorre a aplicação da regra matriz de incidência tributária que é uma norma de conduta, que disciplina a relação do Estado com seus contribuintes, tendo em vista prestações pecuniárias. Desta forma, ocorrendo os fatos descritos na hipótese “deve-ser”, há a consequência, que prescreve uma obrigação de caráter patrimonial. Nesta relação, há o sujeito passivo, que é obrigado a cumprir uma prestação em dinheiro (devedor/contribuinte) e o sujeito ativo, que é o credor (sujeito pretensor/Estado). A função da regra matriz de incidência tributária, como norma de conduta, é disciplinar a relação do Estado-Fisco com seus contribuintes.

Tanto no descritor (hipótese) quanto no prescritor (consequência), existem referências a aspectos, critérios, dados identificativos e elementos. Assim dispostos: Como supraexposto, os critérios da Hipótese (descritor) são:

I) Critério Material – que pode ser definido como o núcleo de descrição fática. Nele, há referência a um comportamento de pessoas físicas ou jurídicas, condicionado por circunstâncias de espaço e de tempo.

II) Critério Temporal – que é o condicionante de tempo. Pode-se dizer que é o preciso instante em que, por meio da instauração de um liame abstrato entre pessoas, surgirão direitos e obrigações.

III) Critério Espacial – que é o condicionante de lugar. Pode ocorrer de três formas:

a) hipótese cujo critério espacial faz menção a determinado local para a ocorrência do fato típico. Ex.: Imposto de exportação;

b) hipótese em que o critério espacial alude a áreas específicas, de tal maneira que o acontecimento apenas se dará se dentro delas estiver geograficamente localizado. Ex.: IPTU;

c) hipótese de critério espacial genérico, onde todo e qualquer fato, desde que ocorra sob o manto de vigência territorial da lei instituidora, estará apto a repercutir seus efeitos respectivos.

Já, no que tange aos critérios da Consequência (descriptor), são:

I) Critério Pessoal – que pode ser definido como o conjunto de elementos, encontrados no prescritor da norma, e que nos indica os sujeitos da relação jurídica: sujeito ativo, ou credor, e sujeito passivo, ou devedor.

II) Critério Quantitativo – que trata do objeto da prestação. No caso da regra matriz de incidência, fundamenta-se na base de cálculo e na alíquota.

A função operativa e prática do esquema de regra matriz de incidência tributária consiste na desformalização, ou seja, em substituir os símbolos da hipótese e da consequência pelas palavras e expressões da lei; é, portanto, um trabalho eminentemente semântico, pois se consubstancia na busca das acepções dos vocábulos que o legislador depositou nos textos de Direito Positivo, para descrever fatos e prescrever comportamentos.

4.3. Leitura semiótica da incidência

Após analisar a visão triádica do procedimento, será analisado o fenômeno da incidência e aplicação sob o ângulo de sua positivação, que é totalmente dependente do ser humano. Partindo-se do pressuposto que a linguagem cria a realidade, toda linguagem pressupõe intervenção humana, como se afirma desde o início.

Para tanto, utiliza-se um dentre os inúmeros métodos que podem ser determinados pelo paradigma científico. O papel deles é delimitar o objeto de estudo, recortando-o para que haja o devido aprofundamento no tema proposto. Conforme assevera Miguel Reale, a ciência é feita pelo método, de forma que “[...] conhecimento científico é aquele que obedece a um processo ordenatório da razão, garantindo-nos certa margem de segurança quanto aos resultados, a coerência unitária de seus juízos [...]”¹¹⁰.

¹¹⁰REALE, Miguel. **Filosofia do direito**. 19ªed. São Paulo: Saraiva, 1999, p.55.

Dentre os vários métodos científicos, será utilizada a Semiótica, para que possa haver a aproximação do Direito com fins cognoscitivos. Dessa forma, enquanto se pretende com este trabalho fazer ciência do Direito em sentido estrito (ou Dogmática do Direito), não é suficiente a escolha da linguagem do sistema jurídico como elemento inicial de análise. Apesar de esse ato ser um corte, deve-se realizar outro para delimitar o objeto e adequar a aplicação do método: destacar, dentre a enorme quantidade de textos do Direito Positivo, qual parte será estudada. Entretanto, ressaltando com base em Lourival Vilanova que “A parcialização da teoria do direito é apenas técnica metódica de conhecimento e de uso ou aplicação dele, como o faz o jurista dogmático¹¹¹”.

Deve ser ressaltado que o Direito é uno¹¹² e tais segregações são meramente didáticas. Neste aspecto, tem-se como ponto de partida a Teoria da Incidência Normativa, sob o enfoque do Constructivismo Lógico-semântico como tema proposto neste trabalho.

Assim, após a escolha da linguagem-objeto do Direito Positivo, o maior problema a ser enfrentado é o sentido das palavras. As palavras são produto de convenção entre os homens; por isso, mudam conforme a carga valorativa por eles atribuída e ganham novas significações dependendo do contexto linguístico em que estão inseridas e da forma como são utilizadas. Isso causa interferências no processo comunicacional e consequentes problemas de linguagem, como a ambiguidade e vaguidade, porque a compreensão das palavras que são arbitrariamente estabelecidas condiciona-se ao ambiente cultural em que se encontram. Ademais, devemos considerar o ângulo de vista adotado por cada um, que depende da significação contida em cada contexto.

Neste sentido, como recomendavam os Neopositivistas lógicos, deve ser feita uma elucidação dos vocábulos que serão adotados, com o objetivo de minimizar esses problemas e reduzir possíveis complexidades. Apesar desse procedimento não resolver todas as questões sobre a linguagem, demonstra ao menos preocupação científica - além de dar maior coerência ao discurso.

¹¹¹VILANOVA, Lourival. **Estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Noeses, 2002, p.15.

¹¹²Alfredo Augusto Becker: pela simples razão de não poder existir regra jurídica independente da totalidade do sistema jurídico, a autonomia (no sentido de independência relativa de qualquer ramo do direito positivo é sempre e unicamente didática para, investigando-se os efeitos jurídicos resultantes da incidência de determinado número de regras jurídicas, descobrir a concatenação lógica que as reúne num grupo orgânico e que une este grupo a totalidade do sistema jurídico). (grifos no original). **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3ª ed., São Paulo: Lejus, 1998, p.31.

Conforme ressaltam Guibourg, Ghigliani e Guarinoni,¹¹³ além do problema de ambiguidade e polissemia, que é a condição de uma palavra com mais de um significado - mal que quase todas as palavras possuem -, elas também são vagas. Já que a linguagem é o instrumento utilizado pela ciência, é salutar conhecer tais limitações.

A título de esclarecimento, ressalta-se que a vaguidade é a falta de precisão do significado de uma palavra. No Direito Positivo, são encontrados muitos casos de vaguidade. Por exemplo, a palavra igualdade, que significa “capacidade contributiva, relevante interesse público”. Assim, a palavra vaga é aquela que tem aplicabilidade duvidosa, o que só pode ser resolvido a partir do momento em que determinarmos o contexto em que ela está inserida. Já a ambiguidade tem um mecanismo pelo qual pode ser evitada: a interpretação da palavra dentro de um contexto. O caminho é tentar entender em qual contexto o emissor a empregou. Como exemplo de palavras ambíguas, temos: direito, tributo, fato gerador, comunicação, incidência.

Neste trabalho, é proposta uma interpretação da mensagem normativa do vocábulo “incidência” sob o enfoque do Constructivismo. Neste aspecto, podemos afirmar que o Direito Positivo é fenômeno semiótico, pois as leis são signos, mais especificamente, legisignos simbólicos argumentativos, na medida em que, por convenção estabelecida, devidamente introjetada socialmente, representam a normatização estatal da conduta entre os sujeitos de uma determinada sociedade, com a finalidade de garantir estabilidade e segurança.

O Constructivismo teve origem na primeira metade do século XX, simultaneamente nos países da Europa e nos Estados Unidos. Lá surgiram movimentos motivados por linguistas que buscavam sistematizar uma ciência da linguagem e estabelecer os conceitos principais para a sua realização, muito embora um não soubesse da existência do outro. Esse fenômeno surgiu logo após avanços na lógica, provenientes dos Estados Unidos e correlacionados ao lógico e filósofo Charles Sanders Peirce.

Para os propósitos deste trabalho, será utilizada a semiótica para estudar a incidência sobre três dimensões¹¹⁴. Para simplificar os três ramos da semiótica estabelecidos por Peirce (teoria geral dos signos, lógica crítica e metodêutica), serão utilizadas as conhecidas divisões estabelecidas por Charles Morris entre Sintaxe,

¹¹³GUIBOURG, Ricardo; GHIGLIANI, Alejandro e GUARINONI, Ricardo. *Introducción al conocimiento científico*. Buenos Aires: Eudeba, 2003, p. 47-51.

¹¹⁴As dimensões da Semiose, esta nomenclatura foi criada por Charles Morris. In: MORRIS, Charles. *Fundamentos de la teoría de los signos*. Barcelona, Ediciones Paidós, 1ª edición castellana, 1985, p. 31.

Semântica e Pragmática. As divisões de Morris mantêm uma analogia com a relação entre Signo, Objeto e Interpretante, vista no capítulo 2. Assim, Sintaxe, ou dimensão *sintáctica da semiose*, que seria a relação entre os signos - aqui utilizaremos o termo “implica”; Semântica, ou *dimensão semântica da semiose*, que seriam as relações de signos aos objetos a que os signos se aplicam - aqui utilizaremos os termos designa e “denota”; e a Pragmática, em que o objeto do estudo pode ser a relação dos signos com os intérpretes, esta relação vai se chamar *dimensão pragmática da semiose* - neste caso, usaremos o termo “expressa”.¹¹⁵

Cabe à sintaxe estudar a relação dos signos entre si, desprovidos de suas respectivas significações. Podemos dizer que este é o plano da construção da linguagem. Ou seja, um conjunto de signos relacionados segundo regras sintáticas e de formação, fazendo a combinação entre signos elementares, cujo objetivo é a criação de expressões de perfis significativos e bem elaborados sintaticamente. É a gramática de um idioma, e um enunciado que não satisfizer suas regras não terá sentido.

No sistema do Direito Positivo, a sintaxe ocorre pela relação das normas entre si. Um exemplo muito elucidativo é o que ocorre entre a Constituição e determinada lei ordinária, que deve ater-se às regras de formação estabelecidas pelo próprio ordenamento. Além de também fazerem parte da organização sintática, a boa disposição das palavras nos enunciados prescritivos é condição necessária para a compreensão da mensagem normativa. Neste plano, podem ser incluídas também as interpretações literais e lógicas. Sob a dimensão sintática, afirma-se que a incidência se materializa em duas operações lógicas: subsunção, ou inclusão de classes do fato e da relação; imputação, ou implicação ao fato dos efeitos jurídicos.

A semântica também dá sentido aos enunciados, entretanto, sob o enfoque da relação dos signos com os objetos que representam. É aqui que os problemas de vaguidade e ambiguidade podem ser amenizados; no Direito, é o campo de significações. É por meio da semântica que os acontecimentos do mundo são associados às normas, para que nelas possam ser enquadrados. Na dimensão semântica, a incidência é uma operação de denotação, ou seja, é a previsão do conteúdo dos enunciados normativos gerais e abstratos.

Sob a dimensão pragmática, a incidência acontece em duas operações: a interpretação e a constituição da nova linguagem jurídica.

¹¹⁵MORRIS, Charles. *Op. cit.*

Analisar a incidência sob o aspecto linguístico-semiótico possibilita, de certa maneira, a organização do conhecimento, além de confirmar que apenas por meio da intervenção humana pode ocorrer a linguagem, por meio da qual os ideais e sua exteriorização são garantidos, assim possibilitando que a norma possa incidir. Dessa maneira, a primordial função da norma jurídica consiste em incidir sobre os fatos da vida em sociedade para juridicizar, transformando em fato jurídico a parte que seja importante do seu suporte fático e tornando obrigatória a norma jurídica.

4.3.1. Dimensão lógica: subsunção e imputação

Deve ser mencionado que houve uma unificação e generalização da forma matemática e do método, que recebeu, desde os tempos de Leibniz, uma notável extensão na lógica simbólica. A sintaxe lógica, propositadamente, negligencia as dimensões semântica e pragmática da semiose, a fim de se concentrar na estrutura lógico-gramatical da linguagem - isto é, a dimensão sintática da semiose.

Dessa forma, tornou-se possível caracterizar com precisão proposições primitivas, analíticas, contraditórias e sintéticas, como também a demonstração e a derivação. Sem abandonar o ponto de vista formal, provou-se ser possível distinguir signos lógicos e descritivos, definir signos sinônimos e proposições equipolentes, caracterizar o conteúdo de uma proposição, ocupar-se dos paradoxos lógicos, classificar certos tipos de expressões, e clarificar as expressões da necessidade, possibilidade e impossibilidade.

Estes e muitos outros resultados foram parcialmente sistematizados na forma de uma linguagem, e a maioria dos termos da sintaxe lógica pode ser definida em termos da noção de consequência. O resultado é que hoje se tem uma língua mais precisa para falar da dimensão formal das línguas. A sintaxe lógica deu resultados de elevado interesse intrínseco e forneceu uma poderosa ferramenta analítica. O interesse neste trabalho, contudo, restringe-se à relação da sintaxe (*syntax*) lógica com a semiótica. Todos os resultados da sintaxe lógica são assimiláveis pela sintaxe enquanto ciência. Ela constitui, aliás, a parte mais desenvolvida da sintaxe enquanto ciência e, por conseguinte, da semiótica. No seu espírito e método, ela tem muito a contribuir para a semântica e pragmática.

A incidência pode ser tida como o efeito da norma jurídica de transformar em fato jurídico a parte de seu suporte fático considerado relevante para ingressar no mundo

jurídico. Somente depois de gerado o fato jurídico, por meio da incidência, é que se poderá tratar de situações jurídicas. Para que isso ocorra, do ponto de vista lógico-formal, a norma jurídica geral e abstrata constitui uma proposição hipotética, por meio da qual, utilizando a linguagem da lógica tradicional, pode ser assim expressada: “Se SF então deve ser P”, em que a hipótese (antecedente) é representada pelo suporte fático (SF) e a tese (consequente) pelo preceito (P).

Entre a descrição factual e o regramento de determinada conduta incide o vínculo imputativo, ou seja, a imputação deôntica. Se ocorrer X deve ser Y, ou se X deve ser Y. Na prática, podemos citar o exemplo de que, ocorrendo a hipótese de alguém realizar operações relativas à circulação de mercadorias no Estado de São Paulo, então deve ser a consequência: esse alguém estará obrigado a pagar 18% do valor da operação à Secretaria da Fazenda do Estado de SP.

Dessa maneira, quando o aplicador do Direito enquadra um determinado caso concreto, acontecido num determinado espaço e em uma determinada unidade de tempo, incluindo-se este em uma das possibilidades previstas pela norma geral e abstrata, realizará assim a subsunção do fato à norma. Em decorrência da causalidade normativa, haverá a imputação à relação jurídica definida de acordo com os critérios prescritos na norma geral e abstrata, realizando outro ato de subsunção, neste momento com relação ao vínculo jurídico, que é um fato relacional. Dessa forma, produz-se a norma individual e concreta, cujos antecedente e consequente também são classes, entretanto de apenas um elemento.

A incidência, encarada sob esta dimensão, pode ser entendida por meio de duas operações lógicas: uma de subsunção ou inclusão de classes entre os conceitos conotativos¹¹⁶ da norma geral e abstrata e denotativos¹¹⁷ da norma geral e concreta, e outra de implicação da relação jurídica ao fato jurídico.

Para que ocorra a subsunção, deve ocorrer a tipicidade, ou seja, o fato social que será juridicizado por meio da produção de norma individual e concreta deve satisfazer a todos os critérios da hipótese da norma a ser incidida (critérios: material, temporal e espacial), bem como a relação jurídica a ser instaurada deve satisfazer todos os critérios

¹¹⁶Os termos genéricos ou de classe têm um significado intensivo ou conotativo e um extensivo ou denotativo. Assim, a intenção ou conotação do termo “arranha céu” consiste nas propriedades comuns e peculiares a todos os edifícios que ultrapassam uma determinada altura, ao passo que a extensão ou denotação desse termo é a classe que contém o *Empire State Building*, o *Crysler Building* etc. vide: Copy, Irving M. **Introdução a lógica**. Editora Mestre Jou. São Paulo. 2ª ed. 1968, p.119/120.

¹¹⁷Ibid., p. 119/120.

identificadores do conseqüente da norma. Faltando algum desses critérios, há o comprometimento de toda a operação lógica. Dessa forma, se o fato não preencher todos os requisitos conotativos da hipótese, não ocorrerá a subsunção e não haverá elemento da classe; conseqüentemente, não serão imputados os efeitos jurídicos prescritos no conseqüente.

4.3.2. Dimensão semântica: denotação dos conteúdos normativos

A semântica ocupa-se da relação dos signos aos seus *designata* e, desse modo, aos objetos que denotam ou possam denotar.¹¹⁸ Da mesma forma que nas outras disciplinas que tratam de signos, aqui também podemos fazer uma distinção entre os seus aspectos puros e descritivos. A semântica pura fornece os termos e a teoria necessários ao discurso acerca da dimensão semiótica da semiose, e a semântica descritiva ocupa-se dos casos reais dessa dimensão. Esse último tipo de análise teve precedência histórica sobre o primeiro, pois durante séculos os linguistas dedicaram-se ao intenso estudo das condições sob as quais se empregavam palavras específicas; gramáticos de pendor filosófico procuraram encontrar na natureza os correlatos das estruturas linguísticas e a diferenciação das partes do discurso; filósofos empiristas estudaram em termos mais gerais as condições sob as quais se pode dizer que um signo tem um *denotatum*. As discussões do termo "verdade", por exemplo, sempre envolveram a questão da relação dos signos às coisas. Apesar de todos os esforços, a semântica ainda não atingiu uma clareza e uma sistematização comparável à obtida por algumas partes da sintaxe.

Um desenvolvimento rigoroso da semântica pressupõe uma sintaxe relativamente bem desenvolvida. Ou seja, para falar acerca da relação dos signos com as coisas que eles designam, pressupõe-se, para referir ambos os signos e os objetos, a linguagem da sintaxe e a linguagem-coisa. Essa dependência da sintaxe é particularmente evidente quando linguagens são postas em discussão, pois então é indispensável uma teoria da estrutura formal da língua.

A palavra *designatum* é um termo da semântica que caracteriza uma relação entre um signo e um objeto. A semântica pressupõe a sintaxe, mas abstrai da pragmática; seja tratando de signos simples ou complexos (como seria um sistema matemático inteiro), a

¹¹⁸MORRIS, Charles. **Fundamentos de la teoria de los signos**. 1ª ed. Castellana, 1985, p. 31 s.

semântica restringe-se à dimensão semântica da semiose. Diferentemente das regras de formação e transformação, que tratam de combinações de signos e respectivas relações, a regra semântica designa dentro da semiótica uma regra que determina sob que condições um signo é aplicável a um objeto ou a uma situação; tais regras correlacionam signos e situações denotadas por signos. Um signo denota o que quer que se conforme às condições estabelecidas na regra semântica, enquanto a própria regra estabelece as condições de designação e, desse modo, determina o *designatum* (a classe ou a espécie de denotada).

Assim, em adição às regras sintáticas, a caracterização de uma língua requer o estabelecimento de regras semânticas que governem os veículos sígnicos simples e em combinação (mais tarde, vai se tornar evidente que a plena caracterização de uma língua exige também o estabelecimento do que se chamarão de regras pragmáticas).

Um signo tem uma dimensão semântica na medida em que há regras semânticas que determinem a sua aplicabilidade a certas situações sob certas condições. É necessário esclarecer que um signo pode ter uma regra de uso para determinar o que ele pode denotar sem que efetivamente tenha esse uso; há signos que de fato não denotam nada, ou têm denotação nula. Na semiótica peirciana, esses seriam os signos de primeiridade, os quali-signos icônicos, que se fazem presentes prioritariamente na música, nas artes e na literatura. Como foi dito, a noção de signo envolve a de *designatum*, mas não a de que existam realmente objetos que são denotados. O *designatum* de um signo, que Peirce chama de objeto do signo, são as coisas que o signo pode denotar, isto é, os objetos ou as situações que, de acordo com a regra semântica do uso, poderiam estar correlacionados ao veículo sígnico pela relação semântica de denotação¹¹⁹. É agora claro o que anteriormente não o podia ser, que o estabelecimento do que poderia constituir o *designatum* de certo signo tem ele mesmo de fazer uso de termos com relações sintáticas, já que a regra semântica do uso estabelece aquilo que o signo em causa significa pelo uso do signo em relação a outros signos.

A denotação dos conteúdos normativos trata da criação de um conceito concreto a partir de um conceito genérico. Explica-se: com a incidência, teremos a redução das significações das normas gerais e abstratas, pois o aplicador, ao produzir a norma individual e concreta, especifica todos os critérios presentes em uma determinada norma e aplica, individualizando os seus conceitos de acordo com o caso concreto.

¹¹⁹PALMER, F.R. **A semântica**. Edições 70. Portugal: Lisboa, 1979, item 2.1, p. 31-42.

Nesta operação, a regra matriz de incidência é de grande importância, pois, ocorrendo a incidência e para que esta se efetive, o aplicador transformará todos os critérios da regra matriz em elementos da norma individual e concreta. A incidência não ocorrerá se algum dos critérios não estiver denotado.

4.3.3. Dimensão Pragmática: interpretação e produção da norma individual e concreta

A pragmática pode ser caracterizada como a ciência da relação dos signos com os seus intérpretes. Visto que a maior parte dos signos têm como intérpretes organismos vivos, é uma caracterização suficientemente cuidadosa de pragmática dizer que ela trata da semiose, isto é, de todos os fenômenos psicológicos, biológicos e sociológicos que ocorrem no funcionamento dos signos. A pragmática também tem os seus aspectos puros e descritivos; os primeiros surgem com a tentativa de desenvolver uma língua para falar acerca da dimensão pragmática da semiose; os últimos têm a ver com a aplicação desta linguagem a casos específicos. Historicamente, a retórica pode ser vista como uma forma primitiva e limitada de pragmática, e o aspecto pragmático da ciência tem sido um tema frequente entre divulgadores e intérpretes da ciência experimental. A referência ao intérprete e à interpretação é comum na definição clássica de signos.

Se for feita uma exposição sistemática da semiótica, a pragmática pressupõe tanto a sintaxe como a semântica, tal como esta última pressupõe a primeira, já que discutir adequadamente a relação dos signos aos seus intérpretes requer o conhecimento da relação dos signos entre si e às coisas que referem aos seus intérpretes.

Sob a dimensão pragmática, a incidência pode ser analisada como duas operações: uma de interpretação(I) que se subdivide em:

(A) Interpretação dos textos probatórios (em sentido estrito), que faz com que o aplicador retorne à ocorrência do evento e também à análise de tais textos, conforme ensina Tomé, que define como sendo “a atividade intelectual que o julgador realiza para determinar o poder de convencimento relativo de cada um dos enunciados probatórios, em sua comparação com os demais, para chegar à conclusão acerca da força do conjunto probatório como um todo”¹²⁰. Neste instante, cabe mencionar a importância da Teoria dos

¹²⁰TOMÉ, Fabiana Del Padre. **A prova no direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2008, p. 266.

Valores, pois é necessário esclarecer que “não há um conceito preciso de valor, pois este pertence a classe dos conceitos supremos e que não admitem conceituação”¹²¹; dessa forma, o que será feito é apenas um esclarecimento do conceito de valor. O ato de valorar está presente em toda configuração do jurídico, nos planos sintáticos, semânticos, pragmáticos, ou seja, onde houver direito, haverá conteúdo axiológico.

A Teoria dos Valores parte do valor como fenômeno, e este pode ser tido como aquilo que nos é dado precisamente em nossa consciência, em nossa experiência cotidiana, em uma maneira particular de valorar o que para cada qual seja valioso, em uma escala de preferência pessoal de cada indivíduo. Quando se reconhece algo como valioso, estar-se-ia realizando o ato de valorar, no sentido de atribuir valor a algo, emitindo um juízo de valor. Toda a humanidade, ao longo da vida, valora e não se pode deixar de valorar, este é um ato inerente ao humano. Nesta situação precisamente, a valoração é importante no ato de decisão com o qual o aplicador estabelece uma hierarquia dos textos probatórios, escolhendo aqueles que pareçam satisfatórios para a fundamentação de sua sentença. É a valoração que possibilita a construção de fatos jurídicos diversos.

(B) A interpretação do Direito, ou seja, a construção da norma jurídica a ser aplicada. Para que haja a aplicação do direito, a construção de sentido pelo aplicador é necessária, pois, pela subsunção, o conceito normativo incide sobre os conceitos de fato e relação. O que se aplica é o sentido, pois a norma jurídica *strictu sensu* é uma construção do intérprete. Assim, aplicar uma determinada norma significa positivar uma das várias interpretações possíveis que podem ser atribuídas aos textos jurídicos.

(II) a produção de norma individual e concreta, enquanto linguagem competente que relata e constitui o fato como jurídico instaurando o vínculo obrigacional (O, V, P) entre as partes.

4.4. Efeitos da Aplicação: Teorias Declaratória e Constitutiva

Neste trabalho, será aplicada a teoria dos efeitos das ações, realizada por Pontes de Miranda no Processo Civil. Nela, ele elencou cinco efeitos (Declarativo, Constitutivo, Condenatório, Mandamental e Executivo); o que interessa mais precisamente são os

¹²¹HESSEN, Johannes. **Filosofia dos Valores**. 4ª ed, Coimbra, Armenio Amado, Editor, Sucessor. 1967, p.37.

efeitos declaratórios e constitutivos, que se encaixam perfeitamente no estudo da incidência tributária. Em outras palavras, o efeito declaratório dá certeza de algo já existente no mundo fenomênico. E a teoria do efeito constitutivo cria a incidência. Neste momento, serão desenvolvidos esses conceitos.

Inicialmente, faz-se necessário esclarecer que os efeitos da aplicação no Direito Positivo modificam-se conforme a teoria que adotarmos. Pontes de Miranda, em acurado estudo sobre o tema, deduz que:

[...] as ações declarativas têm como elemento predominante o de enunciado de fato: ou nela se diz, em primeira plana que algo existe, ou que algo não existe. Sim, ou não. Depois é que vêm os outros pesos o que nelas mais importa, o que preponderantemente se estabelece, é o que se contém na proposição existencial.

[...]

O que se colima, com a ação declarativa, é estabelecer-se a certeza no mundo jurídico, ou para se dar por certa a existência da relação jurídica ou a autenticidade do documento, o que se mostra no mundo jurídico; ou para se dar por certo que a relação jurídica não existe, ou que é falso o documento. Afastam-se dúvidas, de modo que há sempre o enunciado existência: é ou não é.¹²²

Dessa maneira, aplicando-se essa teoria na incidência, busca-se estabelecer a certeza na relação jurídica, demonstrando a existência ou não desse fenômeno. Ela não constitui o fenômeno, mas sim dá a certeza de que ele existe dentro do mundo fenomênico. Já no que concerne a teoria constitutiva, trazendo a colação ainda das lições de Pontes de Miranda, o mestre explica que:

[...] a ação constitutiva é a que tem por fito geral modificar ou extinguir alguma relação jurídica. Quando se constitui, não se faz estar dentro (não se institui), nem se substitui, nem se restitui, nem se destitui: ou se constitui positivamente, isto é, com (cum) o que se decide se põe plus, que diferencia o momento posterior; ou se constitui negativamente, isto é, se retira, com o ato, o que lá estava; ou se altera o que lá esta, como

¹²²MIRANDA, Pontes. **Tratado das ações**. Tomo II – Ações declarativas. Bookseller, São Paulo. 1ª ed, 1998. p.23.

se tem de alterar. A ação constitutiva ou constitui estrito sensu, ou modifica; donde as três espécies: a) a ação constitutiva positiva; b) a ação constitutiva modificativa; c) a ação constitutiva negativa. Há atos jurídicos formativos geradores, modificativos e extintivos. Mas as ações, essas, não formam, nem geram; a sua constitutividade é que é positiva, negativa ou modificativa¹²³.

Dessa forma, se for considerada a incidência automática e infalível em relação ao evento, o ato de aplicação será declaratório; entretanto, se for afirmado que o fato só se torna fato jurídico quando relatado em linguagem competente, o ato de aplicação será constitutivo. Estes dois pontos de vista são conhecidos como teoria declaratória e constitutiva.

Conforme a definição de incidência dada neste trabalho - sendo incidência o encontro das regras jurídicas com o conjunto de fatos por elas previstas - este encontro é que constituirá, provocará, eclodirá as consequências do mundo fenomênico, portanto, constituirá a relação pertinente de acordo com a linguagem competente. Neste sentido, este trabalho encontra-se coeso com a posição adotada por Paulo de Barros Carvalho, já referida.

A incidência, portanto, tem eficácia preponderante constitutiva. Adota-se a ideia de que não existem, em relação à incidência, atos meramente declaratórios, pois todo ato, enquanto linguagem competente, é constitutivo do fato jurídico e da relação jurídica.

4.5. Sobre o Ciclo de Posituação do Direito

No plano do objeto, ou seja, linguagem dos instrumentos normativos, o Direito é uma comunicação entre os homens em uma determinada sociedade que se dá por meio de uma linguagem. Neste sentido, caracteriza-se em dois corpos de linguagem, sendo o Direito Positivo uma linguagem-objeto, e a Ciência do Direito, uma linguagem de sobrenível, uma metalinguagem, conforme já explanado no capítulo 1.

O Direito se autoproduz, num ciclo ininterrupto, por meio da linguagem jurídica; ou seja, o direito movimenta-se por meio de atos humanos de aplicação que positivam o

¹²³Ibid., p.33.

mesmo ciclo nos moldes previstos no sistema, produzindo nova linguagem jurídica. Assim, sempre que é produzida uma linguagem jurídica, está ocorrendo a aplicação de uma norma, por meio do processo de positivação, que passa da abstração para a concretude das normas jurídicas por meio de intervenção humana. A pessoa que pratica este ato tem competência para tanto, prevista pelo Direito, adequando-se ao sistema de forma hierárquica, inferior àquelas que prescrevem sua produção.

4.6. Teoria da ação e aplicação do Direito: ato, norma e procedimento

É por meio das normas de estrutura que são determinados os órgãos competentes, a matéria e o procedimento adequado para a produção de novos enunciados jurídicos, garantindo assim a continuidade do sistema.

Como já mencionado anteriormente, o Direito é abordado neste trabalho como um sistema comunicacional. A partir daí, “todo o procedimento é expresso por meio de uma norma que estabelece os requisitos necessários a serem observados pelo sujeito para realizar uma ação”¹²⁴. Neste sentido, enfatiza Gregorio Robles: “toda ação é expressa em termos linguísticos, mediante uma regra que diz qual é o procedimento em que consiste a ação”¹²⁵.

Dessa forma, os requisitos a serem observados para se concretizar a ação são estabelecidos pelas regras de procedimentos. Neste sentido, o autor supracitado conclui que: “Realizar uma ação é seguir a norma de procedimento correspondente. Onde há ação, há procedimento e também há norma. São três conceitos que se coimplicam, que se seguem acompanhados sempre. Não é possível pensar em um sem relacioná-lo, de imediato, com o outro”¹²⁶.

A palavra “aplicação” provém (*lat. Applicatio; al. Applikation; it. Applicazione*). É um termo usado por Gadamer para ressaltar que a compreensão de um texto sempre ocorre dentro de uma situação histórico-concreta, que condiciona, desde o início, a própria compreensão”¹²⁷.

¹²⁴Robles, Gregorio Morchón. *Teoria del derecho* (fundamentos de teoria comunicacional del derecho), Editora Thomson Civitas, 2ª edición, 2006, vol. 1, p.234.

¹²⁵Ibid., p.236.

¹²⁶Ibid., p.238.

¹²⁷Abbagnano, Nicola. *Dicionário de Filosofia*. São Paulo, Martins Fontes, 2007, p. 82.

A aplicação, expressão utilizada para caracterizar ações de natureza jurídica pode ser empregada em três sentidos¹²⁸: (I) conjunto de proposições jurídicas que regulam o procedimento para criação de novas normas; (II) série de atos praticados pela autoridade competente, previsto em lei, para a produção de novos enunciados jurídicos; (III) ato, como produto da atividade desenvolvida ao longo do procedimento.

As normas de aplicação são denominadas regras de estrutura, as quais são divididas em: (I) normas de competência; (II) e normas de procedimento em sentido estrito.

Para a teoria comunicacional do direito, os atos jurídicos devem se apresentar em linguagem escrita, pois esta é a forma pela qual se manifesta o direito positivado. Dessa forma, o ato de aplicação enquanto produto é um corpo de linguagem prescritiva, ou seja, suporte físico para a construção de normas jurídicas em sentido estrito. A aplicação pode ser tratada como ato produzido e, neste sentido, será estudada a semântica da aplicação; norma de produção de linguagem jurídica; e sintaxe examinadora.

4.7. Do “Dever-ser” ao “Ser” da conduta

Após se discorrer de forma sucinta sobre a incidência, pode-se afirmar que o fenômeno jurídico não é abstrato, de pura lógica, mas sim que se realiza no plano dos fatos concretos. Explica-se: a comunidade jurídica, tomando conhecimento dos fatos sociais, edita normas jurídicas abstratas e gerais a respeito deles, com o fim de que a conduta por eles prevista seja adotada e respeitada por aquelas pessoas a quem a norma se destina. A norma, enquanto considerada em si, não deixa de ser abstrata, como um comando a determinada sociedade; por outro lado, refere-se a algo concreto, ou seja, aos fatos que, caso ocorram, deverão produzir determinada consequência no campo das relações jurídicas - efeitos jurídicos. Dessa forma, além da condição de que devem ocorrer todos os critérios para que a norma incida, há necessariamente a movimentação da linguagem do “dever-ser” para o “ser”. Isso pressupõe, mais uma vez, a intervenção humana por meio de ato de vontade das pessoas que compõem a relação jurídica em

¹²⁸Carvalho, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. Noeses, 4ª ed. 2011, p.515 e seguintes.

concreto, tanto da autoridade que expede a norma individual e concreta, quanto por parte do destinatário da norma.

Deve-se afirmar que a linguagem do dever-ser não altera por si só a linguagem do ser, pois, para que isso ocorra, é necessário que haja a intervenção humana. Como ensina Paulo de Barros Carvalho: “Convém esclarecer, entretanto, que o aludir-se a “alterar a conduta” não significa uma intervenção efetiva, concreta, de tal modo que a linguagem do *dever ser* mexe-se materialmente no seu alvo, o ser da conduta. Opero sobre a premissa de que não se transita, livremente, sem solução de continuidade, do dever ser para o mundo do ser. Aquilo que se pretende comunicar com a expressão “altera a conduta” é a formação de um crescente estímulo para que os comportamentos sejam modificados. E o direito, com o seu aparato coativo, sempre representou uma motivação muito forte para se obter a transformação dos comportamentos sociais”¹²⁹.

A autoridade competente, ao produzir a norma individual e concreta por meio da aplicação, faz com que haja a regulação de determinada relação jurídica, mas não pode por si só alterá-la. Para tanto, faz-se necessária a intervenção humana, no sentido de cumprir o que determinada regra prescreve. Trata-se de linguagens diferentes, pois no plano do “dever-ser”, encontram-se a norma de estrutura, a norma geral e abstrata e a norma individual e concreta. Já no plano do “ser”, encontram-se a linguagem social e a linguagem social alterada.

É por meio da incidência normativa que se consegue chegar com a linguagem jurídica o mais próximo da linguagem social, que o Direito visa alterar. De nada adianta a coercividade contida na linguagem prescritiva além de um estímulo para o direcionamento de um determinado comportamento, se até mesmo a coerção depende da intervenção humana da pessoa a cumpri-la.

4.8. A Regra Matriz de Incidência Tributária do PIS/COFINS em um diagrama semiótico

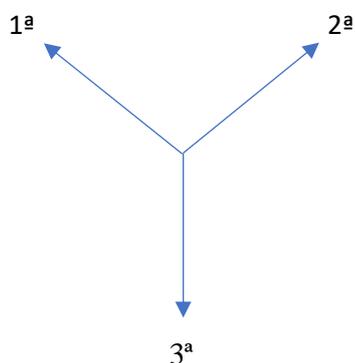
Os diagramas são uma espécie de representação simplificada que demonstra a estrutura ou o funcionamento de alguma coisa, ou seja, são *Representamens* nos quais as

¹²⁹Carvalho, Paulo de Barros. **Fundamentos jurídicos da incidência tributária**. São Paulo, Editora Saraiva, 8ª ed., 2010. p.30.

relações entre suas partes internas são semelhantes àquelas relações existentes entre as partes internas do objeto.

O diagrama é composto de três vetores, onde *predominam* em um a potencialidade da primeiridade, noutro a secundidade da existência, e no terceiro a terceiridade da generalização. Sobre esses vetores percorre um cursor que pode seguir tanto no sentido horário como no anti-horário, dirigindo-se do centro para a periferia do diagrama no fluxo do tempo. Deste modo, tal cursor nos indica as evoluções do signo no processo analítico, e no caso particular do qual este trabalho trata será dentro de um processo judicial. Pretende-se visualizar graficamente o processo em seu desenrolar, o que se manifestará é o *resultado da interação* do vínculo andamento do processo e não entre as partes, visto fenomenicamente (ver Figura 1).

Figura 1: Os três vetores componentes do diagrama



1ª – Primeiridade - Potencialidade - Acaso; indeterminação; frescor; originalidade; espontaneidade; potencialidade; qualidade; presenticidade; imediaticidade; *mônada* ...

2ª – Secundidade - Existência - Força bruta; ação-reação; conflito; aqui e agora; esforço e resistência; *díada* ...

3ª – Terceiridade - Generalidade - Generalidade; continuidade; crescimento; representação; mediação; *tríada* ...

Como foi visto, conforme Peirce, o ícone (ou hipoícones), que “é o único caminho para a expressão de novas ideias”¹³⁰ pode ser de três tipos: imagem, diagrama e metáfora. Um diagrama tem uma parte imagem responsável pela visualização do modo como o desenho organiza relações entre as partes da ideia, mas deve-se compreender que o

¹³⁰ CP 3.433.

diagrama não é imagem, apenas a contém. São diversos os objetivos da imagem que agrada a visão, enquanto os diagramas agradam a razão. Neste sentido, Peirce ressaltou que “muitos diagramas não se assemelham ao objeto na aparência; a semelhança diz respeito apenas a relação entre as suas partes.” [tradução nossa].¹³¹

Os digramas não podem ser vistos apenas como um instrumento que potencializa a simplificação de ideias e muito menos como uma ferramenta que proporciona um determinado DITADISMO em uma específica área do conhecimento. Pelo contrário, é por meio dos diagramas que toda a realidade é apreendida, sendo que nas palavras de Peirce há propriedades mais fascinantes nos diagramas:

Ícones são especialmente requisitados para o raciocínio. Um diagrama é, principalmente, um ícone de relações inteligíveis. [tradução nossa].¹³²

Um diagrama deve ser tão icônico quanto possível; isto é, deve representar relações por meio de relações visíveis análogas a elas. [tradução nossa].¹³³

Um diagrama geométrico ou arranjo de símbolos algébricos é construído de acordo com um preceito abstratamente dado, entre as partes de cada diagrama ou arranjo certas relações são observadas para obter outras além daquelas que foram expressas no preceito. [tradução nossa].¹³⁴

Uma grande propriedade distintiva do ícone é que, mediante a sua observação direta de outras verdades concernentes ao seu objeto, podem ser descobertas além daquelas que bastam para determinar a sua construção. (...) Essa capacidade de revelar verdades inesperadas é precisamente onde reside a utilidade de uma forma algébrica, de tal forma que o caráter icônico é o que prevalece. [tradução nossa].¹³⁵

Eu chamo o signo que representa alguma coisa meramente porque se assemelha a ela, um ícone. Ícones são completamente substituídos por seus objetos tão dificilmente quando são distinguidos deles. Assim são os diagramas da geometria. Um diagrama, certamente, não obstante tenha uma significação geral, não é um ícone puro; mas no meio do

¹³¹ CP 2.282.

¹³² CP4.531.

¹³³ CP4.433.

¹³⁴ CP 2.216.

¹³⁵ CP 2.279.

nosso raciocínio nós esquecemos essa abstração em grande parte, e o diagrama é para nós a coisa. Contemplando uma pintura, existe um momento quando nós perdemos a consciência de que a pintura não é a coisa, a distinção do real e da cópia desaparece, e isso é para o momento um puro sonho – nenhuma existência particular, e ainda nenhuma geral. Nesse momento nós estamos contemplando um ícone. [tradução nossa].¹³⁶.

O caráter icônico dos diagramas possui a função de permitir a revelação de realidades inesperadas, mesmo que não sejam observadas semelhanças notoriamente explícitas entre o diagrama e seu objeto. Convém esclarecer que um diagrama surge de associações, relaciona e integra ideias que já existiam anteriormente, mas que não eram notadas, não estavam interligadas. Possibilita visualizar as relações entre as ideias, representando-as em integração, para que possibilitem a visualização do que anteriormente não era possível. Neste sentido, pode ser citada a passagem em que Peirce cita Kant para esclarecer que novas descobertas decorrem de um diagrama, ainda que não tenham sido planejadas:

Kant está inteiramente correto ao dizer que [...] o matemático utiliza o que, em geometria, é chamada uma “construção”, ou um diagrama geral, ou um arranjo visual de caracteres ou linhas. Tal construção é formada de acordo com um preceito fornecido pela hipótese. Uma vez formada, a construção é submetida ao escrutínio da observação, e novas relações são descobertas entre as partes não apresentadas no preceito pelo qual ela foi formada [...].¹³⁷.

O ícone-diagrama é um tipo geral de signo que não se restringe a nenhum tipo de desenho utilizado. Caracteriza-se sim por ser um recurso dos processos de pensamento, que devem assumir a forma lógica de um raciocínio. A divisão dos modos de raciocínio feita por Peirce são três e nos três ele propõe reconhecer a presença de ícones, entretanto, o modo de agir por meio dos diagramas é caracterizado como sendo próprio do raciocínio dedutivo, que também é chamado de raciocínio diagramático.

¹³⁶ CP 3.362.

¹³⁷ CP 3.560.

As três formas de raciocínio, também chamados de “argumentos” e, portanto, caracterizados como os interpretantes próprios dos legi-signos, simbólicos, são: o raciocínio abdutivo, no qual ocorre a associação de ideias por similaridade, como o signo icônico, daí a sua conclusão não poder ser mais que uma possibilidade, ou seja, uma hipótese abstrata; o raciocínio dedutivo ou necessário, no qual é construído um argumento de necessidade, relativamente àquela hipótese abstrata, de tal modo que, havendo determinada coisa no universo, a sua conclusão que será outra coisa é necessariamente verdadeira. Sua conclusão é o tipo de verdade limitada ao estado de coisas ou fatos contidos na premissa, independentemente de correspondência com a realidade, embora possa conter as consequências daquele estado de coisas para uma experiência possível.

Já a indução consiste em comprovar ou refutar, por meio da experiência, o que está visualmente previsto na dedução e que pode afirmar a verdade ou a falsidade de uma ideia, ou seja, um raciocínio experimental, e como tal, ele requer que seja observada a experiência para ver se ela condiz com a teoria, pois toda teoria, em si mesma na medida em que é um saber, prediz alguma coisa sobre a experiência por vir, ou futura. O raciocínio indutivo é responsável por traçar uma ideia desse campo experimental que a teoria prediz. Ou seja, o raciocínio indutivo imagina o que deve ser a partir da teoria como preparação para verificá-la em ação. E essa ação do raciocínio exige um tipo de diagrama.

O diagrama pode ser utilizado em qualquer área do conhecimento. No presente trabalho será utilizado em Direito Tributário, sob a denominação de Regra Matriz de Incidência Tributária, dado que ela esquematiza e planeja para o mundo real e passa pelo crivo da experiência; mas é preciso diferenciar o uso do diagrama em Direito Tributário, no processo dedutivo, do uso do diagrama, também em Direito Tributário, no processo indutivo. No primeiro tipo de raciocínio, não pode se falar de uma preocupação relativa à correspondência da ideia para com o mundo real, apenas para com algumas premissas que devem ter sido dadas por abdução. Tal tipo de preocupação é marcante no segundo caso. É devido a esta diferença que o exercício diagramático dedutivo está mais favorável à construção de novas ideias do que o exercício diagramático indutivo.

A Diagramação da Ciência do Direito, como ciência da representação não degenera, pois é um contínuo para o futuro, é uma infinitude, é terceiridade. No que tange à diagramação da semiose legal, como positividade degenera para a secundidade.

Contudo, deve-se frisar que o exercício ou a utilização de um tipo de raciocínio não exclui a possibilidade da utilização do outro, ou seja, desde que uma abdução ocorra, a dedução deve ocorrer paralelamente a outras abduções possíveis. E assim também,

desde que a dedução comece, a indução também pode ocorrer paralelamente a outras deduções e abduções. Somente por exercícios teóricos pode e deve-se separá-las para analisá-las, mas na prática diferentes modos de raciocínio ocorrem o tempo todo e se misturam.

O raciocínio dedutivo, ou raciocínio necessário, é uma espécie simplificada de definição da dedução, pois Peirce analisou diferentes variações lógicas deste tipo de raciocínio¹³⁸. Os problemas trazidos à tona por Peirce foram o de que nem sempre é claro se uma dada conclusão deriva ou não de certas premissas dadas e se assim fosse, o número de conclusões a partir de um pequeno número de premissas seria muito moderado¹³⁹, o que em tese não é verdade¹⁴⁰.

O raciocínio dedutivo foi analisado na tese de doutorado de Ibri¹⁴¹, que ao tratar da potencialidade heurística dos diagramas analisa o raciocínio dedutivo conforme concebido por Peirce, mais especificamente seu modo de agir por meio de diagramas. E sobre a relação entre diagrama e dedução, Ibri cita Peirce, afirmando que: “Todo raciocínio necessário é diagramático. Isto é, construímos um ícone de nosso estado de coisas e passamos a observá-lo”¹⁴². Diante do exposto, conclui-se que em todo diagrama há o caráter tácito, o caráter abduutivo e o caráter dedutivo.

Conclui-se que o processo de raciocínio não seria eficaz se não houvesse a habilidade para colocar em experimento, trabalhar com hipóteses, as relações que existem entre as partes que compõem os objetos. Revelando, assim, os diagramas como

¹³⁸Em PEIRCE, Charles Sanders. **Semiótica**. Trad. José Teixeira Coelho Neto. São Paulo: Editora Perspectiva, 1977: 59-60, pode ser encontrada a referência a dois tipos de dedução, que o autor denominou de “necessárias” e “prováveis”. Para as primeiras, “de premissas verdadeiras necessariamente se produzirão conclusões verdadeiras”, enquanto que para a segunda, as conclusões são ligadas a razões de frequência relativa – cálculo de probabilidades. Cada uma das duas é, por sua vez, subdividida. Assim, as deduções Necessárias são definidas como “um método de produção de Símbolos Dicientes através do estudo de um diagrama” e são do tipo “Ilativa” ou “Teoremática”; “Uma dedução ilativa é a que representa as condições da conclusão em um diagrama e retira da observação desse diagrama, tal como ele é, a verdade da conclusão. Uma dedução Teoremática é a que, tendo representado as condições da conclusão num diagrama, realiza engenhosos experimentos com esse diagrama e, através da observação do diagrama assim modificado, afirma a verdade da conclusão”. As deduções prováveis, por sua vez são subdivididas em “Estatísticas” e “Prováveis propriamente ditas”, o interpretante da primeira a representa “como ligada a razões de frequência, porém vendo nela uma certeza absoluta” já o interpretante da segunda “não representa como certa, mas sim que raciocínios exatamente análogos conduziram, na maioria das vezes, partindo-se de premissas verdadeiras, a conclusões verdadeiras, no decorrer da experiência”.

¹³⁹Ibid., p. 223.

¹⁴⁰Peirce ao concluir, a partir das demonstrações de Legendre e Gauss de que “um número incontável de teoremas são dedutíveis a partir de umas poucas premissas da aritmética”; isto, embora muitos lógicos que eram também matemáticos não tenham chegado às mesmas conclusões que ele (Peirce) sobre a importância dessas demonstrações para a lógica.

¹⁴¹IBRI, Ivo Assad. *Kósmos poietikós: criação e descoberta na filosofia de Charles S. Peirce*. São Paulo, 1994. Tese (Doutorado), Universidade de São Paulo.

¹⁴²CP, 5.162 (1903), *apud* Ibri, 1994: 124.

mecanismos de altíssima utilidade para o meio jurídico, mais precisamente ao Direito Tributário.

4.8.1 A Regra matriz de Incidência Tributária como Diagrama Semiótico: Enunciado, Preposição e Norma

Diagramas podem explicar conceitos, pois permitem a visualização de dados, fatos ou fenômenos, que compõem sistemas complexos o que possibilita o exame minucioso das relações entre esses elementos. São utilizados como instrumentos para representar e organizar, de maneira lógica, dados, durante a construção de relações ou mesmo durante a ocorrência das mesmas e tornando os respectivos sistemas complexos mais simples.

Neste sentido, é possível relacionar o conceito de Regra matriz de Incidência Tributária criado originalmente por Paulo de Barros Carvalho, com o conceito de diagrama proposto por Charles Sanders Peirce. Ambos possuem a função de desformalização, servindo como instrumento científico utilíssimo para o conhecimento aprofundado da fenomenologia da incidência tributária.

Paulo de Barros Carvalho reuniu sob a denominação de Regra matriz de Incidência a estrutura sintática mínima que é encoberta em um juízo hipotético condicional e que permite a aceitação pelo intérprete. Em outras palavras, “a regra matriz de incidência tributária é, por excelência, u’ a norma de conduta, vertida imediatamente para disciplinar a relação do Estado com seus súditos, tendo em vista contribuições pecuniárias”¹⁴³.

Já no que consiste à ideia de diagrama para Peirce, abrange desde a definição de diagrama como um ícone que representa por semelhança de relações estruturais, passando por um tipo de signo que representa uma classe de objetos relacionados logicamente, até a ideia de diagrama como uma máquina formal para o raciocínio. Esse raciocínio pode ser tido como teomático, dedutivo necessário que afirma a verdade de uma conclusão por meio de experimentos com diagramas.

Dessa forma, o raciocínio diagramático consiste em construir um diagrama conforme um preceito expresso em termos gerais, sobre o qual são realizados

¹⁴³CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 22ª edição. São Paulo: Saraiva, 2010, p.410.

experimentos, sendo que toda dedução envolve a observação de um diagrama, criado a partir da observação de um estado de coisas e cujo fim será representá-lo. Qualquer que seja o tipo de dedução, cujas premissas estejam delineadas, é certo nele encontrar uma conclusão a partir das relações representadas. A dedução necessária, especificamente a de caráter ilativo ou corolarial, é um método de produção de símbolos por meio de um diagrama, de modo que representa suas condições de conclusão, à medida que da observação desse estado de coisas se pode retirar a verdade da conclusão (diagrama de um estado de coisas). Em contrapartida, através da dedução de caráter teomático são realizados experimentos com tal diagrama, possibilitando afirmar a verdade da conclusão, por meio da observação do diagrama assim modificado (diagrama das verdades das premissas) porquanto de tais resultados podem ser realizadas novas deduções corolarias sobre as verdades da conclusão ¹⁴⁴. A partir disso, pode-se explorar em mais detalhes como o diagrama age no campo ora sob exame.

A expressão “norma jurídica” pode referir-se a três realidades próximas, entretanto inconfundíveis, tais como: a) enunciado jurídico; b) a proposição jurídica; c) norma jurídica em sentido estrito.

Cabe esclarecer que neste contexto o vocábulo “enunciado” refere-se “ao 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”¹⁴⁵. Dessa maneira, o enunciado pode ser utilizado como sinônimo de “asserção”, “oração”, “sentença”, “texto”.

No que concerne ao termo “proposição”, é utilizado para traduzir a verbalização (escrita, falada, gesticulada etc.) da significação construída após o contato sensorial realizada com o enunciado. Assim, em outros termos, é a demonstração de nossa conclusão subjetiva “de que algo é algo, de que tal objeto tem propriedade tal”¹⁴⁶. Dessa forma, o enunciado é o grande responsável pelo desencadeamento no intérprete do processo de construção de sentido, cujo efeito será um juízo (significação no plano mental) ou uma proposição (significação no plano verbal).

¹⁴⁴PEIRCE, CP 2.267. Meantime it may be remarked that, though an endless series of acts is not a habit, nor a would-be, it does present the first of an endless series of steps toward the full nature of a would-be. Compare what I wrote nineteen [thirteen!] years ago, in an article on the logic of relatives [3.526ff].

¹⁴⁵CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 8ª edição. São Paulo: Saraiva, 2010, p.42.

¹⁴⁶VILANOVA, Lourival. **Estruturas lógicas e o sistema de direito positivo**. São Paulo: Noeses, 2005, p.41.

Normas jurídicas em sentido amplo podem ser definidas como significações construídas pelo intérprete. Já a composição articulada dessas significações, quando produzir mensagens com sentido “deôntico-jurídico completo”, nas palavras de Paulo de Barros Carvalho, receberia o nome de normas jurídicas em sentido estrito. A acepção de “norma jurídica” utilizada neste trabalho será “norma tributária em sentido estrito”, pois é esta que prescreve a incidência.

O que dará forma à norma jurídica será a proposição, que nas palavras de Lourival Vilanova¹⁴⁷:

[...] é uma estrutura lógica. Estrutura sintático-gramatical é a sentença ou oração, modo expressional frástico (de frase) da síntese conceptual que é a norma. A norma não é a oralidade ou a escritura da linguagem, nem é o ato de querer ou pensar ocorrente no sujeito eminente da norma, ou no sujeito receptor da norma, nem é, tampouco, a situação objetiva que ela denota. A norma jurídica é uma estrutura lógico-sintática de significação [...].

Deve-se mencionar que as leis não trazem normas jurídicas “perfeitas”, ou seja, de modo que seja fácil desenhar a Regra matriz de Incidência contida em cada tributo. O jurista encontra-se imbuído em um forçoso trabalho de cognição, que por meio de seu labor científico, representa a catalogação, o isolamento de dados e construção final diagramática da norma jurídica.

A tarefa desse labor será a obtenção de um juízo hipotético, a saber, de um raciocínio abdutivo, em termos peircianos. É trabalho do intérprete, a partir dos estímulos sensoriais do texto legislativo e que seus componentes associaram pelo vínculo da imputação deôntica. Neste sentido, afirma-se que a acepção de norma jurídica utilizada neste trabalho é em sentido estrito, e é aquela que resulta da junção entre duas proposições: a hipotética, ou descritiva, de um evento de ocorrência possível de conteúdo econômico e a outra, consequente, ou prescritiva, de comportamento intersubjetivo que estatui vínculo obrigacional entre o Estado, ou quem lhe faça as vezes, como sujeito ativo e uma pessoa física ou jurídica, particular ou pública, como sujeito passivo. Dessa maneira, no caso em tela, tem-se uma relação de cunho exacional, pois o Estado ficará

¹⁴⁷ VILANOVA, Lourival. “Níveis de linguagem em Kelsen (Norma jurídica/proposição jurídica)”. In: **Escritos Jurídicos e filosóficos**, São Paulo: Noeses, 2009, vol.2, cit., p.208.

investido do direito público subjetivo de exigir e o contribuinte, que estará cometido do dever jurídico de pagar determinada quantia de dinheiro (ou prestar determinado objeto).

4.8.2. A estrutura da norma Jurídica ou Regra matriz de Incidência

Feitas as devidas observações de que a norma jurídica, aqui tratada em sentido estrito, é uma representação linguística composta por pelo menos duas proposições:

A proposição-hipótese é uma descrição. No descritor da norma, pode-se identificar: um critério material que perfaz o comportamento de uma pessoa, representado por verbo mais complemento; um critério temporal – que condicionará o tempo; e o critério espacial – condicionante do espaço.

A proposição-consequente é prescritora de um comportamento que deve ser praticado por um sujeito em benefício de outro. O consequente abriga o critério pessoal, onde será possível identificar o sujeito ativo ou credor e o sujeito passivo ou devedor; ademais do critério quantitativo – conjunto de informações que especifiquem e caracterizem o comportamento esperado pelo sujeito de direito composto por base de cálculo e alíquota.

A junção de todos esses dados possibilita a formação do núcleo lógico estrutural da proposição normativa, na expressão criada por Paulo de Barros Carvalho “Regra matriz de Incidência”. Entretanto, deve-se ressaltar que a norma jurídica não estará completa se não houver ligação entre o antecedente e o consequente, caracterizado pelo dever-ser, deôntico, o que perfaz as leis de direito. Ademais, ao legislador cabe a função de descrever os fatos, conectando-os a preceitos de conduta, desde que respeitados os limites de linguagem normativa.

A regra matriz de incidência tributária é uma norma de conduta que disciplina a relação do Estado com seus contribuintes, tendo em vista prestações pecuniárias. Desta forma, ocorrendo os fatos descritos na hipótese deve-ser, a consequência que prescreve uma obrigação de caráter econômico ou patrimonial. A Regra matriz de Incidência Tributária é uma regra de comportamento, destinada a disciplinar a conduta do sujeito passivo (devedor da prestação fiscal), perante o sujeito ativo (titular do direito de crédito).

Dessa maneira, a norma tributária em sentido estrito é aquela que marca a Regra matriz de Incidência fiscal. Para sua ideal construção, faz-se necessário haver uma hipótese, suposta ou antecedente, a que se completa por uma consequência ou estatuição.

E desta forma complementar, ocorrerá a cópula deôntica, o dever-ser que caracteriza a imputação jurídico-normativa.

A função da Regra matriz de Incidência Tributária, como norma de conduta, é disciplinar a relação do Estado-Fisco com seus contribuintes. A função da hipótese é aludir à previsão de um fato; da consequência é prescrever os efeitos jurídicos que ocorrerão ao realizar-se a hipótese. Pode ser representada da seguinte forma:

$$D\{[Cm (v.c). Ce. Ct] \rightarrow [Cp (Sa. Sp). Cq (bc. Al)]\}$$

A Regra matriz de Incidência é expressão criada e utilizada pela Ciência do Direito para se referir à norma jurídica em sentido estrito, e o resultado alcançado pelo jurista após submeter a norma jurídica a um processo de descontextualização e formalização, motivo pelo qual o objeto representado e construído encontrava-se destituído de todo seu teor significativo, pois fora submetido à substituição de cada uma das palavras que o compõem por um elemento totalmente neutro de sentido. Assim pode-se citar as sábias palavras de Lourival Vilanova¹⁴⁸:

Formalizar não é conferir forma aos dados, inserindo os dados da linguagem num certo esquema de ordem. É descartar, considerar à parte, abstrair a forma lógica que está, como dado, revestida na linguagem natural, como linguagem de um sujeito emissor para um sujeito destinatário, com o fim de informar notícias sobre os objetos. E destaco, por abstração lógica, a forma, desembaraçando-me da matéria que tal forma cobre. A matéria reside nos conceitos especificados, nas significações determinadas que as palavras têm como entidades identificáveis pela sua individualidade significativa.

[...] Como se nota logo, nenhuma dessas estruturas formais é proposição que pertença à linguagem da física, da biologia, das ciências sociais. Nada informa sobre o mundo natural e social. Nada diz sobre alguma coisa, fato ou relação específica. Nada dizem de específico, porque as formas lógicas são estruturas compostas de variáveis e de constantes, isto é, de símbolos substituíveis por quaisquer objetos de um domínio qualquer, e de símbolos que exercem funções operatórias definidas, fixas, invariáveis.

¹⁴⁸VILANOVA, Lourival. **Estruturas lógicas e o sistema de direito positivo**. São Paulo: Noeses, 2005, p.45-47.

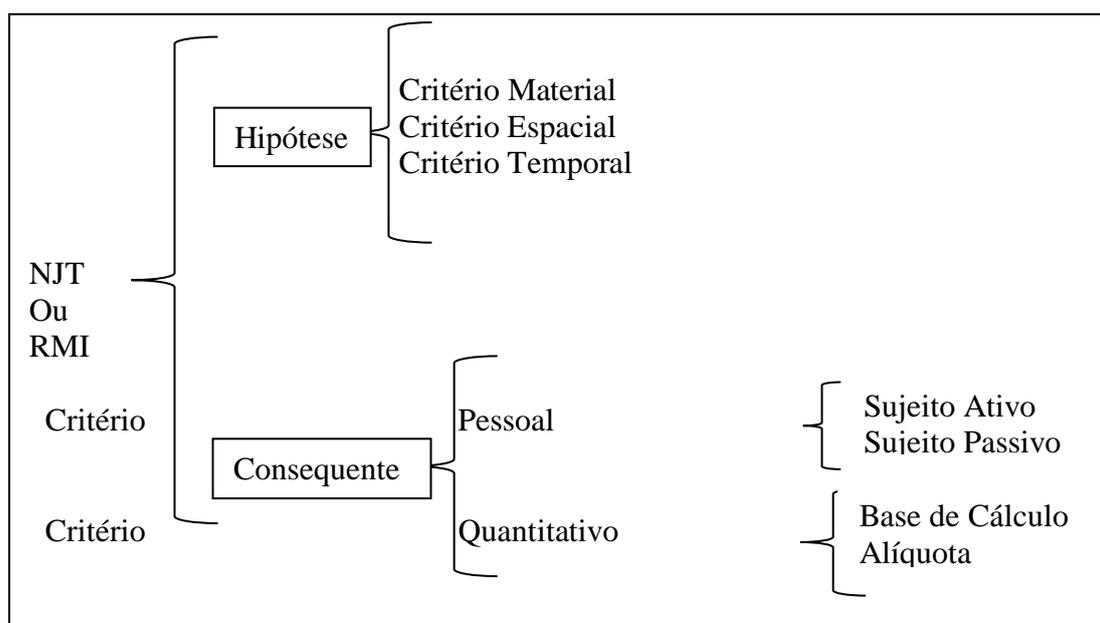
Dessa forma, ter-se-á a Regra matriz de Incidência sempre que forem reduzidas as duas proposições que compõem as normas jurídicas em sentido estrito a uma fórmula lógica, que revele a estrutura interna abstrata que embasa cada uma delas. Em outras palavras, basta apenas que haja a substituição do conjunto de informações mínimas que se perfazem por meio dos critérios que especificam as proposições por símbolos, no caso categoremias e sincategoremias que as representam genericamente, conforme exposto.

Para alcançar a Regra matriz de Incidência, Paulo de Barros Carvalho, criador da supracitada expressão, ensina que:

[...] para obter-se a fórmula abstrata da regra matriz de incidência, é mister isolar as proposições em si, como formas de estruturas sintáticas; suspender o vetor semântico da norma para as situações objetivas, constituídas por eventos do mundo e por condutas; e desconsiderar os atos psicológicos de querer e de pensar a norma¹⁴⁹.

Neste sentido, a fórmula lógica da Regra matriz de Incidência se divide em hipótese e conseqüente e pode ser representada pela Figura 2:

Figura 2: Fórmula lógica da Regra Matriz de Incidência Tributária



Justamente pelo motivo das estruturas das normas jurídicas poderem ser expressas por meio de uma fórmula lógica, ou alternativamente por um desenho, é que se pode

¹⁴⁹CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 5ª ed., São Paulo: Noeses, 2013, p. 613.

relacionar a função que essas duas espécies de representações ocupam na semiótica de Peirce e que inconscientemente são utilizados por juristas cotidianamente. A Regra matriz de Incidência Tributária é um diagrama semiótico, um signo icônico ou hipócone.

4.8.3. A Regra matriz como Diagrama Semiótico

Com um notório saber jurídico, Paulo de Barros Carvalho traz à tona a Regra matriz de Incidência Tributária, que surge como um excelente exemplo de diagrama. Ou seja, a estrutura lógico-sintática das normas tributárias apresentada pelo autor corresponde, na semiótica, a “um ícone de relações inteligíveis”¹⁵⁰; em outras, palavras, são os critérios mínimos necessários para a composição da norma jurídica tributária em sentido estrito, as relações que ocorrem entre as partes que compõem um objeto.

O objeto trabalhado inicialmente com a Regra matriz de Incidência Tributária é a norma jurídica, representada por meio dos critérios: material; espacial; temporal; pessoal e quantitativo, que se relacionam e na norma estão inseridos. Todas as informações sobre os eventos e os comportamentos que deverão ser cumpridos pelos sujeitos da relação jurídico-tributária estão representadas no diagrama conhecido por Regra matriz de Incidência Tributária.

Com a feitura de um diagrama sob a forma de Regra matriz, há a possibilidade de serem reveladas verdades inesperadas, nas palavras de Peirce, sobre as partes do objeto-norma que foi reproduzido e estudado.

Os diagramas são de extrema importância no meio jurídico, pois o jurista, conhecedor das etapas do processo de raciocínio e dos diagramas, ao analisar a norma tributária, poderá detectar qualquer defeito legislativo que encontre com um vício oculto aos outros intérpretes, mas que será nítido para ele com a utilização do instrumento denominado Regra matriz.

A utilidade dos diagramas torna-se evidente no momento em que eles tornam claras as coisas que antes não podiam ser vistas, devido ao fato de que, no momento da produção da norma, há preocupação excessiva em descobrir um significado condizente para as palavras utilizadas pelo legislador que possui uma linguagem técnica, que encontra assento no discurso natural. Com base nisso, compreendem-se as deficiências e ambiguidades contidas nos textos legais, visto que não se trata de um trabalho científico.

¹⁵⁰ CP 4.531.

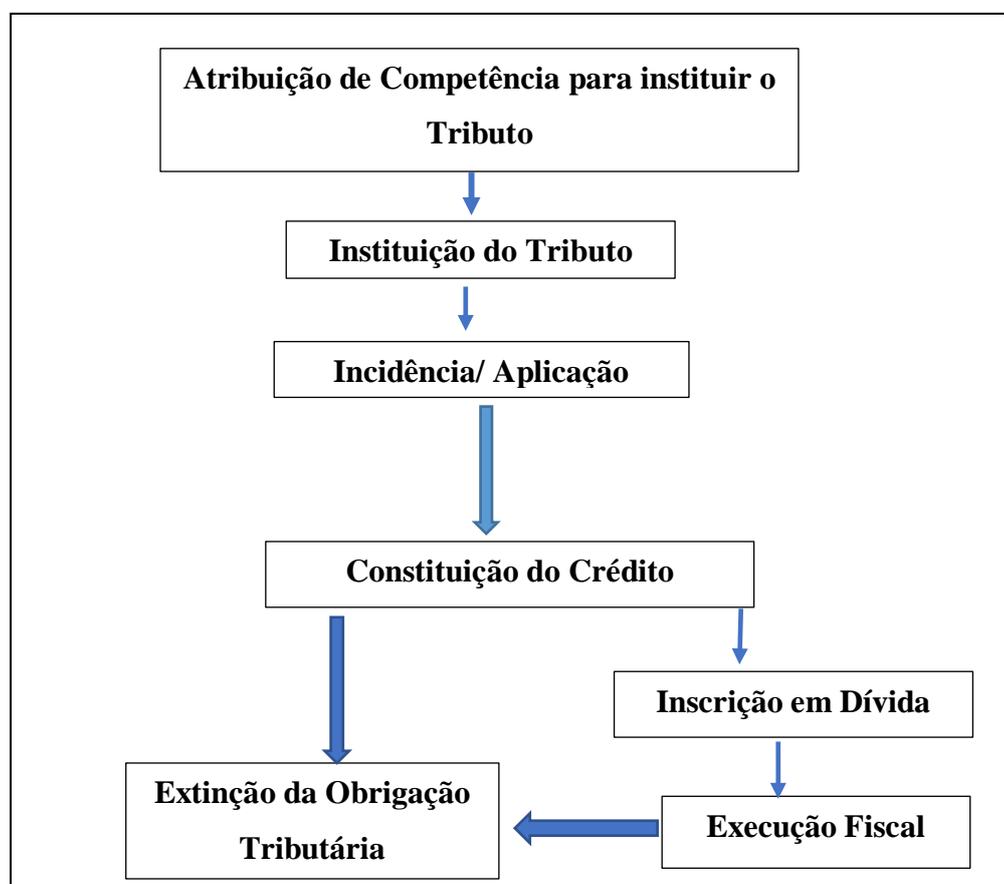
Tais detalhes ou tais defeitos só poderão ser constatados e devidamente analisados por meio do enquadramento de determinada norma nos critérios que compõem a Regra matriz, aqui reside a sua razão de utilidade.

A Regra matriz é um signo icônico que reproduz por semelhança as relações que ocorrem entre as partes internas de uma determinada norma tributária, fazendo que assim ocorra o domínio completo de cada etapa de um processo de forma minuciosa, que outrora era inconscientemente realizado.

Neste sentido, Araujo que afirma que: “o raciocínio lógico e matemático proporcionado pelo emprego da norma padrão de incidência proporciona uma construção lógica de caráter eminentemente icônico. A iconicidade confere ao diagrama matricial a capacidade de ampliar o conhecimento jurídico”¹⁵¹

Para explicitar tal citação, será feito o fluxo de positivação da incidência como diagrama em ação a nível lógico da positivação: subsunção e implicação (ver Figura 3).

Figura 3: O Processo de Positivação da Norma Tributária

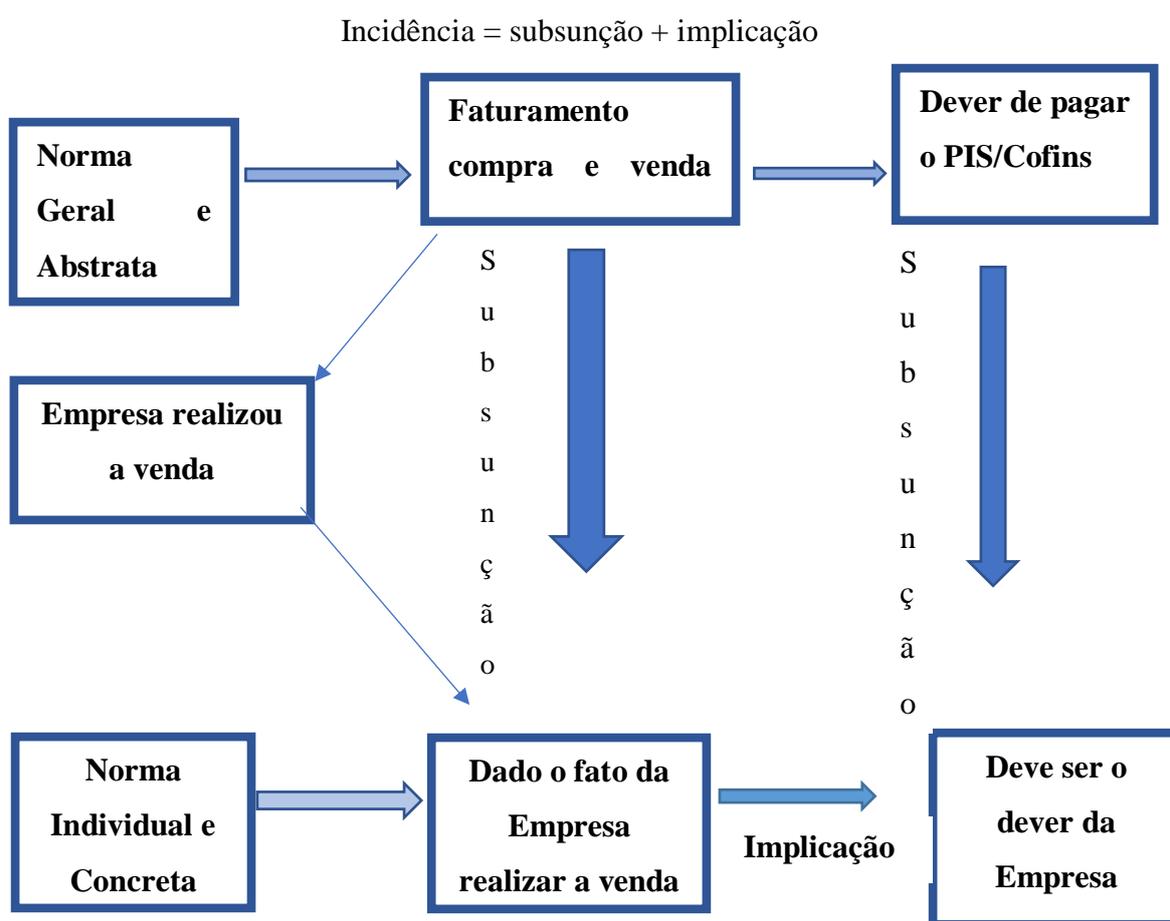


¹⁵¹CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da norma tributária**. 5ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. IV.

Explica-se, pois, o processo de positivação: subsunção do fato à norma e fenomenologia da incidência entrelaçam-se, pois a subsunção é a operação lógica que se verifica entre linguagens de níveis diferentes. A subsunção ocorrerá quando o fato jurídico tributário guardar absoluta identidade com o desenho normativo da hipótese de incidência. Esse enquadramento tem que ser completo, preenchendo todos os critérios.

Dessa forma, a Norma Geral e Abstrata contém a hipótese de incidência tributária e respectiva consequência; a Norma Individual e Concreta é o fato jurídico tributário e a relação jurídica tributária. A Fenomenologia da incidência pode ser explicada como aparece na Figura 4:

Figura 4: Fenomenologia da Incidência PIS/Cofins



A Fenomenologia da Incidência Tributária ocorrerá por meio da:

Subsunção: que se perfaz pela operação lógica que se verifica entre linguagens de níveis diferentes. Ocorre quando fato jurídico tributário guardar absoluta identidade com o desenho normativo da hipótese de incidência. Esse enquadramento tem que ser

completo, preenchendo todos os critérios. E da implicação, que é o desencadeamento dos efeitos previstos no consequente da norma geral e abstrata, ou seja, a instalação da relação jurídica tributária e, conseqüentemente, do dever de pagar o tributo. Neste sentido, a Norma Geral e Abstrata é a norma que institui o tributo (RMIT) e a Norma Individual e Concreta é o fato jurídico tributário e relação jurídica tributária.

4.9. Breve histórico do tributo PIS/COFINS – O Conceito de faturamento

O PIS – Programa de Integração Social foi instituído pela Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, sob a sistemática da cumulativa, vindo ao longo dos anos passando por diversas modificações no que tange ao seu critério quantitativo (base de cálculo e alíquota), até ganhar uma mudança estrutural no seu modo de apuração, passando a adotar mais uma nova sistemática de apuração por meio do regime da não cumulatividade, através da Lei n.º 10.637 de 30 de dezembro de 2002.

A COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, a seu turno, foi instituída pela Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, também sob a sistemática da cumulatividade e, igualmente ao PIS, sofreu diversas alterações legislativas em seu critério quantitativo (base de cálculo e alíquota), em especial a Lei 9.718/98, em seu artigo 3º, modificando o conceito de faturamento, o que ocasionou uma avalanche de ações na Justiça Federal visando a declaração de sua inconstitucionalidade.

Interessante observar que a Lei 9.718/98, modificou a conceituação de faturamento como sendo a receita bruta, um conceito de índole constitucional. Tanto isso ocorreu, que, posteriormente, em 15.12.98, houve a tentativa de convalidá-la, com a EC n.º 20, a que alterou o art. 195, § 4º, o qual remete ao art. 154, I, ambos da CF. Várias questões e pontos de impugnação foram levantados, e uma delas, de extrema relevância exsurge:

Se ao tempo da sua edição a Lei 9.718/98 era inconstitucional, porventura a EC 20 ter-lhe-ia convalidado? Evidente que não, do contrário, seria dar azo à insegurança jurídica e a completa desorganização do sistema legislativo pátrio, insculpido, de forma tão pormenorizada, na própria Carta Suprema.

Observe-se que a contribuição para o PIS já tinha sido disciplinada pela Lei Complementar 07/70, e o disposto nesta lei, ao definir a base de cálculo, permaneceu

vigente. Afigura-se que o art. 3º da Lei 9.718/98, ao dizer que o faturamento corresponderia à receita bruta da pessoa, não se harmonizava com o art. 195, I da CF, não tendo, a Emenda Constitucional nº 20 convalidado o vício originário.

Por outro lado, deste a criação da COFINS, quis o legislador ampliar a base de cálculo, dando uma nova conceituação a faturamento, visando sempre ao aumento da arrecadação aos cofres públicos, sem se preocupar com o direito dos contribuintes, fato este reconhecido no julgamento do RE 574.706, objeto de nosso estudo.

Toda a problemática envolvendo o julgamento do caso concreto o RE 574.706 envolveu o conceito de faturamento.

4.10. Norma jurídica e regra matriz de incidência tributária do PIS e da Confins

No clássico livro *A riqueza das nações*, Adam Smith escreve que a renda de uma nação provém dos rendimentos da terra, do capital (lucros) e do trabalho (salários)¹⁵² e que, para extrair da sociedade as receitas necessárias ao financiamento de suas atividades, o Estado dispõe dos impostos¹⁵³, que podem gravar cada um desses rendimentos isoladamente, ou todos eles em conjunto.

Quando Smith afirma que os impostos gravam os rendimentos dos fatores de produção encaixa-se ao sistema tributário brasileiro, que não pode ser concebido desvinculado da realidade econômica. Conforme afirma Amílcar de Araújo Falcão, “quando a lei tributária indica um fato, ou circunstância, como capazes de, pela sua configuração, dar lugar a um tributo, considera esse fato em sua consistência econômica

¹⁵² SMITH, Adam. **A riqueza das nações**. São Paulo: Martins Fontes, 2003, v.2, p.1045. tradução de Alexandre Amaral Rodrigues e Eunice Ostrensky.

¹⁵³ A assertiva de Smith de que os impostos são coletados para que o Estado financie suas atividades remete ao tema da causa da tributação. Sem a intenção de ressucitar o polêmico debate entre causalistas e anticausalistas, adotamos a lição de Ulhôa Canto, de que a lei é a fonte formal da obrigação tributária, causa *efficiens*, que responde à pergunta do “por força de quê” são devidos aos tributos, e que as razões jurídicas econômicas que determinam a promulgação da Lei são a causa final da obrigação tributária, ou seja, são a causa propriamente dita, que responde à pergunta de “por que são devidos os tributos” (Canto, Gilberto de Ulhôa. *Causa da Obrigação tributária*. Temas de direito tributário. Rio de Janeiro: Alba, 1964, v.1, p.329). Mas identificar a causa da Obrigação Tributária não significa desprezar a importância do que Paulo de Barros Carvalho, por todos, designa de “fenomenologia da incidência”: uma vez operada a “concreção do fato previsto na hipótese, propala(m-se) os efeitos jurídicos prescritos na consequência” e “[...] instala-se automática e infalivelmente [...] o laço abstrato pelo qual o sujeito ativo torna-se titular do direito subjetivo público de exigir a prestação ao passo que o sujeito passivo ficará na contingência de cumprí-la (CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. Ed. São Paulo: Saraiva, 2005. P. 250). Qualquer que seja a causa, ocorrido o fato gerador, impõe-se o dever de pagar o tributo.

e o toma como índice de capacidade contributiva. A referência é feita, sempre, à relação econômica”¹⁵⁴

No Direito Tributário, a partir da mesma realidade de que a renda, enquanto riqueza produzida por uma determinada nação, ou será acumulada ou será consumida, vislumbra três fontes de riqueza tributáveis: a renda, o patrimônio e a circulação de riquezas¹⁵⁵.

Uma mesma fonte de riqueza enseja diversos pressupostos de fato e, tendo em vista que “o mesmo pressuposto de fato pode comportar a definição em lei de vários fatos geradores diferentes”¹⁵⁶, sua compreensão é importante para a análise de qualquer tributo.

O Brasil é um dos países que tem a maior carga tributária tanto para as pessoas físicas como para as pessoas jurídicas. A carga tributária é tão pesada que impacta não apenas as pessoas físicas, mas também as empresas. Segundo uma recente pesquisa do Banco Mundial, no Brasil, 68,4% dos lucros das empresas são destinados ao pagamento de tributos. Do ponto de vista de tributação, nosso país se equipara a outros países com cargas tributárias bastante altas, como Reino Unido, Canadá, Portugal, Estados Unidos e Alemanha. O problema por aqui é que o retorno que a população brasileira nem sempre é satisfatório. Para adentrar no tema proposto no trabalho será analisado que:

A norma jurídica é uma estrutura lógico-sintática de significação. Se não houver a construção da estrutura condicional dada a hipótese, então, haverá consequência, não haverá mensagem normativa completa; nem será possível falar-se em norma jurídica em sentido estrito. Dessa forma, toda a norma jurídica que compõe o sistema de direito positivo deve possuir essa estrutura, ou seja, uma hipótese ligada a um consequente por meio de uma relação de implicação, porque sem ela a mensagem prescritiva é incompreensível. Assim a norma instituidora do Pis e da Confins não foge dessa estrutura hipotética-condicional.

A regra matriz de incidência tributária, como visto anteriormente, é uma norma jurídica geral e abstrata, instituidora de tributos, trazendo em seu bojo os critérios necessários para identificar a hipótese de incidência tributária e o consequente traz critérios para caracterizarem os elementos da relação jurídica tributária. O seu conjunto de critérios deve ser preenchido pelas significações obtidas pelo intérprete a partir da

¹⁵⁴ FALCÃO, Amílcar. Interpretação e integração da lei tributária. **Revista de Direito Administrativo**, n. 40, p. 32, abr. – jun. 1995.

¹⁵⁵ SOUSA, Rubens Gomes de. **A tributação das Vendas**. Série Prática Fiscal n. 1 O imposto sobre vendas e consignações no sistema tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1956, p.7.

¹⁵⁶ GRECO, Marco AURÉLIO. **Não cumulatividade no PIS e na Confins** cit., p.107.

leitura dos textos de direito positivo, a fim de se chegar a realização da conduta exigida pelo direito positivo.

Enquanto norma jurídica, a regra matriz de incidência tributária é composta por dois elementos: a) antecedente, que prevê as características de um evento social de possível ocorrência no mundo fenomênico, capaz de dar ensejo a uma relação jurídica tributária; e b) um conseqüente, que é a previsão abstrata da relação jurídica que poderá se formar entre dois ou mais sujeitos de direito (S' r S"), assim que ocorrido o fato descrito na hipótese.

Será analisado cada critério que compõe a regra matriz de incidência tributária do PIS e da Confins nos regimes cumulativo, não cumulativo e monofásico.

4.10.1. Antecedente da regra matriz de incidência tributária dos regimes cumulativo, não-cumulativo e monofásico do PIS e da COFINS

Conforme o art. 195, I, "b" da CF/88, as contribuições do PIS e da COFINS podem incidir tanto sobre o faturamento como sobre a receita da pessoa jurídica. No momento da instituição do PIS e da COFINS, o legislador é livre para escolher a materialidade faturamento ou receita. Eleita uma delas, a outra é automaticamente excluída. Conforme José Souto Maior Borges:

Trata-se de uma alternativa conceitual de excludência mútua, expressa pelo conectivo intrapositional: receita "ou" faturamento. A receita é, aí, diversa do faturamento. O que se afirma dogmaticamente da receita, nega-se ipso facto do faturamento.

Todavia a receita da empresa, genericamente considerada como doravante é, pode ser tributada pelo PIS/Confins, independentemente de sua vinculação ao faturamento. É dizer: pode a União instituir contribuições tanto sobre a receita, inclusive, e sobretudo, receitas não faturáveis, quanto, especificamente, sobre o faturamento. Em dogmática constitucional, nada impede doravante seja instituída em lei contribuição social incidente sobre receita *in genere*.

O conectivo “ou”, a ligar os termos receita/faturamento, deixa claro, porém, que o art.195, I, b, da Constituição Federal, na sua nova feição, formula um “juízo disjuntivo” ou, se se preferir, estabelece distintas hipóteses de incidência, constantes de proposições normativas “disjuntivas”. Receita e faturamento entram, nesses termos em relação. A pré-exclusão lógica da disjunção não exclui, a priori, a alternativa da contribuição quer sobre a receita, lato sensu, quer sobre o faturamento da empresa. Essa fórmula constitucional expressiva de um dever ser normativo pode ser recomposta analiticamente em metalinguagem descritiva do art.195, I, b, em duas normas de habilitação distintas: “a) compete à União instituir contribuição sobre a receita; b) compete à União instituir contribuição sobre o faturamento.”

Dessa forma a União Federal, tem autonomia para instituir a cobrança do PIS e da COFINS tanto sobre a receita quanto sobre o faturamento da pessoa jurídica. Instituído essas contribuições, com base na materialidade do faturamento, nega a possibilidade de incidirem sobre as receitas auferidas pela pessoa jurídica. Tais prescrições encontram-se corroboradas pela Emenda Constitucional n° 20/98.

O critério material, portanto, poderá ser utilizado pelo legislador no momento de instituir os regimes de tributação do PIS e da COFINS recairá sobre o faturamento ou a receita auferida pela pessoa jurídica, sendo que, uma vez escolhida uma materialidade, a outra estará automaticamente excluída.

No próximo capítulo retomar-se-á à discussão acerca das materialidades “faturamento” e “receita”, objetivando traçar o alcance semântico estabelecido pela CF e aquele utilizado pelo legislador ordinário, no momento de instituir os regimes cumulativo, não cumulativo e monofásico da Cofins.

O critério espacial da regra matriz de incidência tributária do PIS e da COFINS coincide com os limites territoriais do ente que tem a competência para instituí-la – a União Federal. Dessa forma, todo o faturamento auferido pelas pessoas jurídicas estabelecidas em território nacional estará sujeito à tributação pelo PIS e da COFINS.

Já o critério temporal é o marco temporal estabelecido pelo legislador para se identificar, com precisão, o momento da ocorrência do evento a ser promovido à categoria

de fato jurídico, ou seja, ele fixa o exato momento em que o direito considera realizado o fato a ser promovido à categoria de jurídico.

Nos regimes cumulativo e não-cumulativo do PIS e da Cofins, considerando que esses tributos incidem sobre o somatório do faturamento mensal auferido pela pessoa jurídica (art. 3º da Lei nº 9.718/98, art. 1º das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03), a incidência da regra matriz ocorre no último dia do mês¹⁵⁷.

Em relação ao regime monofásico, a regra matriz incide no último dia do mês em que o industrial ou importador efetivar a venda dos produtos sujeitos a esse regime de tributação.

4.10.2. Consequente da regra matriz de incidência tributária dos regimes cumulativo, não-cumulativo e monofásico do PIS e da COFINS

Como já visto anteriormente, no antecedente da regra matriz há a descrição da conduta humana, assinalada por características de espaço e de tempo, tida como ocorrência necessária para o desencadeamento dos efeitos jurídicos, no consequente da regra matriz de incidência tributária encontram-se as propriedades que caracterizam a relação jurídica tributária que se instaura quando da verificação no mundo dos fenômenos da situação fática, descrita no seu antecedente.

Portanto, no consequente, os enunciados da norma padrão de incidência dos regimes cumulativo, não cumulativo e monofásico do PIS e da COFINS prescrevem um comportamento relacional que vincula dois ou mais sujeitos de direito em torno de uma prestação (S' R S''), identificando os elementos que devem compor a relação jurídica tributária, os quais: sujeito ativo e passivo e objeto da prestação. Por isso identifica-se no consequente da regra matriz de incidência tributária o critério pessoal e o critério quantitativo.

Os critérios pessoal e quantitativo definem as notas que conformam o consequente da norma jurídica tributária. Pois, uma relação jurídica completa é composta por dois ou mais sujeitos de direito, em situações opostas, e um objeto. O critério pessoal define as notas necessárias que permitem identificar, com exatidão, o sujeito ativo e o sujeito

¹⁵⁷ Em sentido contrário é o posicionamento de Solon Sehn. **Cofins incidente sobre a receita bruta**. São Paulo: Quartier Latin, 20016, p. 152-153, pois a determinação do total da receita somente pode ocorrer no primeiro dia do mês seguinte, porque pressupõe o encerramento completo do período base de aquisição do faturamento para que possa ocorrer a incidência da regra matriz.

passivo da relação jurídica tributária no momento em que ocorrer a incidência da regra matriz. O critério que permite definir o objeto da prestação na relação jurídica tributária, é o quantitativo, isto é, a exata quantia devida pelo sujeito passivo ao sujeito ativo, ou seja, a base de cálculo conjugado com a alíquota. Também tem a função de confirmar, infirmar ou afirmar a materialidade da hipótese de incidência do tributo a que se refere, sendo tão importante quanto ao critério material para a definição da incidência tributária, pois é a mensuração econômica do próprio critério material. Para Paulo de Barros Carvalho¹⁵⁸, a base de cálculo possui três funções distintas: (a) medir as proporções reais do fato; (b) compor a específica determinação da dívida; e (c) confirmar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma.

No momento que são identificadas as notas que conformam os critérios pessoal e quantitativo, tem-se definida a descrição abstrata da relação jurídica tributária que nascera no momento da incidência da regra matriz tributária.

O critério pessoal define o sujeito a quem o direito confere a possibilidade de exigir o cumprimento da conduta prescrita na regra matriz de incidência tributária figura no polo ativo da relação jurídica. Nos regimes de tributação do PIS e da COFINS cumulativo, não cumulativo e monofásico, o sujeito ativo é a União Federal, coincidente com a pessoa jurídica competente para instituir o tributo.

Já o sujeito passivo da relação jurídica tributária nos regimes cumulativo e não cumulativo é a pessoa jurídica que auferir faturamento. No regime monofásico é o industrial ou importador que auferir faturamento decorrente da venda de mercadorias sujeitas a esse regime.

O critério quantitativo envolve a base de cálculo de qualquer tributo que deve ser estabelecida mediante a extração do signo presuntivo de riqueza que necessariamente, deve existir no critério material da regra matriz de incidência tributária. Nas palavras de Becker:

A circunstância de o legislador ter escolhido para a composição da hipótese de incidência um fato jurídico, em razão do fato econômico do qual aquele fato jurídico é causa, signo ou efeito – observa Luigi Vittorio Berliri – não justifica que o intérprete substitua o fato jurídico pelo fato econômico correspondente, para efeito de considerar realizada a hipótese de incidência¹⁵⁹.

¹⁵⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2008.

¹⁵⁹ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3ª ed. São Paulo: Lejus, 2002.

Dessa forma, os fatos praticados pelos contribuintes devem guardar correspondência com alguma valoração econômica. O signo de riqueza atribuído deve ser captado pelo legislador quando da definição do critério material da regra matriz de incidência tributária.

Há limites objetivos traçados pela Constituição Federal de 1988, para a definição da base de cálculo dos tributos, que, resultam da aplicação da norma de competência. No preciso caso do PIS e da COFINS, estes estão previstos no art. 195, I, “b”, da Constituição, na redação da Emenda nº 20/98, segundo o qual a contribuição deve incidir sobre a “receita ou faturamento”:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b) a receita ou o faturamento;
- c) o lucro;

Assim, a Constituição facultou ao legislador federal eleger como base de cálculo da Cofins tanto o faturamento quanto a receita auferida pelo sujeito passivo.

Neste trabalho o entendimento adotado é de que o PIS e a COFINS nos regimes aqui discutidos incidem somente sobre o faturamento auferido pelas pessoas jurídicas.

A alíquota, aplicada à base de cálculo, fixa o *quantum debeatur* da prestação tributária. De acordo com o art. 149, §2º, III da Constituição, as contribuições sociais, conforme a redação dada pela Emenda 33 33/01, poderão ter alíquotas ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro (alínea a): ou específicas, tendo como base uma unidade de medida adotada (alínea b). Por outro lado, em relação as contribuições previstas no art.195, I, a Constituição também autoriza o legislador a adotar alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho.

Entretanto, os limites constitucionais estabelecidos devem ser obedecidos, observando o princípio da proporcionalidade, conjuntamente com o princípio da igualdade aplicável as contribuições do PIS e da COFINS.

No próximo capítulo será tratada da classificação internormativa das Espécies tributárias e o posicionamento do PIS/Cofins.

CAPÍTULO 5

A CLASSIFICAÇÃO INTERNORMATIVA DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS E A RMIT DO PIS/COFINS

Na legislação nacional, o tipo tributário encontra-se de forma completa pelo relacionamento lógico e semântico da hipótese de incidência e da base de cálculo, binômio reconhecido como adequado, que revela a natureza do tributo submetido à investigação, permitindo a análise de sua compatibilidade relativa ao sistema constitucional. Vale ressaltar que o tributo é gênero do qual imposto, taxa e contribuição de melhoria são espécie de acordo com o art. 145 da CF/88.

Com a classificação dos tributos em cinco espécies, a destinação do produto de arrecadação de um tributo e a possibilidade ou não de sua restituição ao contribuinte está contida no texto constitucional, como integrante do regime jurídico e se apresenta como condição do exercício legítimo da norma de competência tributária. Os tributos podem ser classificados em cinco espécies tributárias:

a) **Impostos:** nos quais não há previsão legal de vinculação da materialidade do antecedente normativo ao exercício de uma atividade estatal por parte do Estado, assim, o imposto (tributo não vinculado) apresenta na hipótese de incidência, confirmada pela base de cálculo, fato alheio a qualquer atuação do Poder Público; não há exigência constitucional da previsão legal de destinação especificado produto de sua arrecadação; não há exigência constitucional de restituição do tributo arrecadado ao contribuinte;

b) **Taxas:** tributo diretamente vinculado, se o antecedente normativo indicar fato revelador de atividade estatal, direta e especificamente dirigida ao contribuinte, exibindo na sua correspondente base de cálculo, a medida da intensidade da participação do Estado; não há exigência constitucional da previsão legal da destinação específica do produto de sua arrecadação; não há exigência constitucional da restituição do tributo arrecadado ao contribuinte;

c) **Contribuição de melhoria:** tributo indiretamente vinculado, na norma jurídica tributária que ostentar, no suposto, um efeito da atividade do ente público, qual seja, a valorização imobiliária decorrente de obra pública, mensurando-a na base de cálculo.

d) **Empréstimos compulsórios:** não há previsão legal da vinculação da materialidade do antecedente normativo ao exercício de uma atividade estatal por parte do Estado, referida ao contribuinte; há exigência constitucional de previsão legal da

destinação específica do produto de sua arrecadação; há a exigência constitucional de restituição do tributo arrecadado ao contribuinte;

e) Contribuições: não há previsão legal de vinculação do antecedente normativo ao exercício de uma atividade estatal por parte do Estado, referida ao contribuinte; há exigência constitucional da previsão legal de destinação específica do produto de sua arrecadação; não há exigência constitucional de restituição do tributo arrecadado ao contribuinte;

5.1. Subespécies de Contribuições Previstas na Constituição Federal

Esta abordagem faz-se necessária pois serão abordados algumas regras e princípios comuns a todas as contribuições (regime jurídico-constitucional específico) e outras regras e primados inerentes a determinadas subespécie.

O art.149 da Constituição Federal traz um elenco das subespécies de contribuições existentes no ordenamento jurídico brasileiro:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - poderão ter alíquotas: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002)

Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002)

As subespécies de contribuições previstas no texto constitucional, exigem uma atuação concreta da União em áreas específicas. As contribuições subdividem-se em quatro grandes grupos:

(a) As contribuições sociais que foram criadas para promover a execução de atividades estatais direcionadas a assegurar a saúde, a assistência dos desamparados e a previdência social, razão pela qual foram criadas as contribuições do art.195 da CF. da mesma forma a contribuição do PIS foi criada para promover a integração do empregado

no dia a dia e no desenvolvimento de empresas, igualmente como para a educação, previu-se a contribuição do salário educação. Logo as contribuições sociais destinam-se a financiar não só a seguridade social, quanto outros setores da sociedade e quaisquer delas deverão ser destinadas as finalidades perseguidas pelo Estado e provêm de diversas fontes de custeio. Estas subdividem-se: a) as genéricas e b) as destinadas ao custeio da seguridade social.

(b) As contribuições de intervenção no domínio econômico que destinam-se a beneficiar um dado setor econômico que justifique a intervenção do Estado na economia, objetivando consagrar os princípios estabelecidos no art.170 da CF/88. Assim, em vista da sua específica finalidade, poderá ocupar apenas o polo passivo das referidas contribuições a pessoa que explora, sob o regime de direito privado, a atividade econômica objeto da relação estatal.

(c) As contribuições institucionais de interesse de categoria econômica ou profissional também chamadas de contribuições colaborativas, que têm por destinação o custeio de entidades que fiscalizem e regulem o exercício de determinadas atividades profissionais ou econômicas, bem como representem e defendam os interesses dessas categorias profissionais.

(d) A contribuição destinada ao custeio da iluminação pública, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, que foi acrescida ao texto constitucional pela emenda constitucional nº 39/02.

5.1.1. Contribuições sociais

As contribuições sociais estão insertas na CF/88 em seu art.149, caput, no capítulo que trata do Sistema Tributário Nacional. A tipologia tributária das contribuições sociais está prevista no art.149, I da CF, onde a regra matriz dessas contribuições agrega, de forma indissociável, a ideia de destinação. Dessa forma, o texto constitucional prescreve que os ingressos advindos da arrecadação desses tributos devem ser destinados a viabilização ou custeio de uma determinada atividade de competência federal.

As contribuições sociais foram criadas para promover a execução de atividades estatais direcionadas a assegurar a saúde, a assistência aos desamparados e a previdência social, razão pela qual foram criadas as contribuições do art.195, da CF/88. Da mesma, forma para promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento de

empresas por meio da contribuição do salário educação. Assim, as contribuições sociais destinam-se a financiar não somente a seguridade social, mas também outros setores da sociedade desde que sejam destinadas a qualquer das finalidades perseguidas pelo Estado e provêm de diversas fontes de custeio.

As contribuições sociais subdividem-se em duas categorias:

(a) As contribuições genéricas que buscam financiar não apenas a seguridade social, mas o conjunto da ordem social de todo Título VIII da Constituição.

(b) As contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social, que destinam-se a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social (art. 194 da CF/88), vinculando o constituinte de forma taxativa, os arquétipos das possíveis regras matrizes de incidência das contribuições da seguridade social.

Será feita a análise dos limites e pressupostos dos regimes cumulativo, não cumulativo e monofásico do PIS e da Cofins, objetos deste trabalho.

5.1.1.1. Contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins) e a evolução da legislação aplicável

A COFINS – contribuição social sobre faturamento, foi criada pela Lei Complementar nº 70/91. Seu pressuposto de validade encontra-se insculpido no art. 195, I da Constituição Federal, o qual autoriza a instituição sobre o faturamento ou receita.

No art.1º da LC nº 70/91 dispõe que a contribuição é devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

O inciso I, do art.195 da CF/88 foi modificado pela Emenda Constitucional 20/98, para permitir a exigência de contribuição social sobre o faturamento ou receita. Antes dessa emenda, a alteração ocorreu pela Lei nº 9.718/98, a qual alterou a alíquota da contribuição e alargou sua base de cálculo, e aí a Cofins passou a incidir sobre todas as receitas, independentemente de sua classificação contábil, e não mais sobre o faturamento.

Conforme mencionado, tal alteração legislativa ocasionou uma avalanche de ações na Justiça Federal, pois a Lei 9.718/98, em seu artigo 3º, não poderia ter modificado

um conceito de índole constitucional, visando ao aumento da base de cálculo, conforme já citado neste trabalho.

A Constituição Federal foi alterada novamente em 2003 pela Emenda Constitucional nº42, possibilitando que o legislador ordinário possa fixar alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho, bem como elevar em nível constitucional a não cumulatividade da Cofins que foi instituída pela Lei nº 10.833/03.

A Emenda Constitucional nº 47/05, deu nova redação ao §9º do art.195 da Constituição Federal ao estabelecer que as contribuições sociais prevista no inciso I do caput deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho.

5.1.1.2. Contribuição para a integração social PIS e evolução da legislação aplicável

A Lei Complementar nº 7/70 instituiu uma contribuição destinada ao Programa de Integração Social, com o objetivo de promover a integração Social, com o objetivo de promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento de empresas, ou seja, o PIS foi criado bem antes do advento da Constituição Federal de 1988.

A Lei Complementar nº 8/70 instituiu a contribuição ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), que deveria ser recolhida pela União, Estados, Municípios, Distrito Federal e os Territórios, sobre as receitas correntes, efetivamente arrecadas, deduzidas as transferências feitas a outras entidades da Administração. As Autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações da União, dos Estados, dos Municípios, do Distrito Federal e dos Territórios deveriam contribuir para o programa, calculando a contribuição sobre o valor da receita orçamentária, inclusive transferências e receita operacional.

O PIS/PASEP foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, no art.239.

As Leis nº 9.715 e 9.718 de 1998 alteraram de forma substancial a legislação do PIS, entretanto esta última Lei ampliou a base de cálculo do PIS para a totalidade da

receita bruta auferida pela pessoa jurídica, passando a contribuição para o PIS ter a mesma base de cálculo da COFINS, ocasionando mais ações na Justiça Federal.

A Lei nº 10.637/2002 instituiu a partir do dia 01/12/2002, a não cumulatividade do PIS/PASEP, sofrendo diversas alterações, nos anos seguintes, mantendo a sistemática cumulativa para contribuintes que se encontrem em determinados setores econômicos.

5.2. Critérios Material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo do PIS e da COFINS

5.2.1. Conceito de cumulatividade e não cumulatividade

O regime da cumulatividade, muito questionado na doutrina em função da sua incidência em cascata em toda cadeia de produção, não possui um conceito próprio capaz de lhe dar conteúdo jurídico. Consiste num método de apuração segundo o qual o tributo é exigido na sua inteireza toda vez que ocorre a hipótese de incidência descrita na norma tributária, sem a possibilidade de se amortizar nessa operação o valor do tributo incidido na operação antecedente. A não cumulatividade, contrario sensu, consiste justamente em compensar-se o valor do tributo devido em cada operação com o montante cobrado na operação anterior

A não cumulatividade é um princípio já consagrado na nossa Constituição em relação à cobrança de outros tributos como o ICMS e o IPI que agora passa a ganhar espaço também junto às contribuições para o PIS e a COFINS. Assevera José Eduardo Soares de Mello que:

A não-cumulatividade significa um sistema operacional que objetiva minimizar a carga tributária incidente sobre as operações realizadas com produtos, mercadorias e serviços, tendo por finalidade diminuir o preço que repercute na diminuição do custo de vida, possibilitando a geração de emprego, realização de investimentos empresariais e outras medidas benéficas ao desenvolvimento econômico¹⁶⁰.

¹⁶⁰ MELO, José Eduardo Soares de. LIPO, Luiz Francisco. **A não-cumulatividade tributária**. 2ª edição. São Paulo: Dialética, 2004, p.51-52.

Em suma, a não-cumulatividade da contribuição para o PIS e a COFINS, com os propósitos que lhes foram inseridos, teve em mente incentivar determinadas atividades econômicas e desonerar os contribuintes do efeito cascata que lhes eram impingidos pelo regime cumulativo. No entanto, não podemos esquecer, também, que o regime não-cumulativo para o PIS e a COFINS estabeleceu a aplicação de uma alíquota nominal mais elevada, se comparada com o regime cumulativo dessas contribuições, o que por vezes se mostra desvantajoso para o contribuinte como veremos adiante.

5.3. Do PIS – PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL

5.3.1. A cumulatividade do PIS

O PIS como já ressaltado foi instituído pela Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, passando por diversas alterações na sua base legislativa e hoje está regulamentado na sua sistemática cumulativa pela Lei n.º 9.718 de 27 de novembro de 1998. Dentro da sistemática da cumulatividade, o PIS possui a seguinte regra matriz de incidência tributária¹⁶¹ :

A hipótese de incidência desse tributo, nos termos do art. 2.º da Lei 9.718/98, consiste no faturamento das Pessoas Jurídicas, entendendo-se este, nos termos do artigo 3.º, § 1.º da mesma lei como a receita bruta das pessoas jurídicas, ou seja, a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. À luz dessas considerações analisemos os critérios do tributo:

a) critério material: auferir receitas (art. 2.º da Lei), compreendendo o termo receita, a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas (art. 3.º, § 1.º da Lei);

b) critério espacial: qualquer lugar do território nacional em que pessoa jurídica auferir receita;

c) critério temporal: se dá com o auferimento de receita, ou seja, no momento em que a pessoa jurídica realiza uma operação que lhe rende divisas;

¹⁶¹ Regra Matriz de Incidência Tributária (RMIT), conforme conceitua Paulo de Barros Carvalho, consiste na norma jurídica instituidora do tributo, na qual encontram-se definidos todos os critérios necessários para a exigência do tributo (critérios material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo).

d) critério pessoal: o sujeito ativo é a União Federal e o sujeito passivo é qualquer pessoa jurídica de direito privado que auferir receita (art. art. 2.º da Lei).

e) critério quantitativo: a base de cálculo do tributo é o valor da totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica (conf. art. 2.º c/c art. 3.º, § 1.º da Lei); a alíquota é de 0,65% (zero vírgula sessenta e cinco por cento), sobre a base de cálculo, apurada nos termos do disposto no art. 5.º, inciso II da lei (art. 2.º, inciso II da Lei).

Assim encontra-se definido o PIS no regime cumulativo, o qual incide em cascata em toda operação realizada pela pessoa jurídica, haja vista que, a cada operação realizada dentro da cadeia de produção e circulação de mercadorias e serviços haverá a incidência do tributo nos moles traçados em sua regra matriz de incidência.

5.3.2. A não cumulatividade do PIS

Desde a promulgação da Lei n.º 10.637 de 30 de dezembro de 2002, o PIS, seguindo uma nova sistemática de apuração no regime não cumulativa, ganhou novos contornos que passamos a elencá-los. Com a mencionada Lei, o PIS ganhou nova regra matriz de incidência.

A hipótese de incidência desse tributo, nos termos do art. 1.º da referida Lei, continua a ser o faturamento mensal das Pessoas Jurídicas, porém, de forma não cumulativa, ou seja, permitindo o aproveitamento de créditos sobre a aquisição de bens e serviços necessários à atividade da empresa, bem como de algumas despesas que o legislador determinou, no valor a ser pago pelo tributo.

Com relação à base de cálculo do tributo, que, nos termos do § 2.º do art. 1.º da lei, consiste no valor do faturamento mensal da pessoa jurídica, o legislador se encarregou de retirar algumas receitas, as quais não irão compor a base de cálculo do tributo.

Assim, nos termos do § 3 do art. 1.º da Lei n.º 10.637/2002, não integram a base de cálculo do PIS, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis no 9.990, de 21 de julho de 2000, n o 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e no 10.485, de 3 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei n.º 10.684, de 30.5.2003).

Tratando-se de um tributo não cumulativo, do valor apurado pela aplicação da alíquota de 1,65% (umvírgula sessenta e cinco por cento) sobre a base de cálculo compreendida pelo faturamento mensal da pessoa jurídica, poderá se descontar através do sistema de apuração, os créditos calculados em relação a: (art. 3.º da Lei)

I – bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 3.º do art. 1.º;

II – bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;

III – (VETADO)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V – despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES;

VI – máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado; VII – edificações e benfeitorias em imóveis de

terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII – bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX – energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no art. 2º sobre o valor:

I – dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II – dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês;

III – dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

IV – dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física.

Havendo, na apuração do tributo, crédito não aproveitado em determinado mês poder-se-á aproveitá-lo nos meses subseqüentes (§ 4.º do art. 3.º da Lei). Outro ponto importante de se destacar, é que a nova sistemática para o recolhimento do PIS, também só será aplicada para as pessoas jurídicas que trabalham com o regime de apuração do tributo com base no Lucro Real.

As pessoas jurídicas que apurem o tributo com base no Lucro Presumido ou Arbitrado, as optantes pelo Simples, entre outras, não serão abrangidas pela não cumulatividade, estando sujeitas às regras antigas da cumulatividade.

Pela regra antiga, a alíquota do PIS era de 0,65% (zero virgula sessenta e cinco por cento) aplicada em cascata em toda a cadeia de produção, passando, como já mencionamos, para 1,65% (um virgula sessenta e cinco por cento), admitindo-se a dedução das despesas acima identificadas.

Nesse aspecto, é de se destacar a seguinte condição: a empresa ao optar pelo sistema de tributação com base no lucro real, para sujeitar-se a não cumulatividade deve ter um montante de despesas dedutíveis capaz de compensar a majoração do percentual da alíquota ocorrido em função da Lei n.º 10.637/2002.

Isso, por que, a alíquota da contribuição passou de 0,65% (zero vírgula sessenta e cinco por cento) incidente em cascata em toda a cadeia de produção, para 1,65% (um vírgula sessenta e cinco por cento) com base não cumulativa.

Em termos práticos, em que pese a contribuição, nos termos da Lei n.º 10.637/2002 não incida mais em toda cadeia de produção, sua alíquota teve uma majoração, com visto, de mais de 153% (cento e cinquenta e três por cento).

5.4. A COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

5.4.1. A cumulatividade da COFINS

A COFINS foi instituída pela Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, em substituição à extinta FINSOCIAL (Contribuição para o Fundo de Investimento Social).

Atualmente a COFINS encontra-se regulamentado na sua sistemática cumulativa também pela Lei n.º 9.718 de 27 de novembro de 1998.

Dentro da sistemática da cumulatividade, a COFINS possui a seguinte regra matriz de incidência tributária:

A hipótese de incidência desse tributo, nos termos do art. 2.º da Lei 9.718/98, consiste no faturamento das Pessoas Jurídicas, entendendo-se este, nos termos do artigo 3.º, § 1.º da mesma lei como a receita bruta das pessoas jurídicas, ou seja, a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

À luz dessas considerações analisemos os critérios do tributo:

a) critério material: auferir receitas (art. 2.º da Lei), compreendendo o termo receita, a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas (art. 3.º, § 1.º da Lei);

b) critério espacial: qualquer lugar do território nacional em que pessoa jurídica auferir receita;

c) critério temporal: se dá com o auferimento de receita, ou seja, no momento em que a pessoa jurídica realiza uma operação que lhe rende divisas;

d) critério pessoal: o sujeito ativo é a União Federal e o sujeito passivo é qualquer pessoa jurídica de direito privado que auferir receita (art. art. 2.º da Lei).

e) critério quantitativo: a base de cálculo do tributo é o valor da totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica (conf. art. 2.º c/c art. 3.º, § 1.º da Lei); a alíquota é de 3% (três por cento), sobre a base de cálculo, apurada nos termos do disposto no art. 5.º, inciso II da lei (art. 8.º da Lei)

Assim encontra-se definida a COFINS no regime cumulativo, o qual incide em cascata em toda operação realizada pela pessoa jurídica, haja vista que, a cada operação realizada dentro da cadeia de produção e circulação de mercadorias e serviços haverá a incidência do tributo nos moles traçados em sua regra matriz de incidência.

5.4.2. A não cumulatividade da COFINS

Em 30 de outubro de 2003, com o intuito de antecipar parte da reforma tributária que estava em tramitação no Congresso, o Executivo Federal editou a Medida Provisória n.º 135, posteriormente convertida na Lei n.º 10.833 de 29 de dezembro de 2003, que alterou, entre outras disposições, a forma de apuração da Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social – COFINS, onde se pretendeu a exemplo do que ocorreu com as contribuições ao PIS (através da Lei n.º 10.637/02) acabar com a cumulatividade na cobrança desse tributo.

Com a nova legislação, a COFINS ganhou nova regra matriz.

A hipótese de incidência desse tributo, nos termos do art. 1.º da referida lei, continua a ser o faturamento mensal das Pessoas Jurídicas, porém, de forma não cumulativa, ou seja, permitindo o aproveitamento de créditos sobre a aquisição de bens e serviços necessários à atividade da empresa, bem como de algumas despesas que o legislador determinou, no valor a ser pago pelo tributo.

À luz dessas considerações analisemos os critérios do tributo:

a) critério material: auferir receitas (art. 5.º da lei), compreendendo o termo receita, a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica (art. 1.º, § 1.º da lei);

b) critério espacial: qualquer lugar do território nacional em que pessoa jurídica auferir receita;

c) critério temporal: se dá com o auferimento de receita, ou seja, no momento em que a pessoa jurídica realiza uma operação que lhe rende divisas;

d) critério pessoal: o sujeito ativo é a União Federal e o sujeito passivo é qualquer pessoa jurídica que auferir receita (art. art. 5.º da lei).

e) critério quantitativo: a base de cálculo do tributo é o valor do faturamento mensal da pessoa jurídica (conf. § 2.º c/c caput do art. 1.º da lei); a alíquota é de 7,6% (sete virgula seis por cento), sobre a base de cálculo, apurada nos termos do disposto no art. 1.º da lei (art. 2.º da Lei)

Traçada a regra matriz do tributo vale ressaltar que tanto a COFINS, assim como o PIS, possuem regras semelhantes quanto a forma de tributação.

Da mesma forma como já traçado em relação ao PIS, no que tange à base de cálculo da COFINS, que, nos termos do § 2.º do art. 1.º da Lei que a regula, consiste no valor do faturamento mensal da pessoa jurídica, o legislador se encarregou retirar algumas receitas, as quais não irão compor a base de cálculo da contribuição.

Assim, nos termos do § 3 do art. 1.º da lei, não integram a base de cálculo da COFINS, as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nos 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição; (versam sobre gasolina, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo – GLP, álcool para fins carburantes; querosene de aviação, pneus novos de borracha e câmaras de ar de borracha);

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido

e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

Tratando-se de um tributo não cumulativo, do valor apurado pela aplicação da alíquota de 7,6% (sete vírgula seis por cento) sobre a base de cálculo compreendida pelo faturamento mensal da pessoa jurídica, poderá se descontar através do sistema de apuração, os créditos calculados em relação a: (art. 3.º da lei)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º ;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes;

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e o valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Medida Provisória.

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no art. 2º sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos

VI e VII do caput, incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física. Havendo, na apuração do tributo, crédito não aproveitado em determinado mês poder-se-á aproveitá-lo nos meses subsequentes (§ 4.º do art. 3.º da lei).

A grande discussão que tem sido travada em relação a essa questão é a situação que envolve as empresas prestadoras de serviços onde o seu maior custo é a folha de pagamento, e as empresas que estão no início da cadeia produtiva que acabarão recolhendo a contribuição em valor maior, tendo em vista não ter uma base para formação de crédito, passível de dedução em valor relevante.

Para essas empresas, ainda há a opção do recolhimento com base no lucro presumido, com uma alíquota reduzida aplicada diretamente sobre o faturamento mensal, ressaltando-se que é sempre necessário avaliar cada caso isoladamente para se buscar a elaboração de um melhor Planejamento Tributário, no que tange à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social.

Concluindo, conforme apresentado na proposta do presente trabalho, buscou-se traçar nesse breve estudo algumas considerações práticas que norteiam a cobrança do PIS e da COFINS em seus regimes de cumulatividade e não cumulatividade, tributos estes que, face a legislação que alterou sua base de cálculo, criando conceitos diversos, mais especificamente, faturamento, ocasionando milhares de ações na Justiça Federal, com julgamentos conflitantes, de todas as índoles, que poderiam ter sido evitados, se se utilizassem os instrumentos dados pela semiótica comunicacional entre as instâncias, o que aconteceu no RE 574.706, objeto de nosso estudo, a seguir apresentado.

CAPÍTULO 6

A INTERPRETAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO PELO VIÉS DA SEMIÓTICA COMUNICACIONAL NO CASO ESPECÍFICO DO JULGAMENTO DO STF SOBRE A INCIDÊNCIA DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS EM RELAÇÃO AO ICMS

A interpretação no Direito Tributário foi escolhida como tema central aplicando a semiótica para que haja a expansão dos horizontes tão limitados do Direito que são apenas aqueles que estão previstos em lei. O Direito Positivo possui um sistema de leis codificado, fechado. Para auxiliar na interpretação no Direito Tributário defendemos o uso da Semiótica como método para a expansão desse processo de forma a comunicar todas as instâncias envolvidas em casos semelhantes e para a correta aplicação do Direito de forma efetiva e justa, uniforme para todos (Segurança Jurídica). Foi escolhido como caso exemplar o estudo do tributo PIS/COFINS por ser um tema atual e de grande relevância para a sociedade brasileira que irá influenciar toda a economia do país, em todos os níveis da Federação. Em outras palavras, a arrecadação do PIS/COFINS, com a base de cálculo envolvendo o ICMS, diz respeito à União, entidade competente para a arrecadação deste tributo, uma parte do qual será repassada para os Estados e outra parte para os Municípios. Além disso, envolve o regime da seguridade social, refletindo assim em toda economia do país. O tema al será analisado de modo a evidenciar como o estudo da semiótica, no seu ponto de vista comunicacional, é útil para explicar a fenomenologia e a repercussão do julgamento do STF trazendo a uniformização do Direito, no sentido de que haja uma comunicação eficiente entre os diversos juízes, de todos os escalões que julgam a mesma matéria e com isso ocorra a celeridade processual quando os julgados tratarem do mesmo tema, não caracterizando um julgamento extremamente demorado como nos dias atuais.

Analisa-se a interpretação do Direito e a necessidade de estabelecimento de um novo paradigma interpretativo, que corresponda à realidade sociocultural contemporânea, marcada pela atuação ativa do Poder Judiciário na efetivação de valores democráticos e fundamentais. Esse paradigma toma por base doutrinária o pensamento de Eros Roberto Grau, aliando-o à filosofia de Peirce, que criou uma teoria dos signos a qual pode contribuir par aos propósitos que aqui propomos.

A interpretação, como produto da atividade humana, pertence à cultura, não sendo, portanto, encontrável *in rerum natura*. A interpretação é um fenômeno cultural e

não apenas técnico, neste sentido, o Direito Processual civil permite e exige aproximações históricas a fim de que se possa compreendê-lo de forma mais adequada. Deve-se mencionar que tal assertiva vale para qualquer ramo do ordenamento jurídico.

Como produto da cultura de um povo, o Direito deve acompanhar suas mudanças, para que possa atender ao seu mister regulador da vida social. Deve-se ter como base a Constituição Brasileira de outubro de 1988, na qual tem-se que a consolidação do Estado Democrático de Direito demanda a atuação do Poder Judiciário, de forma a dar à Constituição força jurídica e não apenas política, devendo o texto constitucional ocupar o centro do ordenamento jurídico, por força da constitucionalização do direito, movimento que apresenta como marco histórico a formação do Estado Constitucional de Direito e como marco teórico a jurisdição constitucional.¹⁶²

As lições de Eros Roberto Grau aplicam-se, pois buscam dar ao Direito, e à lei consequentemente, a interpretação que atende aos parâmetros político-conceituais agregados pela Constituição de 1988. Grau defende existir norma jurídica e norma de decisão. A primeira decorre da interpretação do texto normativo, enquanto a outra decorre da formulação de uma decisão judicial.¹⁶³ Assim, tem-se:

1. Um texto normativo, o ordenamento em potência;
2. Do texto normativo o juiz extrai a norma jurídica;
3. A partir da norma jurídica, o juiz profere uma decisão, considerando não somente os elementos que se desprendem do texto, mas também baseado em elementos da realidade. Na verdade, o juiz constitui o direito.¹⁶⁴

Em síntese, quem interpreta o texto normativo cria a norma jurídica, que se concretiza na norma de decisão, advinda do intérprete autêntico,¹⁶⁵ o juiz. Em outras palavras, quem interpreta o texto normativo, interpreta de acordo com as circunstâncias, a lei é abstrata e a aplicação não. A constituição do Direito pelo intérprete autêntico se dá, segundo Grau, porque ele completa o trabalho do autor do texto normativo.¹⁶⁶ Isso se mostra indispensável na atual conjuntura constitucional pátria, que prima pelos direitos fundamentais e pela democracia, cuja consolidação requer a participação popular na

¹⁶²Nesse sentido: BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito (o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil). **Revista de direito constitucional e internacional**, São Paulo, n. 58, p. 129/173, jan.-mar. 2007, p. 130 e 135.

¹⁶³ Nesse sentido: GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito**. 5.ª ed., rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 28.

¹⁶⁴ *Ibid.*, p. 32.

¹⁶⁵ Expressão criada por Hans Kelsen, para identificar o juiz.

¹⁶⁶ *Ibid.*, p. 64.

interpretação do texto constitucional. Assim, ao extrair do texto a norma jurídica e aplicá-la ao caso concreto considerando também a realidade, o intérprete autêntico agrega à sua decisão elementos hermenêuticos exteriores, que não foram levados em conta no momento de elaboração do texto. Tais elementos, sobretudo em razão das regras abertas, proporcionam uma adequada interpretação/aplicação do direito. Essa conjugação texto normativo/norma jurídica/realidade/norma de decisão legitima a atividade jurisdicional. A propósito, adverte Häberle:

Se se reconhece que a norma não é uma decisão prévia, simples e acabada, há de se indagar sobre os participantes no seu desenvolvimento funcional, sobre as forças ativas da *Law in public action* (personalização, pluralização da interpretação constitucional). (...) Seria errôneo reconhecer as influências, as expectativas, as obrigações sociais a que estão submetidos os juízes apenas sob o aspecto de uma ameaça a sua independência. Essas influências contêm também uma parte de legitimação¹⁶⁷.

Considerando existir a participação de outros operadores do direito no processo interpretativo, no que guarda relação com o ideário Häberliano, Grau distingue essa participação daquela expressada na decisão judicial, pois sobre essa recai a autenticidade interpretativa de cunho definitivo¹⁶⁸.

Dessa maneira a democratização do processo interpretativo torna impensável uma hermenêutica da Constituição sem a participação do cidadão ativo e da esfera pública pluralista. Se a Jurisdição Constitucional permanece com a responsabilidade de dar a última palavra sobre a interpretação da Constituição, suas decisões devem ser alvo constante dos olhares atentos e críticos da sociedade aberta. Isto porque não apenas os juízes interpretam o Direito. Todo aquele que vive a Constituição é também seu legítimo intérprete.

Não obstante, a atividade interpretativa produzida pelos órgãos judiciais (intérpretes autênticos) difere daquela realizada pelos demais intérpretes (intérpretes não

¹⁶⁷ HÄBERLE, Peter. **Hermenêutica constitucional**. A sociedade aberta dos intérpretes da constituição: contribuição para a interpretação pluralista e "procedimental" da constituição. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Fabris, 1997, p. 30/31.

¹⁶⁸ *Op. cit.*, p. 66.

autênticos – particulares e cientistas do direito)¹⁶⁹. Grau afirma que a interpretação não autêntica jamais vinculará os demais órgãos, pois, apesar de produzir norma, não cria direito.

Quando os indivíduos querem observar uma norma que regule sua conduta, devem fazer uma escolha, mas essa escolha não é autêntica, isto é, não cria direito – não é vinculante para o órgão que aplica essa norma jurídica¹⁷⁰. Os particulares precisam interpretar as normas para que possam segui-las e assim evitar as sanções previstas no ordenamento.¹⁷¹ Já a interpretação jurídico-científica procura extrair dos textos significados linguísticos, conferindo-lhes sentido a partir da realidade vivenciada.

No entanto, nem a interpretação realizada pelos particulares, nem a produzida pela ciência jurídica, encerram ato de vontade; há, em ambas, pura determinação cognoscitiva do sentido das normas jurídicas, de descrição da realidade; não há criação jurídica. Ao estabelecer as possíveis significações de uma norma jurídica, o intérprete não autêntico encerra sua atividade interpretativa.

A fase seguinte, de escolha da decisão mais acertada (norma de decisão), é exercida apenas pelo órgão jurisdicional legitimado. Mas a norma de decisão produzida é certa apenas para aquele caso concreto; não é nem a única, nem, abstratamente, a mais correta; apenas a certa para aquele caso¹⁷². "Cada lei existe, no fim, tal qual interpretada".¹⁷³

Daí a importância da fundamentação jurídica. Se os textos nada dizem (dizem o que os intérpretes dizem que eles dizem, ao produzir as normas), a tarefa atribuída ao órgão legitimado deve seguir parâmetros que não subvertam a ordem jurídica e promovam a segurança das relações. As decisões deverão respeitar sempre as fronteiras procedimentais e substantivas do Direito: racionalidade, motivação, correção e justiça.¹⁷⁴

A democracia pressupõe uma legitimidade das decisões que afetam a coletividade, a qual pode ser obtida, no caso das decisões judiciais, pela possibilidade de alguma forma de controle das mesmas por parte dos jurisdicionados. Perelman¹⁷⁵ já sustentava que, uma

¹⁶⁹ SANTOS NETO, Arnaldo Bastos. A teoria da interpretação em Hans Kelsen. **Revista de direito constitucional e internacional**, São Paulo, n. 66, p. 37/88, jan./mar. 2009, p.56.

¹⁷⁰ GRAU, *op.cit.*, p.96

¹⁷¹ SANTOS NETO, *op.cit.*, p.57.

¹⁷² STRECK, Lênio. **La jurisdicción constitucional y las posibilidades de concretización de los derechos fundamentales – sociales**. Set. 2007. Disponível em: <http://leniostreck.com.br/index.php?option=com_docman&Itemid=40>. Acesso em: 2 fev. 2009.

¹⁷³ ASCARELLI, citado por GRAU, *op.cit.*, p.76.

¹⁷⁴ BARROSO, Luis Roberto. **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p.346.

¹⁷⁵ PERELMAN, Chaïm. **Ética e Direito**. São Paulo: Martins Fontes, 1996, p. 281

vez que o juiz é detentor de um poder, o regime democrático exige que preste contas de como o exerce. Isto ocorre através da motivação das decisões judiciais.

Neste contexto, é interessante lembrar a teoria hermenêutica de Gadamer, partindo da análise de Heidegger sobre o *Dasain*¹⁷⁶, que compreende que o que constitui a compreensão é a historicidade do ser. Então, para Gadamer, a compreensão não parte do comportamento, e sim do modo de “ser do mundo” de quem analisa/interpreta. Para a clareza das ideias e da interpretação, recordando-se dos ensinamentos de Peirce,

Um caminho para se chegar às ideias claras, é que se devem adotar as noções claras e separá-las das obscuras. Uma ideia clara é definida como aquela apresentada de forma tal que se torna possível reconhecê-la em qualquer situação e não confundi-la com qualquer outra. Se não dotada desta clareza, a ideia é dita como obscura¹⁷⁷.

Exsurge o círculo hermenêutico criado por Heidegger e seguido por Gadamer, compreendendo que a hermenêutica não é um problema de metodologia, mas da ontologia (estudo do ser), a partir da hermenêutica histórica, pois a partir da sua teoria, a hermenêutica não é uma arte ou uma forma instrumental de compreensão, e sim algo transcendental que paira na faticidade histórica do ser.

Deduz-se isso da análise gadameriana acerca da linguagem enquanto experiência de mundo, pois o teórico defende a ideia de que o ser possui um mundo e que esse mundo possui um significado, ou seja, que o ser é constituído linguisticamente e que a linguagem é condição de compreensão da experiência humana.

Neste sentido, aplicando-se essa assertiva e considerando-se que o Direito Tributário não cria sua própria linguagem, mas busca sempre subsídios em outros ramos do Direito, foi o decidido no *Leading Case* – Recurso Extraordinário 574.706, com Repercussão Geral deferida, resultado por 6 votos a 4, que reconheceu que o ICMS, por não compor faturamento ou receita bruta das empresas, deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins.

No voto vencedor que deu a vitória ao contribuinte, o Ministro Celso de Melo, acompanhou o voto da relatora, ministra Carmen Lúcia, para quem o valor recebido

¹⁷⁶ Para melhor compreensão, será utilizado no presente trabalho como tradução da expressão alemã *Dasein*, a expressão “ser no mundo”

¹⁷⁷ PEIRCE, C. S. **Semiótica e filosofia**. São Paulo: Cultrix, 1972, p. 49, CP 5.389.

como ICMS repassado ao consumidor não pode ser considerado faturamento e, por isso, o PIS e a Cofins devem incidir apenas sobre o valor efetivamente faturado pela empresa com a venda de seus produtos e mercadorias.

“Se a lei pudesse chamar de faturamento o que faturamento não é, e a toda evidência empresas não faturam ICMS, cairia por terra o rígido esquema de proteção ao contribuinte traçado pela Constituição”, afirmou o ministro Celso de Melo. Ele lembrou que as duas contribuições só podem incidir sobre o faturamento, que é o somatório dos valores das operações realizadas pela empresa. Este conceito de que o Direito Tributário não pode criar novos institutos, e deve se prender a conceitos pré-existentes dentro da realidade jurídica, no mundo fenomênico, advém de toda a aplicação da interpretação dada por Gadamer, apoiada em Heidegger, e tão bem desenvolvida entre nós por Lênio Streck.

Referida decisão espelha bem e prestigia toda a evolução do Direito Tributário, na facticidade histórica do ser, um retorno às origens, do criador do Código Tributário Nacional, Rubens Gomes de Souza, de que o Direito Tributário não cria novos institutos. Isto é, o conceito de faturamento não pode ser um no Direito Comercial ou civil, e ser desvirtuado para outro conceito, em termos tributários, para fins apenas de arrecadação. A interpretação dada está intimamente associada a origem do próprio Direito Tributário.

A clareza dada no voto do Ministro Celso Mello, que o âmago de toda a questão se sintetiza na explicação do signo faturamento, foi fundamental para o deslinde da questão, quebrando uma tradição de julgamento de mais de 30 anos, do Superior Tribunal de Justiça, sucessor do antigo Tribunal Federal de Recursos, conforme de explicara a seguir.

O recurso foi provido, por maioria, nos termos do voto da relatora e presidente do tribunal. Ficaram vencidos os ministros Luiz Edson Fachin, Luís Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. A tese aprovada para fins de repercussão geral foi a seguinte: “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da Cofins” (Sumula 68 de Repercussão Geral). Foi mantido o entendimento do Plenário em 2014, quando o Supremo julgou um recurso sobre o mesmo tema, mas sem repercussão geral.

A Cofins financia a Seguridade Social. Já o PIS serve para financiar o pagamento do abono salarial e seguro-desemprego. O tema é controvertido, mas com a decisão final do Supremo Tribunal Federal, chegou-se ao fim, uniformizando-se o entendimento das instâncias inferiores, e através da utilização da Semiótica, da clareza do conceito do signo

faturamento, dar-se-á maior clareza ao resultado final do julgamento, explicando a celeridade a partir de agora, de todos os julgamento pendentes que envolvem o tema.

Apenas “*en passant*”, recapitula-se que, quando se trata da fenomenologia, a descrição do processo de conhecimento desenvolve-se em três fases resultando no conceito de representação. Explica-se, pois, toda forma de conhecimento, desde uma mímica até a forma mais detalhista das ciências deve ser representada para ser devidamente compreendida, pois os dados brutos não são compreendidos de forma imediata. Por essa razão, eles são mediados por uma forma de representação que permite sua interpretação, a qual, conforme os conceitos explicitados no capítulo 2, define-se:

(...) Um signo intenta representar, em parte pelo menos, um objeto que é, portanto, num certo sentido, a causa ou determinante do signo, mesmo que o signo represente o objeto falsamente, mas dizer que ele representa seu objeto implica que ele afete uma mente de tal modo que, de certa maneira, determina, naquela mente, algo que é mediatamente devido ao objeto. Essa determinação da qual a causa imediata ou determinante é o signo e da qual a causa mediada é o objeto pode ser chamada de interpretante.¹⁷⁸

No caso em estudo, o signo faturamento aplicado, foi determinante no julgamento, buscando-se a clareza da decisão, e seu interpretante autêntico restringiu a norma aplicada, excluindo da base de cálculo um tributo em virtude da definição do objeto, restritiva, de faturamento.

Pode-se afirmar que, para o cientista do Direito, o que existem como objeto de experiencia, são textos em sentido estrito, aglomerados de símbolos estruturado sem frases que se relacionam entre si, formando um sistema complexo de signos. Dessa maneira, qualquer pessoa que pretenda conhecê-lo, com o objetivo de compreender a mensagem emitida pelo legislador deverá interpretá-lo. Neste sentido, Paulo de Barros Carvalho, enuncia que: “conhecer o direito é em última análise compreendê-lo, interpretá-lo, construindo o conteúdo, sentido e alcance da mensagem legislada”¹⁷⁹.

¹⁷⁸ CP 6.347.

¹⁷⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário Linguagem e método**. 6ª ed., São Paulo: Noeses, 2015.

Conforme delineamento do corpus e metodologia de abordagem, serão estudados neste tópico vários casos de julgamento dos juízes, em muitos em decisões contrárias, demonstrando a falta de comunicação horizontal e vertical entre os órgãos julgadores, e será finalizado com o julgamento do *leading case* (RE n. 574.706) objeto do presente trabalho, possibilitando a conciliação entre os princípios da celeridade processual e segurança jurídica, em tese antagônicos, mas com a aplicação da semiótica peirciana, demonstra-se-á esta possibilidade. Esta matéria é de competência da Justiça Federal, pois envolve a União no polo passivo (CF artigo 109, I).

Em pesquisa realizada junto ao site do Conselho da Justiça Federal¹⁸⁰ sobre o tema faturamento COFINS, PIS, base de cálculo ICMS, foram encontrados especificamente sobre este tema, em 14 de abril de 2019, 298 acórdãos no Tribunal Regional Federal da 5ª Região, 39 acórdãos no Tribunal Regional Federal da 4ª Região, 1699 acórdãos no Tribunal Regional Federal da 3ª Região, 815 acórdãos no Tribunal Regional Federal da 2ª Região e 965 acórdãos no Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

No Superior Tribunal de Justiça, tribunal este encarregado da uniformização da legislação federal, foram encontrados 91 acórdãos, e no Supremo Tribunal Federal, 5. Já no site do Superior Tribunal de Justiça¹⁸¹, em pesquisa realizada na mesma data, foram encontradas 3421 decisões monocráticas sobre o tema.

Sobressai assim da pesquisa a importância e litigiosidade do tema. Esta matéria tributária, conforme referido acima, já se encontrava pacificada no Superior Tribunal de Justiça, até o julgamento da Corte Suprema (RE n. 574.706), que deu posicionamento totalmente ao contrário, de uma jurisprudência consolidada há mais de trinta anos. Conforme posicionamento do Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES¹⁸²:

Ressalvo o meu entendimento pessoal discordante do posicionamento do STF, já explicitado na ocasião do julgamento do REsp. n. 1.144.469 - PR, de cujo acórdão recebi a relatoria para assim ementar:
**RECURSO ESPECIAL DO PARTICULAR: TRIBUTÁRIO.
 RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-**

¹⁸⁰ Disponível em: <<https://www2.cjf.jus.br/jurisprudencia/unificada/index.xhtml>> Acesso em : 14 de abril de 2019

¹⁸¹ Disponível em: < <http://www.stj.jus.br/SCON/decisooes/toc.jsp>> Acesso em: 14 de abril de 2019

¹⁸² Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=92442896&num_registro=201800368544&data=20190315&tipo=91&formato=PDF> Acesso em: 14 de abril de 2019

C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA OU FATURAMENTO. INCLUSÃO DO ICMS. 1. A Constituição Federal de 1988 somente veda expressamente a inclusão de um imposto na base de cálculo de um outro no art. 155, §2º, XI, ao tratar do ICMS, quanto estabelece que este tributo: "XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos". 2. A contrario sensu é permitida a incidência de tributo sobre tributo nos casos diversos daquele estabelecido na exceção, já tendo sido reconhecida jurisprudencialmente, entre outros casos, a incidência: 2.1. Do ICMS sobre o próprio ICMS: repercussão geral no RE n. 582.461 / SP, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 18.05.2011. 2.2. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre as próprias contribuições ao PIS/PASEP e COFINS: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 976.836 - RS, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.8.2010. 2.3. Do IRPJ e da CSLL sobre a própria CSLL: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.113.159 - AM, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 11.11.2009. 2.4. Do IPI sobre o ICMS: REsp. n. 675.663 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.08.2010; REsp. Nº 610.908 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no REsp. Nº 462.262 - SC, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007. 2.5. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre o ISSQN: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015. 3.

Desse modo, o ordenamento jurídico pátrio comporta, em regra, a incidência de tributos sobre o valor a ser pago a título de outros tributos ou do mesmo tributo. Ou seja, é legítima a incidência de tributo sobre tributo ou imposto sobre imposto, salvo determinação constitucional ou legal expressa em sentido contrário, não havendo aí qualquer violação, a priori, ao princípio da capacidade contributiva.

4. Consoante o disposto no art. 12 e §1º, do Decreto-Lei n. 1.598/77, o ISSQN e o ICMS devidos pela empresa prestadora de serviços na

condição de contribuinte de direito fazem parte de sua receita bruta e, quando dela excluídos, a nova rubrica que se tem é a receita líquida.

5. Situação que não pode ser confundida com aquela outra decorrente da retenção e recolhimento do ISSQN e do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ISSQN-ST e ICMS-ST). Nesse outro caso, a empresa não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído. Quando é assim, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa que se torna apenas depositária de tributo que será entregue ao Fisco, consoante o art. 279 do RIR/99.

6. Na tributação sobre as vendas, o fato de haver ou não discriminação na fatura do valor suportado pelo vendedor a título de tributação decorre apenas da necessidade de se informar ou não ao Fisco, ou ao adquirente, o valor do tributo embutido no preço pago. Essa necessidade somente surgiu quando os diversos ordenamentos jurídicos passaram a adotar o lançamento por homologação (informação ao Fisco) e/ou o princípio da não-cumulatividade (informação ao Fisco e ao adquirente), sob a técnica específica de dedução de imposto sobre imposto (imposto pago sobre imposto devido ou "tax on tax").

7. Tal é o que acontece com o ICMS, onde autolancamento pelo contribuinte na nota fiscal existe apenas para permitir ao Fisco efetivar a fiscalização a posteriori, dentro da sistemática do lançamento por homologação e permitir ao contribuinte contabilizar o crédito de imposto que irá utilizar para calcular o saldo do tributo devido dentro do princípio da não cumulatividade sob a técnica de dedução de imposto sobre imposto. Não se trata em momento algum de exclusão do valor do tributo do preço da mercadoria ou serviço.

8. Desse modo, firma-se para efeito de recurso repetitivo a tese de que: "O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações".

9. Tema que já foi objeto de quatro súmulas produzidas pelo extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR e por este Superior Tribunal de Justiça - STJ:

- Súmula n. 191/TFR: "É compatível a exigência da contribuição para o PIS com o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes".

- Súmula n. 258/TFR: "Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM".

- Súmula n. 68/STJ: "A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS".

- Súmula n. 94/STJ: "A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL".

10. Tema que já foi objeto também do recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP (Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015) que decidiu matéria idêntica para o ISSQN e cujos fundamentos determinantes devem ser respeitados por esta Seção por dever de coerência na prestação jurisdicional previsto no art. 926, do CPC/2015.

11. Ante o exposto, DIVIRJO do relator para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial do PARTICULAR e reconhecer a legalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS (REsp. n. 1.144.469 - PR (Primeira Seção, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel p/acórdão, Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 10.08.2016).

As razões de argumentação do STJ, até o julgamento do *leading case* estudado, não levou em consideração a clareza do conceito de faturamento. Isso porque, não se pode desprezar o sentido signo faturamento - definido pela doutrina e pela construção pretoriana, como sendo a obtenção de receita bruta proveniente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços - a fim de se incluir outros tributos devidos pela pessoa jurídica, como é caso do ICMS, na base de incidência das contribuições em tela. Sobre este tema, espelhando toda a lentidão do aparelho judicial, temos o julgamento pelo Tribunal Regional Federal da Terceira Região, da Apelação 0011472-94.2000.4.03.6105¹⁸³.

Em 07 de novembro de 2003 o TRF da 3ª Região julgou o caso da não exclusão da COFINS sobre a base de cálculo do ICMS¹⁸⁴, adotando, entre outros, a jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça, em especial a Sumula 68 do Superior Tribunal

¹⁸³ Disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/9?np=2>> Acesso em: 12 de abril de 2019

¹⁸⁴ Disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/9?np=2>> Acesso em: 12 de abril de 2019

de Justiça¹⁸⁵. Houve Recursos Extraordinário e Especial, sendo o último rejeitado, e determinado o prosseguimento do Recurso Extraordinário, que foi processado. Transcorridos mais de 15 anos, em 04 de abril de 2019, foi dado provimento, face a sistemática do vetusto Código de Processo Civil de 1973, nos seguintes moldes¹⁸⁶. O relatório deste acórdão bem explicita o caso, um entre milhares ocorridos:

Trata-se de apelação em mandado de segurança, impetrado em 25/08/2000, objetivando assegurar o direito à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, em face da ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência, bem como à compensação dos valores indevidamente recolhidos a esse título, corrigidos monetariamente pelos índices reais da inflação e não expurgados, além do juros legais e os da taxa Selic.

O r. Juízo a quo julgou improcedente o pedido e denegou a segurança. Sem condenação em honorários advocatícios.

Apelou a impetrante, pleiteando a reforma da r. sentença, para o fim de ver reconhecida como indevida a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, compensando-se os valores indevidamente recolhidos, atualizados monetariamente.

Com contrarrazões requerendo o improvimento do apelo, subiram os autos a este E. Tribunal.

O Ministério Público Federal opinou pela manutenção da r. sentença.

O apelo foi improvido, em julgamento realizado pela E. Sexta Turma, em 22/10/2003.

A apelante interpôs Recursos Especial e Extraordinário, requerendo a reforma do V. acórdão.

Rejeitada a admissibilidade do RESP, o RE foi encaminhado ao C. STF, o feito foi devolvido a este Tribunal, em face do reconhecimento da repercussão geral no RE 574706/PR, para os fins do art. 543-B do CPC/73.

Tendo em vista a decisão proferida pelo C. STF no julgamento do RE 574.706/PR, a Ordem de Serviço 2/2017 e o previsto nos arts. 543-B,

¹⁸⁵Disponível

<<http://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/PesquisarDocumento?processo=00114729420004036105>>
Acesso em: 14 de abril de 2019

¹⁸⁶ Disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/BuscarDocumentoGedpro/7431175>> Acesso em: 14 de abril de 2019.

§3º, do CPC/73 e 1.040, II, do CPC/15, a E. Vice-Presidência desta Corte oportunizou a reapreciação do feito.

Às fls. 275/276, manifestou-se a União Federal, requerendo o aguardo do julgamento dos embargos de declaração a serem opostos no RE 574.506, para a efetiva modulação dos efeitos do precedente paradigma do C. STF.

No corpo do acórdão, em sua fundamentação, constou:

Assiste razão, em parte, à apelação.

O v. acórdão anteriormente prolatado encontra-se em dissonância em relação ao decidido pelo C. STF, no RE 574706 - Tema 069, submetido à sistemática prevista no art. 543-B do CPC/73, art. 1036 do CPC/15. Passa-se, assim, ao novo julgamento, em juízo de retratação, ante a reapreciação oportunizada pela Vice-Presidência desta Corte, conforme previsto no art. 1.040, inc. II, do CPC, para aplicar ao presente caso o entendimento do C. STF, exarado à luz do regime de repercussão geral da matéria, no julgamento do RE 574706 - Tema 69, ao firmar a tese no sentido de que: O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS.

Rejeitado o pedido formulado pela União, no sentido da necessidade de aguardo do julgamento dos Embargos de Declaração opostos no RE 574.706, uma vez que o art. 1.040, inc. II, do CPC/15 determina o sobrestamento do feito somente até a publicação do acórdão paradigma, já ocorrido na espécie.

Por seu turno, a orientação firmada pelo STF aplica-se tanto ao regime cumulativo, previsto na Lei 9.718/98, quanto ao não cumulativo do PIS e da COFINS, instituído pelas Leis 10.637/02 e 10.833/03. A alteração promovida pela Lei 12.973/14 no art. 3º da Lei 9.718/98, identificando o conceito de faturamento com aquele previsto no art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77 para a receita bruta - o resultado da venda de bens e serviços e de demais operações relativas ao objeto social do contribuinte - em nada altera a conclusão alcançada pelo STF, permanecendo incólume a incidência do PIS e da COFINS sobre a receita operacional, nos termos então dispostos pela Lei 9.718/98 antes da novidade legislativa.

Até o julgamento do leading case estudado era posição predominante nos Tribunais Regionais Federais, a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS. Exemplo temos no julgamento da APELAÇÃO CÍVEL - 892353 / SP 0015936-64.2000.4.03.6105, da Terceira Turma do TRF3¹⁸⁷:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS. FINSOCIAL E COFINS. VALIDADE. PRECEDENTES. 1. A validade da inclusão do ICMS, na base de cálculo, da contribuição ao PIS e do FINSOCIAL, é reconhecida e pacificada na jurisprudência (Súmulas 68 e 94, do Superior Tribunal de Justiça) e, pelos mesmos fundamentos, deve-se rejeitar a pretensão do contribuinte, em relação à COFINS.

2. A base de cálculo da COFINS, como prevista no artigo 195 da Constituição Federal, compreende, em sua extensão, o conjunto de recursos auferidos pela empresa, inclusive aqueles que, pela técnica jurídica e econômica, são incorporados no valor do preço do bem ou serviço, que representa, assim, o faturamento ou a receita decorrente da atividade econômica. Assim, por igual, com a contribuição ao PIS, cuja a base de cálculo é definida por lei, de forma a permitir integração, no seu cômputo, do ICMS.

3. A prevalecer a interpretação preconizada pelo contribuinte, a COFINS e o PIS seriam convolados em contribuição incidente sobre o lucro, contrariando a clara distinção, promovida pelo constituinte, entre as diversas espécies de contribuição de financiamento da seguridade social.

No mesmo sentido decidiu o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em um primeiro momento, até a mudança do paradigma do acórdão aqui estudado:

“É pacífico o entendimento do E. TRF da 1ª Região no sentido de que o montante cobrado a título de ICMS deve integrar a base de cálculo da

¹⁸⁷ Disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/6?np=671>> , julgado em 03 de dezembro de 2003, Acesso em: 10 de abril de 2019.

COFINS e da Contribuição para o PIS, tendo em vista fazer parte do faturamento do contribuinte, na medida em que tal encargo é repassado no preço da mercadoria ao consumidor final”¹⁸⁸

Sobressai desta pesquisa a variedade de discursos apresentadas, a falta de comunicação entre as instâncias, e entre os próprios juízes.

Julgados que demoraram mais de 15 anos para encontrar uma solução, nas instâncias ordinárias, e deste corolário todo sobressai a importância do caso estudado e julgado pelo Supremo Tribunal Federal, que passamos a realizar a seguir.

O julgamento do Recurso Extraordinário 574.706¹⁸⁹, que tramitou por anos no Supremo Tribunal Federal, tendo sido protocolado em 13 de dezembro de 2007, distribuído à Ministra Carmen Lúcia, em 25 de abril de 2008 decidiu pela repercussão geral, e em 15 de março de 2017, fixou a seguinte tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins". Vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Nesta assentada o Ministro Dias Toffoli aditou seu voto.

Este julgamento merece análise detalhada, e dentro do estudo que se realizará, frisar-se-á, o lado do Direito sob a semiótica comunicacional, de um processo que desde o seu protocolo até ao julgamento do Plenário, demorou praticamente 10 anos, de um tema extremamente relevante. Daí a relevância de nosso ponto de vista.

Conforme reconhecido pela Ministra Carmem Lucia, no início do julgamento do RE 574.706, foi colocado para o Plenário do Supremo Tribunal Federal decidir este processo em decorrência de se ter mais de 10 mil feitos sobrestados, aguardando decisão sobre o tema. Deu-se preferência ao controle difuso, ao invés do concentrado, em virtude da repercussão geral já reconhecida pelo STF, desde 2008. A questão decidida neste processo, sinteticamente, centrou-se na possibilidade jurídica de se incluir o valor do ICMS, imposto gerado na circulação de mercadoria ou na prestação de serviço, na conceituação de faturamento para definição de base de cálculo do PIS e da COFINS. O voto condutor deixou consignado que o STF, em inúmeras oportunidades, enfrentou a tormentosa questão de definir faturamento, trazendo esboço histórico sobre a legislação e jurisprudência sobre a matéria. Interessante é inserir neste ponto o conceito do signo

¹⁸⁸ Disponível em: <<https://arquivo.trf1.jus.br/PesquisaMenuArquivo.asp?p1=00240466620024013800>> Acesso em 14 de abril de 2014.

¹⁸⁹ Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13709550>>. Acesso em 12 fevereiro de 2019.

faturamento, tema sempre de difícil enfrentamento, tanto que de 10 (dez Ministros), 4 entenderam em dar um conceito mais elástico a este assunto.

A Lei nº 9.718/98, que deu nova definição ao conceito de faturamento, distanciando-se do conceito consagrado na legislação que rege a matéria (Código Comercial, entre outros), foi editada na vigência da redação primitiva do inciso I do art. 195 da Constituição Federal. O apontado dispositivo constitucional estabeleceu que a seguridade social seria também financiada por contribuições sociais dos empregadores, incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro.

Na dicção da Lei Complementar nº 70/91 (art. 2º), o *faturamento* correspondia à receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Pretendendo-se alargar o espectro de incidência da contribuição denominada COFINS, o legislador infraconstitucional editou a Lei nº 9.718/98 (art. 3º, inciso I), alterando o conceito de faturamento até então admitido, referindo-se a este como correspondente à receita bruta da pessoa jurídica, abrangendo em sua compreensão a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

É indubitoso que ao legislador ordinário cabe estabelecer a exata definição da base de cálculo da contribuição, no entanto ao fazê-lo não poderia ter ido além do arcabouço delineado na Constituição Federal.

No caso da COFINS, deu-se novo conceito à expressão faturamento, utilizada pelo Constituinte Originário para conceber a base de cálculo da contribuição, desbordando-se da significação corrente de faturamento. Isto porque faturamento não se confunde com receita bruta. Faturamento é vocábulo que comumente designa o resultado de operações que se limitam às receitas pertinentes à atividade específica da empresa, isto é, venda de bens e serviços, não comportando conceito diverso, nos termos da legislação Comercial.

Em regra de interpretação sistemática, se o constituinte pretendesse fosse vergada à tributação toda e qualquer receita não teria utilizado a locução faturamento, mas sim teria empregado expressão de maior amplitude, tal como simplesmente *receita*, como o fez o constituinte derivado com a edição da Emenda Constitucional nº 20, de 15-12-98, ao incluir a *receita*, ao lado do *faturamento*, como base de cálculo da contribuição.

Não se admitiu no julgamento do RE trazido à estudo que o legislador ordinário pudesse dar discricionária definição à expressão constante da Constituição Federal, a

ponto de alterar o seu real significado, tornando todo o ordenamento jurídico inseguro e a Constituição Federal mero adorno, embalada ao sabor do governante do momento.

Justamente foi o que decidiu o Supremo Tribunal Federal, contrariando toda a Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que conforme visto acima, seguia por tradição, a Jurisprudência do antigo Tribunal Federal de Recursos, que inclusive já havia Sumulado a matéria, em relação ao antigo FINSOCIAL, antecessor da COFINS.

Neste sentido, aplicando-se os ensinamentos de Peirce, deve-se ressaltar que a terceiridade é o estar-entre duas coisas e interpretá-las, sintetizá-las. É o momento em que se pode prever fenômenos pela força de um hábito de interpretação que corresponde ao Interpretante Lógico, ou seja, uma regra interpretativa internalizada pelo coletivo como um hábito de compreensão. Nesse sentido, o mais alto nível de realidade é atingido na terceiridade. Não é a realidade objetiva, propiciada pela secundidade, nas experiências diretas de ação e reação e no sentido de conflito. A realidade da terceiridade é o nível em que se conhece pelo uso dos signos, é a realidade falível, pois decorre da multiplicidade e do acaso procedentes da primeiridade, além do caráter dos individuais e da efemeridade das ocorrências de uma secundidade. Diante das possíveis vicissitudes, aí mencionadas, pode-se avaliar o papel do Interpretante Lógico como baliza para a interpretação, o que não significa que esse Interpretante não possa se modificar, pois existe sempre a possibilidade da mudança de hábito quando a realidade exige.

Aplicando-se a terceiridade na conceituação do signo faturamento, quebrando a tradição de interpretação do antigo TRF, abstraindo-se de qualquer outro fator político ou econômico, chega-se à clareza do signo faturamento, tão bem desenvolvida no voto vencedor do Ministro Celso Melo, e no voto condutor da Ministra Relatora.

Considerando que, nos precisos termos da menção constitucional, a contribuição para a seguridade social é devida pelos empregadores e incide sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro, observa-se que os signos utilizados, que representam a base de cálculo tributária, guardam direta correlação com a própria atividade empresarial, de maneira que a locução *faturamento* somente pode ter significado que não vá além das receitas auferidas em decorrência direta da atividade produtiva da empresa. Em consequência, de acordo com a redação originária do inciso I do art. 195 da Magna Carta, não se concebe a adição de receitas outras para a incidência da COFINS. Por este motivo, face ao ICMS não ser considerada receita, não se admitiu a sua inclusão na base de cálculo da COFINS e do PIS.

Em breve histórico, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 150.755-1/PE (Relator Ministro Sepúlveda Pertence), no qual o Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade do art. 28 da Lei nº 7.738/89, que tratava da contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente prestadoras de serviços, concluiu-se que a referência à receita bruta contida no aludido artigo de lei somente seria constitucional, diante do disposto no inciso I do art. 195 da CF, se fosse considerada como correspondente à receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços de qualquer natureza, conforme definição do Decreto-lei nº 2.397/87, de acordo com a doutrina da interpretação conforme a Constituição.

Enfim, tanto o *faturamento* não correspondia à toda e qualquer receita da empresa, que a Emenda Constitucional 20, surgida depois da Lei 9.718/98, acrescentou a expressão “*receita ou faturamento*” ao inciso I do art. 195 da Constituição Federal.

Feitas estas breves considerações sobre o conceito de faturamento, se colecionará, em breve resumo, o posicionamento de cada Ministro, em seus votos vencedores e vencidos.

Foram votos vencedores:

- a) Ministra Carmem Lucia, relatora;
- b) Ministro Marco Aurelio;
- c) Ministra Rosa Weber;
- d) Ministro Luiz Fux;
- e) Ministro Ricardo Lewasndowski e
- f) Ministro Celso de Mello.

Foram vencidos:

- a) Ministro Edson Fachin;
- b) Ministro Roberto Barroso;
- c) Ministro Dias Toffoli e
- d) Ministro Gilmar Mendes.

Resultado final de julgamento: 6 (seis) votos a favor do contribuinte, determinando a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, e 4 (quatro) contra, demonstrando a divergência apresentada, a complexidade da matéria, e a riqueza do tema.

Sob o prisma da semiótica comunicacional entre as instâncias do judiciário, sobressai a explicação da decisão tão dispares nas instâncias inferiores, desde o juízo de primeira instância, os Tribunais Regionais, o Superior Tribunal de Justiça, que a nível

federal, pacificou a matéria em sentido oposto ao decidido pelo STF, e finalmente o Supremo Tribunal Federal, que em Plenário decidiu a matéria, por maioria de votos, em repercussão geral.

Percebe-se claramente a falta de comunicação e entendimento entre as instâncias de julgamento. O julgamento foi rico em detalhes, e todos os votos, tanto vencedores quanto vencidos, citaram jurisprudência passada do Supremo Tribunal Federal, da tradição do Tribunal, dando a aparência de coerência e continuidade desta jurisprudência, em favor da uniformidade da mesma.

Começa-se a análise do voto condutor, de relatoria da preclara Ministra Carmem Lúcia¹⁹⁰:

a) Voto Condutor: Relatoria Ministra Lucia:

Após relatório, onde foi colocada a questão em julgamento, da exclusão ou não do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, Carmem Lucia traz lição de César Peluzo: “faturamento não pode soar o mesmo que receita, nem confundidas ou identificadas com as operações (fatos) “por cujas realizações se manifestam essas grandezas numéricas”. Fez uma perceptível distinção entre as ideias normativas de faturamento e de receita bruta, tomada esta em acepção genérica: “Há um consenso: faturamento é menos que receita bruta.” (Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, RTJ v. 149, p. 287). No voto condutor constou:

O art. 28 da Lei nº 7.738/89 foi havido por constitucional em interpretação conforme à Constituição, para que se entendesse a expressão receita bruta, nele veiculada, como ‘receita bruta da venda de mercadorias e da prestação de serviços’, cujo significado restrito e específico afirmou-se equivalente ao conceito constitucional de faturamento. Está claro, portanto, que, na larga discussão acerca da noção constitucional do termo faturamento, ficaram expressamente reconhecidas e decididas duas coisas irrefutáveis: a) o sentido normativo da expressão receita bruta da venda de mercadorias e da prestação de serviços correspondia ao conceito constitucional de faturamento; b) mas, porque mais amplo e extenso como denotação própria do gênero, o significado da locução legal receita bruta ultrapassa os limites semânticos desse mesmo conceito.

¹⁹⁰Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13709550>>. Acesso em 12 fevereiro de 2019.

No Recurso Extraordinário n. 240.785, Relator o Ministro Marco Aurélio, os debates sobre a inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS (ou seja, se o ICMS integra o conceito de faturamento) revelaram preocupação dos Ministros quanto a constituir o ICMS custo da mercadoria ou do serviço.

Aqueles que concluíram compor o ICMS o preço da mercadoria ou do serviço afirmaram a sua inclusão na definição de faturamento; os que entendiam o contrário afastaram aquele tributo estadual desta definição. Entretanto, ao final do julgamento, a posição defendida pelo Ministro Eros Grau, seguida pelo Ministro Gilmar Mendes, ficou vencida, concluindo o Supremo Tribunal pela exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS.

O acórdão foi assim ementado:

“TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE. Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro. COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS. O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento”. (RE 240785, Relator Ministro MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJe 16.12.2014).

Argumenta a Ministra: “Poder-se-ia aceitar que a análise jurídica e a contábil do ICMS, ambas pautadas na característica da não cumulatividade deste tributo, revelariam que, assim como não é possível incluir o ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, também não seria possível excluí-lo totalmente, pois enquanto parte do ICMS é entregue diretamente ao Estado, parte dele se mantém no patrimônio do contribuinte até a realização da nova operação.”

“Entretanto, a análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há que levar em consideração o conteúdo normativo do art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, ou seja, examina-se a não cumulatividade a cada operação

Enfatize-se que o ICMS incide sobre todo o valor da operação, pelo que o regime de compensação importa na circunstância de, em algum momento da cadeia de operações, somente haver saldo a pagar do

tributo se a venda for realizada em montante superior ao da aquisição e na medida dessa mais valia, ou seja, é indeterminável até se efetivar a operação, afastando-se, pois, da composição do custo, devendo ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

Contudo, é inegável que o ICMS respeita a todo o processo e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública.

Com esses fundamentos, concluiu a doutra Ministra que o valor correspondente ao ICMS não pode ser validamente incluído na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Não se ateve ao passado e à tradição de julgados, e sim deu um significado ao conceito de faturamento presidido pelo futuro, e ao mesmo tempo retornando à origem, de que o Direito Tributário não pode criar conceitos novos. Não se conhecem as coisas por concebê-las como fenômenos ocorridos no passado, mas amparando-se na crença de que eles surgirão nas mesmas proporções no futuro. Somente desta forma, com o significado das coisas, consegue-se agir sobre elas. Em outras palavras, atribuir significado é crer nesta previsão dos comportamentos dos fenômenos, restringindo o conceito do signo faturamento, adequando a realidade de um signo tão tormentoso e discutido, aclarando o seu significado.

b) Voto vencedor do MINISTRO MARCO AURELIO

Para o Ministro Marco Aurélio, a Lei Complementar nº 70/1991 deu significado restritivo ao signo faturamento, e exclui expressamente, da base de incidência dessa contribuição, o IPI. Mas, utilizando argumento amplificativo, buscando fins arrecadatório, a União sempre entendeu que, como o ICMS é tributo estadual, e não federal, não deve ser excluído, passando-se a ter o cálculo tributário mediante verdadeira cascata, ou seja, tributo sobre tributo.

Estes aspectos foram reafirmados em seu voto, reafirmando, mais uma vez, ser a norma de parâmetro a mesma que levou o Supremo a proclamar a impossibilidade de incluir-se, no instituto faturamento, o valor cobrado, pelo Estado, a título de ICMS, passando a haver sobreposição em termos de cálculo tributário.

Em seu voto deu verdadeira lição de Direito Constitucional:

A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de premissa errônea, importa na incidência do tributo que é a Cofins, não sobre o faturamento, mas sobre outro tributo já agora da competência de unidade da Federação. No caso dos autos, muito embora com a transferência do ônus para o contribuinte, ter-se-á, a prevalecer o que decidido, a incidência da Cofins sobre o ICMS, ou seja, a incidência de contribuição sobre imposto, quando a própria Lei Complementar nº 70/91, fiel à dicção constitucional, afastou a possibilidade de incluir-se, na base de incidência da Cofins, o valor devido a título de IPI. Difícil é conceber a existência de tributo sem que se tenha uma vantagem, ainda que mediata, para o contribuinte, o que se dirá quanto a um ônus, como é o ônus fiscal atinente ao ICMS. O valor correspondente a este último não tem a natureza de faturamento. Não pode, então, servir à incidência da Cofins, pois não revela medida de riqueza apanhada pela expressão contida no preceito da alínea “b” do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal. Cumpre ter presente a advertência do ministro Luiz Gallotti, em voto proferido no Recurso Extraordinário nº 71.758: “se a lei pudesse chamar de compra e venda o que não é compra, de exportação o que não é exportação, de renda o que não é renda, ruiria todo o sistema tributário inscrito na Constituição” - RTJ 66/165. Conforme salientado pela melhor doutrina, “a Cofins só pode incidir sobre o faturamento que, conforme visto, é o somatório dos valores das operações negociais realizadas”. A contrário sensu, qualquer valor diverso deste não pode ser inserido na base de cálculo da Cofins. Há de se atentar para o princípio da razoabilidade, pressupondo-se que o texto constitucional mostre-se fiel, no emprego de institutos, de expressões e de vocábulos, ao sentido próprio que eles possuem, tendo em vista o que assentado pela doutrina e pela jurisprudência. Por isso mesmo, o artigo 110 do Código Tributário Nacional conta com regra que, para mim, surge simplesmente pedagógica, com sentido didático, a revelar que: A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios para definir ou limitar competências tributárias.

Digo não ser o ICMS fato gerador do tributo, da contribuição. Digo também, reportando-me ao voto, que, seja qual for a modalidade utilizada para recolhimento do ICMS, o valor respectivo não se transforma em faturamento, em receita bruta da empresa, porque é devido ao Estado. E muito menos é possível pensar, uma vez que não se tem a relação tributária Estado-União, em transferir, numa ficção jurídica, o que decorrente do ICMS para o contribuinte e vir a onerá-lo.

Com estes fundamentos, O Ministro Marco Aurélio acompanhou a relatora.

c) MINISTRA ROSA WEBER (voto vencedor):

Senhora Presidente, cumprimento Vossa Excelência pelo voto apresentado, como sempre brilhante, e saúdo os eminentes Procuradores, todos com sustentações orais primorosas, que dificultam ainda mais o equacionamento a ser dado ao tema. Eu estava aqui a me lembrar do Conselheiro Acácio e vou parodiá-lo dizendo que a solução passa necessariamente pela compreensão que se atribua aos conceitos de receita bruta, receita líquida, ingressos ou ainda faturamento. Com relação a esses conceitos, não existe concordância na doutrina, nem na jurisprudência. Pode-se ver a jurisprudência do STJ calcada, e já desde o ainda Tribunal Federal de Recursos, numa compreensão que veio, muitos anos depois, a ser afastada de uma ótica constitucional por esta Suprema Corte. Então, louvando a todas as manifestações e tendo que, desta feita, posicionar-me com relação ao tema, já que, quando do julgamento do RE 240.785, invocando a norma regimental – até porque estava a fazer um estudo com relação a processo que dizia sobre o IPI, mas estava querendo melhor refletir sobre a matéria –, eu me eximi de votar. E o resultado foi 7 a 2 no sentido da tese agora reafirmada por Vossa Excelência. Hoje me posicionando, eu vou me permitir, Senhora Presidente, fazer a leitura do voto que proferi no RE 606.107-RS, porque ele, curiosamente, foi citado pelas duas correntes. Então, eu vou fazer a leitura exatamente do ponto onde eu me manifesto a respeito para emitir o meu voto. Eu digo: Com a EC nº 20/1998, que deu nova redação ao art. 195, I, da Lei Maior, passou a ser possível a instituição de contribuição para o financiamento da Seguridade Social

alternativamente sobre o faturamento ou a receita (alínea “b”), conceito este mais largo, é verdade, mas nem por isso uma carta em branco nas mãos do legislador ou do exegeta. Trata-se de um conceito constitucional, cujo conteúdo, em que pese abrangente, é delimitado, específico e vinculante, impondo-se ao legislador e à Administração Tributária. Cabe ao intérprete da Constituição Federal defini-lo, à luz dos usos linguísticos correntes, dos postulados e dos princípios constitucionais tributários, dentre os quais sobressai o princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da CF). Pois bem, o conceito constitucional de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da CF, não se confunde com o conceito contábil. Isso, aliás, está claramente expresso nas Leis nº 10.637/2002 (art. 1º) e nº 10.833/2003 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Não há, assim, que buscar equivalência absoluta entre os conceitos contábil e tributário. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. Trata-se, apenas, de um ponto de partida. Basta ver os ajustes (adições, deduções e compensações) determinados pela legislação tributária. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário.

d) MINISTRO LUIZ FUX – (voto vencedor)

E eu verifico, em primeiro lugar, Senhora Presidente, que afastar, pelo menos para mim, essa nuvem e esse fantasma, que nós aqui não estamos discutindo se é possível incidir tributo sobre tributo, na minha ótica. **O que nós estamos discutindo aqui é aceção constitucional do faturamento** (grifei), tal como encartado no artigo 195, inciso I. A análise que era feita no Superior Tribunal de Justiça, e que é passível de ser erigida aqui, é exatamente uma análise de que o Direito Tributário, pela sua posição enciclopédica, ele se vale de conceitos de vários ramos do Direito, tanto que há um dispositivo no Código Tributário Nacional que assenta que o Direito Tributário deverá

respeitar todos os conceitos de Direito Privado e todos os conceitos de Direito Público. A Constituição Federal, é verdade, ela tem os seus conceitos superpostos que não podem ser ultrapassados pela legislação ordinária. Mas, de toda maneira, dever haver uma questão de fidelidade a esses conceitos, porque Direito é lógica jurídica.

E agora me recorde, muito embora não participasse na época do julgamento - nem integrava a Corte -, o egrégio Supremo Tribunal Federal estabeleceu que há conceitos que devem ser aferidos na sua percepção - agora eu estou falando da doutrina dos casos julgados, não estou nem me deixando influenciar pela doutrina dos professores, que sempre são eminentes doutrinadores. Aqui há uma plêiade de doutrinadores. E, se nós fôssemos analisar a matéria sob o ângulo da graduação acadêmica da solução, iríamos chegar à conclusão de que realmente o voto de Vossa Excelência está de acordo com a doutrina majoritária. Mas não vou me valer da doutrina majoritária, porque ela é elaborada à luz de percepções - digamos assim - privatísticas. Nós estamos aqui cuidando de forma isenta do interesse público. Para fechar o meu raciocínio e firmar meu convencimento - porque não tive oportunidade de fazê-lo no Superior Tribunal de Justiça, que acompanhava a jurisprudência já lá sumulada -, destaco o seguinte trecho da doutrina do caso julgado e erigida pelo nosso Decano, Ministro Celso de Mello. "Portanto, a integração do valor do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS traz como inaceitável consequência que contribuintes passe a calcular as exações sobre receitas que não lhes pertence, mas ao Estado-membro (ou ao Distrito Federal) onde se deu a operação mercantil (art. 155, II, da CF). A parcela correspondente ao ICMS pago não tem, pois, natureza de faturamento (e nem mesmo de receita), mas de simples ingresso de caixa (na acepção 'supra'), não podendo, em razão disso, comporta a base de cálculo que do PIS, quer da COFINS." Essa que é a lógica jurídica que nos conforta no momento de decidir. "Ademais, se a lei pudesse chamar de faturamento o que faturamento não é (e, a toda evidência, empresas não faturam ICMS), cairia por terra o rígido esquema de proteção ao contribuinte, traçado pela Constituição)."

E Vossa Excelência, Ministro Celso de Mello, prossegue - vou citá-lo, digamos assim, por ser um plágio prazeroso: "Realmente, nos termos da Constituição, o PIS e a COFINS só podem incidir sobre o

faturamento, que, conforme vimos, é o somatório dos valores das operações negociais realizadas. A contrário sensu, qualquer valor diverso deste não pode ser inserido na base de cálculos destes tributos.

e) RICARDO LEWANDOWSKI: (Voto vencedor)

Após debate caloroso com o Ministro Dias Toffoli, proferiu, em resumo, o seguinte voto:

Eu queria dizer que entendo, com a devida vênua, que não se pode considerar como ingresso tributável uma verba que é recebida pelo contribuinte apenas com o propósito de pronto repasse a terceiro, ou seja, ao Estado. E está-se diante de um fenômeno que o grande, eminente tributarista Roque Carrazza denomina de "mero trânsito contábil". É um simples trânsito contábil, não ingressa no patrimônio da empresa, do contribuinte. Não me impressiona, com o devido acatamento, o argumento que foi manejado aqui hoje nesta Sessão de que o contribuinte teria uma disponibilidade momentânea, transitória, do valor a ser repassado pelo Estado, inclusive passível de aplicação no mercado financeiro. É que essa verba correspondente ao ICM é do Estado, sempre será do Estado e terá que um dia ser devolvida ao Estado; não ingressa jamais, insisto, no patrimônio do contribuinte. Em suma, eu penso que a inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e Cofins subverte, sim, o conceito de faturamento ou de receita, em afronta àquilo que dispõe o artigo 195, I, b, da Constituição Federal, como foi, com muita propriedade, a meu ver, e com o devido respeito aos argumentos em contrário, agora ressaltado pelo Ministro Luiz Fux: o valor corresponde ao ICMS - eu, mais uma vez, repiso esse argumento - não possui a natureza jurídica de faturamento ou de receita. Por esse motivo é que a incidência dessas mencionadas contribuições - o PIS e a Cofins - sobre o tributo estadual fere, como disse o Ministro Celso de Mello num voto brilhante, agora reportado pelo Ministro Luiz Fux, dentre outros princípios, o princípio da capacidade contributiva. Para mim, isso está muito claro, extreme de dúvidas. Portanto, Senhora Presidente, louvando mais uma vez o voto de Vossa Excelência, o cuidado que Vossa Excelência teve em estudar uma matéria intrincada, difícil, eu acompanho integralmente o seu voto, dando provimento ao recurso e acolhendo a tese proposta por Vossa Excelência.

f) O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO:

Último voto a ser dado, o decano, com a autoridade que lhe é peculiar, deu verdadeira lição de Direito Constitucional: “A controvérsia jurídica ora em julgamento consiste em definir se se revela compatível ou se se mostra inconciliável com o modelo constitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e da contribuição ao PIS”. Iniciou seu voto afirmando que a

Constituição traduz documento político-jurídico da maior importância, cuja superioridade impõe-se à observância de todos, notadamente daqueles que exercem o poder político, destinando-se a proteger as liberdades, a tutelar os direitos e a inibir os abusos do Estado e daqueles que em seu nome atuam. Torna-se essencial proclamar, por isso mesmo, que a Constituição não pode submeter-se à vontade dos poderes constituídos nem ao império dos fatos e das circunstâncias. A supremacia de que ela se reveste – enquanto for respeitada – constituirá a garantia mais efetiva de que os direitos e as liberdades jamais serão ofendidos. Ao Supremo Tribunal Federal incumbe a tarefa, magna e eminente, de velar porque essa realidade não seja desfigurada.

Concluiu seu voto com a seguinte afirmação:

Concluo o meu voto, Senhora Presidente. E, ao fazê-lo, quero destacar que a orientação, por mim ora referida, que censura, de modo correto, por inconstitucional, a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS (e da contribuição ao PIS) foi assim resumida na lição de ROBERTO CARLOS KEPPLER e de ROBERTO MOREIRA DIAS , (“Da Inconstitucionalidade da Inclusão do ICMS na Base de Cálculo da Cofins”, “in” Revista Dialética de Direito Tributário nº 75, p. 178, item n. 4, 2001): “(...) o ICMS não poderá integrar a base de cálculo da Cofins pelos seguintes motivos: (i) o alcance do conceito constitucional de faturamento e receita não permite referida dilação na base de cálculo da exação; (ii) isso representaria afronta aos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva; e (iii) o previsto no art. 154, I, da Constituição Federal seria afrontado.” (grifei) Com essas considerações e com apoio em seu magnífico voto, Senhora Presidente,

conheço e dou provimento ao presente recurso extraordinário interposto pela empresa contribuinte, acolhendo, ainda, a tese formulada por Vossa Excelência no sentido de que **“O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”** (grifei).

Da análise dos quatro votos vencidos, verifica-se a controvérsia que o assunto envolve, e a necessidade de comunicação entre as instâncias, de um ponto de vista semiótico, e da necessidade vital de se buscar um novo paradigma na interpretação na aplicação do Direito. De todos os votos vencedores, sobressai a definição e clareza do signo Faturamento, e recorda-se da lição de Peirce que aprofundou sua teoria dos signos de modo a contribuir, significativamente, para a definição dos conceitos, como estes se originam e de que modo as ideias se associam umas às outras.

Nos votos vencedores foram trazidas lições de como surgiu o conceito faturamento, e de que modo estas ideias se associaram, umas às outras, para excluir, afinal, o ICMS da base de cálculo da COFINS. Aplicando-se a lição do programa pragmático isso revelou as certezas sobre conceitos pouco claros ou pseudo-conceitos e que muito dificultam a investigação legítima, dedicada a problemas reais. Para tanto, a articulação das teorias peircianas que une o Pragmatismo aos tipos de raciocínio - em especial, a abdução, responsável pelos insights das descobertas, e a indução, concebida como teste das hipóteses, estes são métodos que devem ser utilizados nas decisões primeiras, para aclarar os conceitos, que no caso, foi o signo faturamento.

Os votos vencidos dão também uma verdadeira lição de Direito Constitucional e Tributário, adotando corrente antagônica, do que aqui defendemos.

a) EDSON FACHIN (voto vencido): Antecipação de voto

Observa-se que a controvérsia posta em juízo cinge-se em definir se o valor recolhido a título de ICMS consiste em faturamento, ou mesmo receita em contexto mais amplo, do contribuinte, por sua vez base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS. Mesmo a partir do exame dos autos, percebe-se que a questão em juízo foi submetida no que toca à COFINS ao exame deste E. Plenário em julgamento cuja duração perpassou diversos anos judiciais. Trata-se do RE 240.785, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, DJe 16.12.2014, cuja ementa reproduz-se a seguir: “TRIBUTO – BASE DE

INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE. Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro. COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS. O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento.”

A propósito, reproduz-se excerto do voto condutor do e. Ministro Relator Marco Aurélio: “A base de cálculo da Cofins não pode extravasar, desse modo, sob o ângulo do faturamento, o valor do negócio, ou seja, a parcela percebida com a operação mercantil ou similar. O conceito de faturamento diz com riqueza própria, quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede à venda de mercadorias ou à prestação dos serviços, implicando, por isso mesmo, o envolvimento de noções próprias ao que se entende como receita bruta. Descabe assentar que os contribuintes da Cofins faturam, em si, o ICMS. O valor deste revela, isto sim, um desembolso a beneficiar a entidade de direito público que tem a competência para cobrá-lo. A conclusão a que chegou a Corte de origem, a partir de premissa errônea, importa na incidência do tributo que é a Cofins, não sobre o faturamento, mas sobre outro tributo já agora da competência de unidade da Federação. No caso dos autos, muito embora com a transferência do ônus para o contribuinte, ter-se-á, a prevalecer o que decidido, a incidência da Cofins sobre o ICMS, ou seja, a incidência de contribuição sobre imposto, quando a própria Lei Complementar nº 70/91, fiel à dicção constitucional, afastou a possibilidade de incluir-se, na base de incidência da Cofins, o valor devido a título de IPI. Difícil é conceber a existência de tributo sem que se tenha uma vantagem, ainda que mediata, para o contribuinte, o que se dirá quanto a um ônus, como é o ônus fiscal atinente ao ICMS. O valor correspondente a este último não tem a natureza de faturamento. Não pode, então, servir à incidência da Cofins, pois não revela medida de riqueza apanhada pela expressão contida no preceito da alínea ‘b’ do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal.” Por conseguinte, o fundamento determinante do voto reside em um conceito de faturamento restrito à quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede à venda de mercadorias ou à prestação dos serviços. Na espécie, a categoria não comportaria os ônus fiscais destinados a

integrar o patrimônio da pessoa jurídica de direito público tributante, à luz da natureza indireta dos tributos incidentes sobre o consumo, v.g. ICMS. Assim, por não se tratar de medida de riqueza aferida pelo contribuinte, o valor alusivo ao ICMS não deveria compor a base de cálculo das contribuições para a COFINS.”

Em síntese, firma-se convicção no sentido de que o faturamento, espécie do gênero receita bruta, engloba a totalidade do valor auferido com a venda de mercadorias e a prestação de serviços, inclusive o quantum de ICMS destacado na nota fiscal. Na verdade, o destaque do tributo não guarda perfeita coincidência com o traslado econômico do ônus fiscal, tendo em conta a diversidade e complexidade das variáveis na formação de preço, para fins de haurir com precisão a repercussão econômica dos tributos indiretos, como demonstrou recentemente o e. Ministro Dias Toffoli no âmbito do RE-RG 608.872, de relatoria de Sua Excelência, Tribunal Pleno.

Após fazer análise da jurisprudência de faturamento, antes e depois da Emenda Constitucional 20/1998, concluiu pela possibilidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS COFINS, seguindo a tradição do antigo Tribunal Federal de Recursos.

b) MINISTRO BARROSO (voto vencido):

Mas, aqui no caso específico, Presidente, nós estamos decidindo essa matéria em repercussão geral pela primeira vez. E, portanto, uma vez decidida em repercussão geral, prevaleça ou não prevaleça a convicção que eu vou aqui expressar, eu me curvarei à decisão que o Plenário tomar. Portanto, em algum momento, os conflitos se pacificam, e é preciso que todos se submetam à vontade colegiadamente manifestada. De modo que eu considero que ainda não há um precedente firme a esse respeito. Há um caso concreto, julgado em outra composição, mas acho que, a partir de hoje, com a decisão em repercussão geral, haverá, sim, um precedente que, a meu ver, será vinculante e que deverá ser seguido por todos.

Nesta assertiva de que se curvaria à decisão da maioria, colocando fim ao litígio, reflete a comunicação entre as instâncias do judiciário, possibilitando um rápido fim ao conflito, e uma vez decidido, com efeito vinculante, encerra-se a lide em todas as instancias. Resumiu seus argumentos em nove itens, assim ementados:

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO:

Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. CONSTITUCIONALIDADE.

1. A Constituição de 1988 apresenta previsão expressa das bases de cálculo das contribuições para a seguridade social, dentre elas o faturamento. Diante disso, esta Corte interpretou o conceito de faturamento com base na legislação tributária infraconstitucional. Após a EC 20, tornou-se imperativa nova análise do tema, na qual se concluiu que o constituinte pretendeu intencionalmente ampliar as materialidades econômicas tributáveis para fazer incidir as contribuições sobre a totalidade das receitas auferidas pelas empresas.

2. No RE 240785, prevaleceu o entendimento de que o ICMS não deve compor a base de cálculo da COFINS, sob os seguintes argumentos: (i) tributos não devem integrar a base de cálculo de outros tributos; (ii) a base de cálculo da COFINS constitucionalmente prevista não comporta a inclusão de receita de terceiros, como é o caso do ICMS, de competência dos Estados.

De acordo com o Ministro Barroso: “A Constituição de 1988 apresenta previsão expressa das bases de cálculo das contribuições para a seguridade social, dentre elas o faturamento. Diante disso, esta Corte interpretou o conceito de faturamento com base na legislação tributária infraconstitucional. Após a EC 20, tornou-se imperativa nova análise do tema, na qual se concluiu que o constituinte pretendeu intencionalmente ampliar as materialidades econômicas tributáveis para fazer incidir as contribuições sobre a totalidade das receitas auferidas pelas empresas.

3.No RE 240785, prevaleceu o entendimento de que o ICMS não deve compor a base de cálculo da COFINS, sob os seguintes argumentos: (i) tributos não devem integrar a base de cálculo de outros tributos; (ii) a base de cálculo da COFINS constitucionalmente prevista não comporta

a inclusão de receita de terceiros, como é o caso do ICMS, de competência dos Estados

O STF considerou constitucional o ICMS integrar a sua própria base de cálculo. Por sua vez, o STJ manteve hígida jurisprudência sedimentada desde a época do TFR e, recentemente, julgou legítima a inclusão do ISS e do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, sob o argumento de que o conceito de receita e faturamento integra os tributos que incidem sobre o consumo, uma vez que eles passam a compor o patrimônio do contribuinte assim como todos os outros custos que compõem os preços das mercadorias e serviços.

4. Os contribuintes defendem que a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS expande o conceito constitucional de faturamento, ferindo, portanto, a capacidade contributiva.

Penso que é necessário rememorar que é opção do constituinte originário tributar o faturamento – e não a receita líquida - de modo que eventual ponderação com a capacidade contributiva foi superada pela própria Constituição.

5. Com a opção constitucional pela tributação do faturamento, torna-se irrelevante se o contribuinte é devedor de instituições financeiras, de empresas de serviços básicos e de seus próprios funcionários. É irrelevante, também, se a empresa é devedora de tributos. Isso porque todos esses ônus podem ou não ser considerados na composição de seus preços.

6. O que o recorrente pretende fazer crer é que ele atua como mero arrecadador e repassador do ICMS ao Estado, o que não é verdade, pois o ICMS não é retido na fonte. A verba transferida pelo consumidor ao estabelecimento contribuinte não é carimbada a título de ICMS. Existem diversas possibilidades para o destino do montante pago pelo consumidor, que não envolvem ele ser inteiramente utilizado para quitar o valor de ICMS embutido na mercadoria.

7. É inegável que, ao se dissecarem os valores recebidos pelo estabelecimento comercial ou pelo prestador de serviços, a fim de excluir partes da receita bruta da tributação, aproxima-se a base de cálculo da COFINS à da CSLL ou à do IRPJ, em que se tributa o lucro.

8. O conceito constitucional de faturamento é, portanto, aberto e não fere o art. 195, I, b, da Constituição o fato de o ICMS compor a base de cálculo do PIS/COFINS. Ainda, a inclusão do ICMS na base de cálculo

do PIS/COFINS não viola qualquer direito fundamental do contribuinte. Quando o constituinte pretendeu excluir um tributo da base de cálculo de outro o fez expressamente (art. 155, §2º, XI).

9. Recurso extraordinário a que se nega provimento, fixando a seguinte tese de repercussão geral: “É constitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS”.

Percebe-se claramente a preocupação do Ministro Barroso com a repercussão de sua decisão, na uniformidade de entendimento e que os processos precisam ter um fim. Como é o caso de repercussão geral com efeito vinculante, afirmou peremptoriamente que se curvaria e acataria a decisão do colegiado. Deu um conceito elástico ao signo faturamento. Para fundamentar tua decisão passou por três questões:

(i) Existe uma definição constitucional de receita ou faturamento que tenha sido extrapolada pelo legislador?

(ii) Há direito fundamental do contribuinte à exclusão do ICMS do cálculo do valor do PIS/COFINS a ser pago?

(iii) Há vedação constitucional à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS?

Após longa e bem fundamentada argumentação, foi no sentido de ser legítima a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS/PIS, por não haver impedimento constitucional. (i) Existe uma definição constitucional de receita ou faturamento que tenha sido extrapolada pelo legislador? Não. O constituinte optou por incluir no texto da Constituição as bases de cálculo das contribuições para financiamento da seguridade social. Entretanto, isso por si só, não faz com que seja possível afirmar que existe uma definição constitucional de faturamento. Verifiquei que esta Corte procurou extrair da legislação tributária o conteúdo do conceito, balizando-o quando da edição da EC 20/98. O conceito constitucional de faturamento é, portanto, aberto e não fere o art. 195, I, b, da Constituição o fato de o ICMS compor a base de cálculo do PIS/COFINS. (ii) Há direito fundamental do contribuinte à exclusão do ICMS do cálculo do valor do PIS/COFINS a ser pago? Não. Considerando que a previsão de tributação do faturamento consta no texto original da Constituição, não viola qualquer direito fundamental do contribuinte a inclusão do ICMS na

base de cálculo do PIS/COFINS. (iii) Há vedação constitucional à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS? Não. Quando o constituinte pretendeu excluir tributo da base de cálculo de outro o fez expressamente, como no caso do art. 155, §2º, XI (exclusão do IPI da base de cálculo do ICMS).

c) O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (Voto vencido):

Ora, se o ICMS recolhido pelo contribuinte compõe o valor das operações de vendas que serve de base de cálculo do imposto estadual, com mais razão deve integrar a receita bruta da pessoa jurídica, base de cálculo do PIS/Cofins. O Ministro Gilmar Mendes, no citado RE nº 240.785, destaca a problemática de que a tese defendida no recurso extraordinário acarreta, “[d]e fato, após a entrega do numerário, o contribuinte dispõe dela da forma que entender conveniente: utilizando para quitar outros débitos que vencem primeiro, movimentando como capital de giro até a apuração, investindo em aplicações financeiras, etc”. Por outro lado, excluir da base de cálculo do PIS/Cofins o ônus financeiro do ICMS que pode ter sido trasladado pelo contribuinte de direito para o contribuinte de fato por meio do preço convencionado implica transformar essas contribuições em não cumulativas com o imposto, dimensão essa que não foi pensada nem pelo constituinte nem pelo legislador. Com efeito, a não cumulatividade referida no § 12 do art. 195 da Constituição Federal sob a sistemática da repercussão geral, no qual se discutia se os valores das vendas a prazo que, embora faturados, não tenham ingressado efetivamente no caixa da empresa por inadimplência dos compradores integrariam a receita bruta da pessoa jurídica, compondo a materialidade da contribuição ao PIS e da COFINS, o Plenário da Corte entendeu, por maioria, que “as vendas inadimplidas - a despeito de poderem resultar no cancelamento das vendas e na consequente devolução da mercadoria -, enquanto não sejam efetivamente canceladas, importam em crédito para o vendedor oponível ao comprador”.

Vide que os argumentos ora suscitados de que os valores não teriam ingressado definitivamente no patrimônio da pessoa jurídica foram lançados também naquela ocasião, mas foram rejeitados pelo Plenário

da Corte, que concluiu que as vendas inadimplidas não poderiam ser excluídas da base de cálculo da COFINS e do PIS. Ora, se o ICMS recolhido pelo contribuinte compõe o valor das operações de vendas que serve de base de cálculo do imposto estadual, com mais razão deve integrar a receita bruta da pessoa jurídica, base de cálculo do PIS/Cofins. O Ministro Gilmar Mendes, no citado RE nº 240.785, destaca a problemática de que a tese defendida no recurso extraordinário acarreta, “[d]e fato, após a entrega do numerário, o contribuinte dispõe dela da forma que entender conveniente: utilizando para quitar outros débitos que vencem primeiro, movimentando como capital de giro até a apuração, investindo em aplicações financeiras, etc”. Por outro lado, excluir da base de cálculo do PIS/Cofins o ônus financeiro do ICMS que pode ter sido trasladado pelo contribuinte de direito para o contribuinte de fato por meio do preço convencionado implica transformar essas contribuições em não cumulativas com o imposto, dimensão essa que não foi pensada nem pelo constituinte nem pelo legislador. Com efeito, a não cumulatividade referida no § 12 do art. 195 da Constituição busca evitar o efeito cascata das contribuições de que o dispositivo trata, isto é, a incidência de PIS/Cofins sobre a parcela da receita ou do faturamento que engloba o ônus financeiro dessas contribuições, e não do ICMS, que já onerou a etapa anterior. O Ministro Gilmar Mendes, no RE nº 240.785, já alertava que “(...) nem sempre a totalidade do valor correspondente ao ICMS recebido pelo contribuinte da COFINS será repassado ao Estado, seja porque em muitos casos há crédito de operações anteriores a serem considerados, consoante o princípio da não cumulatividade, seja porque o fenômeno da substituição tributária pode ter exigido antes o recolhimento do tributo.” Corroborando esse entendimento, verifica-se que as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, que tratam do regime não cumulativo da cobrança do PIS/Cofins, em nenhum momento dizem que o ICMS incidente sobre as operações relativas à venda de mercadorias ou à prestação de serviços constitui crédito a ser deduzido das contribuições devidas.

Após o voto do decano Celso de Mello, fez adendo de seu voto, reafirmando sua posição.

d) O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES: (voto vencido):

Senhora Presidente, mais uma vez, o Tribunal vê-se diante da importante controvérsia em torno da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS. Não é a primeira oportunidade em que enfrentamos essa questão e minha posição é de todos conhecida. Ainda assim, a importância do caso e do precedente que estamos a firmar obriga-me a reexaminar a questão constitucional-tributária em tela e repisar os fundamentos que me convenceram em assentada anterior. Pedindo vênias aos colegas que entendem de forma diversa e, em especial, à nossa Presidente, Ministra Cármen Lúcia, que, como de costume, brindou-nos com voto de elevado nível técnico, vou consignar minha posição em sentido oposto, na mesma linha do que aduzi no julgamento do RE 240.785, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, DJe 16.12.2014. Explico a seguir o porquê: Estructurei meu voto da seguinte forma: I – Breve resumo do caso; II – Questão constitucional; III – Histórico da evolução da questão constitucional; IV – Estado do debate; V – Mérito; VI – Conceito constitucional de faturamento e inviabilidade de interpretação da Constituição conforme as leis; VII – Hipertrofia do controle judicial?; VIII – Consequências do julgamento; IX – Um novo caso dos precatórios?; e X – Conclusão”

Um verdadeiro livro para defender a tese de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS COFINS. Resumiu bem o Ministro toda a problemática:

O problema reside, assim, em saber se o ICMS destacado nas notas fiscais de vendas de mercadorias ou serviços integra o conceito de faturamento, para fins de cobrança do PIS e da COFINS.”

Após detalhado exame histórico e resumo de cada voto, o Ministro Gilmar Mendes sintetizou sua posição, e concluiu que o ICMS deve integrar a base de cálculo do PIS/COFINS, em virtude dos seguintes fundamentos:

a) o ICMS integra a própria base de cálculo (o chamado cálculo por dentro), evidenciando que o imposto indireto compõe o valor da operação de compra e venda de mercadorias ou de prestação de serviços; b) a hipótese de incidência e a base de cálculo das

contribuições ao PIS e da COFINS, tributos reais, estão relacionadas à realidade econômica bruta, sendo irrelevante se as operações são superavitárias ou não; c) a exclusão do ICMS da base de cálculo aproxima indevidamente a COFINS da Contribuição Social sobre o lucro líquido (CSLL) ; d) a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS gera consequências perversas ao sistema tributário e ao financiamento da seguridade social, tais como, a busca por novas fontes de financiamento ou o aumento de alíquota para fazer face às perdas de receitas, as quais são necessárias para o cumprimento dos encargos do Estado Social, e o aumento de complexidade e do custo de administração do sistema tributário; e) o ICMS destacado na nota fiscal não é automaticamente transferido ao Erário, nem o contribuinte é um mero intermediário entre o consumidor e a fazenda pública nessa transferência; f) o expediente de reduzir a arrecadação por via oblíqua torna ainda mais complexo e oneroso nosso sistema tributário

Gilmar Mendes, preocupado com a repercussão da decisão do STF, afirmou:

Com efeito, inevitavelmente, o provimento do presente recurso extraordinário acarretará: a) a discussão sobre o enquadramento como receita bruta, ou não, de vários fatores recebidos pelo contribuinte da COFINS no curso de operações de compra e venda, prestação de serviços e demais atividades; e b) o aumento significativo da complexidade e do custo de administração do sistema, em virtude da consideração das peculiaridades de cada fator componente do faturamento.

Em suma, incentivar engenharias jurídicas para identificar exceções e lacunas no sistema tributário só desonera o contribuinte no curto prazo, pois invariavelmente obriga o Estado a impor novos tributos. No entanto, tal incentivo torna o sistema mais complexo e, conseqüentemente, menos eficiente, aumentando não só o custo do Estado de arrecadar valores para financiar seus custos, como o do contribuinte para calcular e recolher suas obrigações tributárias. Evidentemente, apenas a contenção da despesa estatal, para a qual todos

têm o dever fundamental de contribuir, tem o condão de efetivamente reduzir o denominado custo Brasil.

A questão constitucional ora em debate envolve a interpretação do conceito constitucional de faturamento, previsto no art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, como uma das materialidades do financiamento da seguridade social. O que se deve afastar, de plano, é a tentativa de interpretar a norma constitucional conforme as leis (*gesetzeskonform Verfassungsinterpretation*), no caso, conforme a lei comercial ou tributária pré-constitucional, já mencionada pelos eminentes pares. Tal procedimento interpretativo pode esvaziar a força normativa do texto constitucional e a busca de um modelo institucional coerente e harmônico.

lembrar-nos da necessária autocontenção que o exercício da jurisdição constitucional reclama. O Judiciário não tem a bolsa nem a espada: seu poder repousa na autoridade e, por assim dizer, na eficácia da própria Constituição. Preocupam-me, em suma, as consequências deste julgamento

Essa discussão judicial se arrasta por décadas, como tem sido habitual nas grandes controvérsias tributárias, o que se explica pela opção, em 1988, por um sistema tributário excessivamente constitucionalizado, responsável por uma desnecessária complexidade processual. A segurança jurídica é crucial para os investimentos privados. Afinal, quem vai investir em um país que leva décadas para esclarecer o que é faturamento ou que trava um teratológico embate judicial para proceder à distinção entre receita operacional bruta e receita bruta operacional? Luís Eduardo Schoueri, titular de direito tributário na USP, em artigo recente (“Transação e Preço de Transferência”, Valor, 07.03.2017), assinala, com muita propriedade, que os investidores internacionais reputam a certeza jurídica como o mais importante requisito tributário para investimento. Somos prisioneiros de um formalismo estéril que em nada aproveita ao País e estimula a construção de “teses” tributárias que fazem tão somente a fortuna dos que as exploram em intermináveis discussões judiciais. A querela no STF encerra debates sobre a incidência de um tributo sobre ele mesmo ou outro tributo e a qualificação do ICMS como faturamento. A participação de tributos em sua própria base de cálculo ou na de outro tributo não constitui novidade no sistema tributário brasileiro e, não raro, conta com expressa previsão

constitucional. O ICMS, como também o ICM que lhe antecedeu, sempre foi cobrado “por dentro”, isto é, como parte integrante de sua própria base de cálculo. A Emenda Constitucional nº 33, de 11.12.2001, ao introduzir a alínea i no art. 155, § 2º, XII, tornou essa regra inequívoca. A contribuição devida pelo empregado (art. 195, II da CF) integra a base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salário (art. 195, I, a da CF) e, ao incidir sobre o valor bruto da remuneração, finda incidindo sobre si mesma. A esses poderiam ser acrescentados inúmeros outros exemplos, como a inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI, do imposto de importação na do ICMS, das contribuições sociais na do ISS, etc. Tudo para concluir que essa forma de incidência não é recente, nem é estranha ao modelo tributário brasileiro e muito menos ofende, sequer indiretamente, nosso ordenamento constitucional. Na outra vertente da controvérsia, não há como entender que o ICMS esteja excluído do conceito de faturamento e, por essa razão, da base de cálculo do PIS e da Cofins.

A base de cálculo do ICMS é o valor faturado contra o cliente. Como o ICMS incide sobre si mesmo não há como excluí-lo, portanto do conceito de faturamento e, em consequência, da base de cálculo daquelas contribuições. Admitir que faturamento é a “riqueza própria” do contribuinte implicaria também desconsiderar o pagamento de outros tributos, os custos das mercadorias e serviços, os salários pagos, etc. Afinal, não mais se falaria de faturamento, mas de lucro. Caso houvesse a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, é preciso lembrar que a recomposição do equilíbrio fiscal poderia ser feita mediante simples elevação das alíquotas, neutralizando os efeitos desse equivocado entendimento, malgrado gerar uma enorme perturbação e penalizar os pequenos contribuintes, que teriam menor parcela do ICMS a excluir.

Uma análise semiótica caracteriza que, se aplicadas as teorias de Peirce sobre clareza e suas lições, ocorreria a comunicação entre as instâncias, por desígnio constitucional, tendo o Supremo Tribunal Federal sempre a última palavra, uniformizando as decisões, e colocando fim à lide. Houve demora processual, que foi de praticamente 10 anos, e ainda, se trouxe, por amostragem, julgamento que demorou mais de 15 anos, em virtude da falta de clareza do signo faturamento.

A análise deste caso concreto funciona como uma luva, para justificar a Semiótica na aplicação do Direito, otimizando a comunicação entre as instâncias, visando celeridade processual, e o término, com a maior presteza possível, e uniformização de julgamento, caracterizando a verdadeira justiça.

6.1. O Processo como semiose e o Supremo Tribunal Federal como intérprete no caso específico do julgamento do PIS/Cofins

Há entre o Processo como semiose e o interpretante final uma correlação ímpar, visto que a semiose pode ser tida como a ação do signo de ser interpretado. Neste sentido, há uma autorreprodução, assim como no Direito que se autorreproduz, autoaplicando-se, por meio de procedimentos das autoridades responsáveis por dar coercitividade às normas, ou seja, aos signos que compõem o sistema. Dessa maneira, a coercitividade retrata o processo que ocorre de como um signo vem a ser interpretante do signo “direito”, aqui analisado.

Como visto anteriormente, a incidência ou positividade inicia-se por um aspecto icônico. As normas são signos que se reportam ao seu objeto, como este as provoca. Explica-se: a conduta humana é o seu objeto, e esta conduta será regulamentada pelo Direito, seja direta ou indiretamente. A exteriorização do objeto ocorrerá por meio da “linguagem da realidade social”¹⁹¹, expressão utilizada por Paulo de Barros Carvalho. A linguagem da realidade social engloba a multiplicidade de códigos adequados para a representação da realidade. Dessa maneira, a ordem jurídica, que tem por objetivo regular as relações sociais, deve apreciar tais representações, pois quando constituem a linguagem da realidade social serão alvo de regulamentação jurídica. No específico caso do Pis/Cofins que incide sobre o faturamento da empresa, isso ocorre toda vez que esta realiza sua atividade econômica, vendendo sua produção ou suas mercadorias.

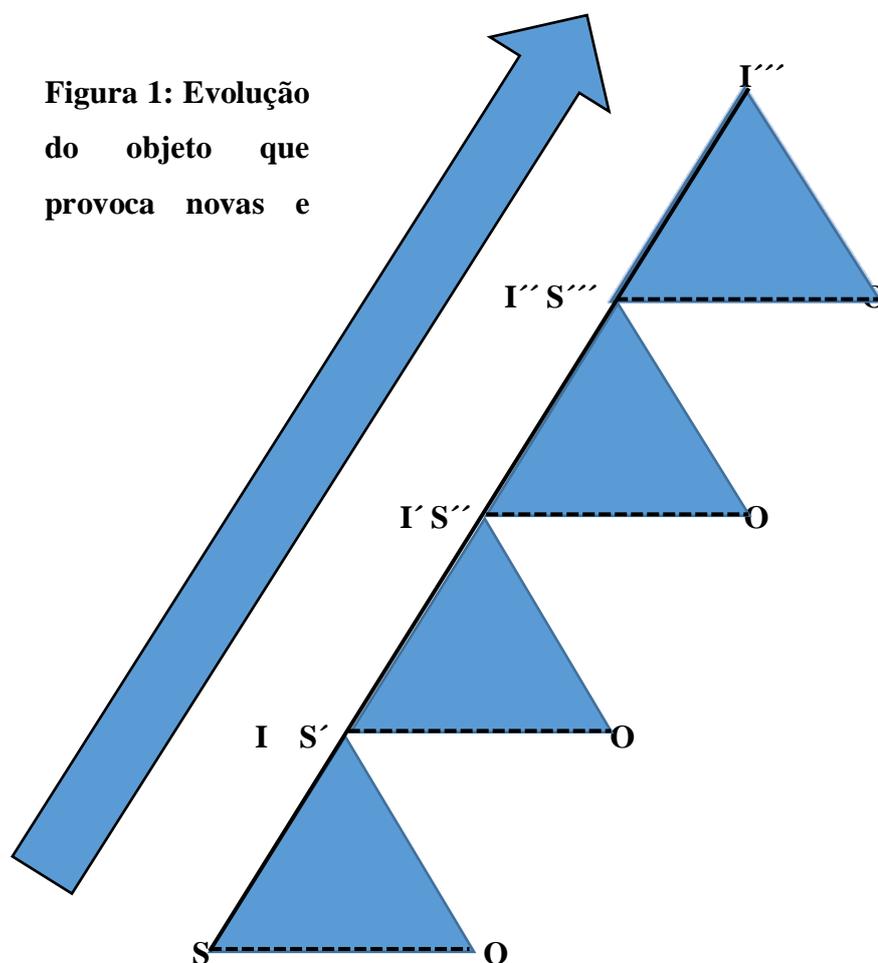
A proposta de enxergar isso como uma regra matriz de incidência processual tributária é abduziva, é uma nova hipótese, ao passo que esse padrão que está assentado de que é uma estrutura fixa está mais para uma dedução do que para uma hipótese. Neste aspecto, deve ser ressaltada a importância da fenomenologia que descreve os fenômenos

¹⁹¹CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. São Paulo: Saraiva, 8ª ed., 2010, p. 34.

como aparecem e as consequências dessas descrições são as categorias. Explica-se: a terceira categoria corresponde precisamente à noção de signo, a terceira categoria é o signo genuíno, legi-signo, simbólico, argumental, cuja manifestação exemplar encontra-se nas normas jurídicas e seus processos interpretativos.

Pode-se concluir, mediante tais afirmações, que a característica mais geral de um signo é ser uma ação voltada para um fim. Ou seja, uma ação guiada por um objetivo. O objetivo de todo signo é ser interpretado por outro signo. Neste sentido, o interpretante é a interpretação do primeiro signo. Conforme se demonstra no quadro a seguir:

Figura 1: Quadro da evolução do objeto que provoca novas e contínuas semioses



É um processo contínuo de signo, objeto e interpretante. E assim é gerado o Signo S' que remete a outro aspecto do objeto dinâmico O' , que gera um outro interpretante I' . Esse processo constitui-se em sucessivas interpretações de um signo por outro. Isso não

possui um desfecho determinado, dessa forma há uma abertura de indeterminação nesse contínuo que será preenchida gradativamente pela comunidade de investigação científica em direção ao interpretante final, que se caracteriza por uma convergência de interpretações em relação ao objeto.

Quando há posições muito consolidadas, há esse interpretante final, tal como ocorreu no julgamento do *leading case* (RE n. 574.706), pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal. Neste caso acaba a semiose, mas não para um indivíduo específico. Há o hábito de interpretação para o interpretante, como uma regra de padronização, como um interpretante lógico.

Quando vistas de fora, essas cristalizações são como súmulas vinculantes, as decisões do pleno ou interpretações que se tornam precedentes de decisão, mas que ainda não são súmulas vinculantes, mas já se sabe que o julgamento do Tribunal será naquele sentido, neste caso defende-se o encurtamento de julgamento entre as instancias, visando a aceleração de decisões no caso do Pis/Cofins sobre a base de Cálculo do ICMS que são casos semelhantes e não há necessidade dessa produção de interpretantes em larga escala como no quadro acima. Esse procedimento viabilizaria o trâmite dos processos e maior agilidade nos julgamentos e proporcionaria a segurança jurídica.

Quando há demora entre os julgamentos de mesma natureza em diversas instancias até chegar ao STF há o interpretante final naquele instante, mas não se pode ver o processo, há a visão apenas de fora, como uma regra de interpretação, mas não afeta necessariamente uma determinada pessoa.

Na relação Processual Tributária, especificamente na exclusão da base de cálculo do ICMS sobre o PIS/Cofins, haverá um interpretante final que será definitivo¹⁹², pois a decisão com trânsito em julgado referente inicialmente à determinada ação exacional ou antiexacional, caracteriza-se como interpretante final daquela específica relação¹⁹³.

Neste sentido, cabe esclarecer que todo interpretante final é provisório, porque a ciência e as sociedades evoluem. O interpretante final é um ideal, sempre buscado, mas

¹⁹²Em semiótica, afirma-se que todo interpretante final é provisório, porque a ciência evolui. O interpretante final é um ideal, sempre buscado, mas nunca será plenamente atingido, porque o universo está em expansão e o conhecimento é falível.

¹⁹³Cabe aqui, uma explicação: não há exceção a regra, após ultrapassar o prazo da ação rescisória, pois o ordenamento processual brasileiro elegeu a ação rescisória como instrumento adequado para rescindir sentenças de mérito transitadas em julgado, na forma do art. 485 CPC no caso de ocorrer uma das hipóteses previstas em seus incisos, pois aí a coisa julgada será definitiva e estar-se-ia diante do interpretante final definitivo, em uma dada relação jurídica processual tributária.

nunca será plenamente atingido, porque o universo está em expansão e o conhecimento é falível.

A característica maior do signo é ser interpretado por outro. Quando se trata do Direito, pode-se assim dizer que o signo representa esse objetivo de representação por meio de um sistema de normas, que seria um legi-signo, que regula os padrões de comportamento de indivíduos pertencentes a uma sociedade em um determinado tempo e espaço. A Constituição Federal pode ser denominada como “Grande Matriz”¹⁹⁴ ou super signo, pois se trata de um super legi-signo, na medida em que determina quais são os fundamentos da República Federativa do Brasil e quais os fins a serem buscados pelos cidadãos. A Constituição elege uma série de princípios, fundamentos, fins que a Administração Pública e os cidadãos devem observar e cumprir.

Dessa maneira, aplicando-se ao julgamento do *leading case* (RE n. 574.706), os comportamentos dos contribuintes funcionam como aplicações e sin-signos das leis tributárias, ocorrendo agora celeridade e segurança jurídica, e comunicação entre as instâncias, pois todos seguem a definição do signo faturamento dado naquele julgamento, e julgam de forma igual, em todas as instancias.

O objeto imediato do Direito Tributário diz respeito a como o sistema de normas tributárias é capaz de representar os propósitos que guiam os membros da sociedade ou os contribuintes, que são os princípios e valores. Os aspectos indiciais estão na função social do Direito Tributário, ou seja, o recorte que ele faz no contexto social e privilegia alguns aspectos.

Dentro da complexidade social, serão recortados determinados aspectos, reproduzindo um determinado aspecto da sociedade, regulamentando-o, ou seja, é como se houvesse a pressuposição de que uma determinada conduta existe. E isso equivale a dizer que ela degenerou com relação à terceiridade do princípio, porque para ter-se a subsunção, deve haver essa correspondência. Neste caso, ocorreu a degenerescência da terceiridade que, para haver a subsunção, deverá ser revelado o aspecto icônico. Degenera quando há aplicação. Explica-se: a subsunção sem aplicação é operação abstrata, não se caracteriza como um fenômeno empírico, intersubjetivo no mundo do Direito. Toda subsunção, incidência ou aplicação revela o aspecto icônico do sistema normativo, pois se terá que analisar as similaridades. Essas similaridades dependerão da mente do intérprete, porque, quando há um conflito de competência em um caso concreto, pode-se

¹⁹⁴BENSE, Elisabeth e Walther. **A Teoria dos signos**. São Paulo: Perspectiva: Hólon, 2010, p. 55.

analisar um mesmo fato e ver se se trata de uma repetição de indébito ou de uma ação de execução fiscal na modalidade antiexacional, ou seja, a seleção na mente de cada intérprete quando se trata de aspectos icônicos não é uniformizada, não é deduzida, não está pronta *a priori*, e sim é verificada *a posteriori*, e por este motivo também que ela evolui. Pois caso contrário, se houvesse sido dada *a priori*, teria que obedecer a um determinado padrão.

Uma regra analisada pelos efeitos possui a estrutura de hipótese e consequência. Essa é a forma mais tradicional de estudá-la, e ela reproduzirá um interpretante que é uma réplica dela. Como exemplo, podem ser citadas as sentenças judiciais que são réplicas de leis materiais e processuais. Na evolução do Processo, cada ato processual será uma réplica de uma previsão contida no Código de Processo Civil. A contestação como ato processual é uma reprodução do que está disciplinado no Código de Processo Civil. Dessa forma, quando há degeneração das regras para a categoria da secundidade, o que tende a se reproduzir é uma réplica. Quando não é reproduzida a réplica ocorre a figura do erro de direito que é realizar a subsunção de maneira errada. Uma norma jurídica em sentido estrito, que é uma réplica.

O STF é intérprete, é uma mente coletiva que produz os interpretantes finais. As decisões que a mente produz são signos. Então o STF é o lugar lógico onde esses signos são produzidos. A decisão produzida pelo STF não é nem a vontade individual de um contribuinte, por exemplo, nem aquilo que seria uma derivação dedutiva e abstrata de uma lei geral. Dessa forma, a decisão do STF é acidental, embora produza o interpretante final. Ela é acidental contingencial, porque o número de ministros é “N” e a decisão que prevalecerá é o resultado de uma votação em que o número de ministros é ímpar. Em outras palavras, não é mera dedutiva sem efeito no real, nem é uma secundidade, como um poder imposto.

BIBLIOGRAFIA

ABBAGNANO, Nicola. **Dicionário de filosofia**. 5ª ed., São Paulo: Martins Fontes, 2007.

ADORNO, Theodor, W. e HORKHEIMER, Max ([1947] 1985). **Dialética do esclarecimento**. Rio de Janeiro: Zahar.

ALCHOURRÓN, Carlos Eduardo; BULYGIN, Eugenio. *Sobre la existencia de las normas jurídicas*. México: Distribuciones Fontamara, 1997.

_____. (1991) *Sobre el concepto de orden jurídico*, in: *Análisis lógico y derecho*. n.24, Madrid: Centro de Estudios Constitucionales.

_____. (1974) *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Buenos Aires: Astrea.

_____. (1995) *Lenguaje del derecho*. Buenos Aires, Abeledo. Perrot, 1995.

ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. **Semiótica do direito**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

_____. Fato e evento tributário – uma análise semiótica, in: SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

ARAÚJO, Manfredo. **Reviravolta lingüístico-pragmática na filosofia contemporânea**. São Paulo: Loyola, 1997.

ARMATURO, E. *Messaggio, símbolo, comunicazione*. Firenze: La Nuova Italia, 1.993.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª ed., São Paulo: Malheiros, 2004.

BAKHTIN, Mikhail Mikhailovich. (1929). *Problémipoétikidostiévskovo*. Port. (1981). **Problemas da poética de Dostoiévski**, trad. P. Bezerra. Rio de Janeiro: Forense-Universitária.

_____. (1975) *Voprosy literatury i estetiki*. - *Francês* (1978). **Esthétique et théorie**

du roman, trad. D. Olivier. Paris: Gallimard.

_____. (1979) Estética slovesnogo tvochestva. - *Port. (1992). Estética da criação verbal*, trad. M. E. Galvão G. Pereira. São Paulo: Martins Fontes.

_____. (1981) *The dialogic imagination: Four essays*, transi. C. Emerson & M. Holquist; org. M. Holquist. Austin: Univ. Texas Press. BARBERO, J. M. (1987). *De los medias a las mediaciones*. Barcelona: Gustavo Gili.

_____. (2002) **Marxismo e filosofia da linguagem**. 9a. ed. São Paulo: HUCITEC, 2002.

_____ (1999). Percurso intelectual: autobiografia. Em: **Comunicação, cultura, mediações**, Melo, J. Marques de (org.) São Bernardo do Campo: Universidade Metodista.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

BAR-HILLEL, Yehoshua (1964). *Language and information*. Reading, Mass.: Addison-Wesley.

_____ (org.) (1971). *Pragmatics of natural languages*. Dordrecht: Reidel.

BARROS, Diana Luz Pessoa de. **Teoria do Discurso – Fundamentos Semióticos**. 3. Ed. São Paulo: Humanitas, 2002.

BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito (o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil). **Revista de direito constitucional e internacional**, São Paulo, n. 58, p. 129/173, jan.-mar. 2007, p. 130 e 135.

_____ (2009). **O controle de constitucionalidade no direito brasileiro**. 4.ed. São Paulo: Saraiva.

BARTHES, Roland. **Elementos de Semiologia**. Trad. Izidoro Blikstein. 2. ed. São Paulo: Cultrix, 1972.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 4^a ed., São Paulo: Noeses, 2007.

BENSE, Elisabeth e Walther. **A Teoria dos signos**. São Paulo: Perspectiva: Hólon, 2010, p. 55.

BENVENISTE, Émile. **Problemas de lingüística geral**. Campinas: Pontes, 1989.

_____. (1966) *Problèmes de linguistique générale*, vol. 1, cap. V. - Port. (1976). *O homem na linguagem: Ensaio sobre a instituição do sujeito através da fala e da escrita*, trad. e introd. M. A. Seixo. Lisboa: Arcádia.

BERGER, Christa (2002). A pesquisa em comunicação na América Latina. Em: **Teorias da comunicação. Conceitos, escolas e tendências**, Holfeldt, Antonio et al. (orgs.), 2ªed. Petrópolis: Vozes, 241-277. BERGMAN, Mats (2003). Peirce's derivation of the interpretant. *Semiótica* 144, 1/4:1-18.

BERLO, David Kenneth (1997). **O processo da comunicação: introdução à teoria e à prática**. São Paulo: Martins Fontes.

BLONSKY, Marshall (orgs.) (1985). *On signs*. Baltimore: Johns Hopkins. BONA, Constantin A. (1988). Structure and direction of message in the immune network and circuits. In *The Semiotics of Cellular Communication in the Immune System* (Nato ASI Series, vol. H 23). E. E. Sercuz et al. (orgs.) Berlin, Heidelberg: Springer, 105-116.

BOBBIO, Noberto. **Teoria general del derecho**. Madrid: Debate, 1993.

_____. (2005) **Teoria da norma jurídica**. 3ª ed., Tradução de Fernando Pavan Batista e Ariani Bueno Sudatti. São Paulo/Bauru: Edipro, 2005.

_____. (1999) **Teoria do ordenamento jurídico**. Trad. Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. 10. ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1999.

BORBÉ, Tasso (org.) (1984). **Semiotics unfolding**. 3 vols. Berlin: Mouton.

BORDENAVE, Juan E. Diaz (1982). **O que é comunicação**. São Paulo: Brasiliense.

_____. ([1983] 2002). **Além dos meios e mensagens: Introdução à comunicação como processo, tecnologia, sistema e ciência**. Petrópolis: Vozes.

BOUGNOUX, D. **Introdução às ciências da informação e da comunicação**. Petrópolis:

Vozes, 1994.

BOUISSAC, Paul (org.). *Encyclopedia of Semiotics*, New York: Oxford University Press.

BUCZYNSKA-GAREWICZ, A. (1983). Sign and dialogue, *American Journal of Semiotics*, 2.1-2:27-43.

BÜHLER, Karl ((1934) 1965). *Sprachtheorie*. Stuttgart: Fischer. BUYSENS, Eric (1943). *Les langages et le discours*. Bruxelles: Office de la Publicité.

_____. (1967) *La communication et l'articulation linguistique* (=edição rev. e ampl. de Buysens 1943). - Port. (1972). *Semiologia e comunicação linguística*, trad. Izidoro Blikstein. São Paulo: Cultrix. CASTANEDA, Hector-Neri (1991). Reflexivitat der Kommunikation. Em: *Dimensionen des Selbst*, Bertram Kienzle e Helmut Pape (orgs.). Frankfurt/Main: Suhrkamp.

BULYGIN, Eugenio. **Lógica Deóntica**, in: ALCHOURRON, Carlos Eduardo. *Lógica*. Madrid: Trotta, 1996

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

CARNELUTTI, Francesco. *Introduzione allo Studio del Diritto Processuale Tributário*, *Rivista di diritto Processuale Civile* 2/112, 1932.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 6ª ed., São Paulo: Noeses, 2015.

_____. (2008) **Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 6ªed., São Paulo: Saraiva, 2008.

_____. (2008) **Curso de Direito Tributário**. 22ª ed., São Paulo: Saraiva, 2010.

_____. (2010) **Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. São Paulo, Editora Saraiva, 8ª. Ed., 2010.

_____. (2009) **Teoria da norma tributária**. 5ª ed., São Paulo: Quartier Latin, 2009.

_____. (2008) O Preâmbulo e a Prescritividade Constitutiva dos Textos Jurídicos. In: **Revista de Direito Tributário**. n. 103. São Paulo: Malheiros, 2008.

_____. (1988) O direito positivo como sistema homogêneo de enunciados deônticos. **Revista de Direito Tributário**. v. 12. N. 45. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1988.

_____. (1981) **A regra matriz do ICM**. (Tese de Livre Docência em Direito Tributário). 1981. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

_____. (1973) A Natureza Jurídica do ISS. **Revista de Direito Tributário**. n. 23-24. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973. p. 146-166.

CHERRY, Colin (1957). *On human communication*. - Port. (1971). *A comunicação humana*, trad. J. P. Paes. São Paulo: Cultrix.

COBLEY, P. (1996). *The communication theory reader*. London: Routledge.

COBLEY, Paul e JANSZ, Litza (1997). *Semiotics for beginners*. Cambridge: Icon Books.

COELHO NETTO, J. T. **Semiótica, informação e comunicação: diagrama da teoria dos signos**. 5. ed. São Paulo: Perspectiva, 1999, p.70.

COPY, Irving M. **Introdução a lógica**. Editora Mestre Jou. São Paulo. 2ª ed. 1968, p.119/120.

COURTÉS J. e GREIMAS A.J. **Dicionário de Semiótica**. São Paulo: Editora Contexto, 2008.

CROWLEY, D. J. (1982). *Understanding communication. The signifying web*. New York: Gordon & Breach.

DANOW, David K. (1991). *The thought of Mikhail Bakhtin*. New York: St. Martin's Press.

- DEELY, John (1990). *Basics of semiótica*. Bloomington: Indiana Univ. Press.
- _____. (1994). *New beginnings: Early modern philosophy and postmodern thought*. Toronto: University Press.
- DEELY, John et al. (orgs.) (1986). *Frontiers of semiotics*. Bloomington: Indiana Univ. Press.
- DERZI, Mizabel Abreu Machado. **Modificações da Jurisprudência no Direito Tributário**: Proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao Poder Judicial de Tributar. São Paulo: Noeses, 2009.
- DUBOIS, Jean et al. **Dicionário de linguística**. 7º ed. S.v. Comunicação. São Paulo: Cultrix, 1999, p.129.
- DWORKIN, Ronald. **O império do Direito**. Trad. Jeferson Luiz Camargo. 2. Ed. São Paulo: Martins Fonte, 2007.
- ECO, Umberto (1968). *La struttura assente*. - Port. (1971). **A estrutura ausente: Introdução à pesquisa semiológica**. trad. p. de Carvalho. São Paulo: Perspectiva.
- _____. (1971) **Le forme dei contenuti**. - Port. (1974). *As formas do conteúdo*, trad. P. de Carvalho. São Paulo: Perspectiva.
- _____. (1973) **Il segno**. - Port. (1977). *O signo Lisboa: Presença*.
- _____. (1976) **Trattato di semiótica generale**. - Port. (1980). *Tratado geral de semiótica*, trad. A. de Pádua Danesi. São Paulo: Perspectiva. EDEEMAN, G. (1995). *Biologia da consciência*. Lisboa: Instituto Piaget.
- _____. (1990) **O signo**. Trad. Maria de Fátima Marinho. Lisboa: Presença, 1990.
- _____. (2004) **Os Limites da Interpretação**. 2. ed. São Paulo: Editora Perspectiva, 2004.
- ECHAVE Delia Teresa; URQUIJO Maria Eugenia; GUIBOURG Ricardo. **Lógica, proposición y norma**. Buenos Aires: Astrea, 7ª reimpresión, 2008.
- EMMECHE Claus e HOFFMEYER, Jcsper (1991). From language to nature: The semiotic metaphor in biology. *Semiótica* 84.1-2:1-42. ENTEL, Alicia (1995). **Teorias de la comunicación: cuadros de época y pasiones de sujetos**. Buenos Aires: Eudeba.

FRANÇA, R. Limongi. **Enciclopédia Saraiva do Direito**. Coordenação. São Paulo: Saraiva, 1977.

EPSTEIN, Isaac. **Cibernética e Comunicação**. São Paulo, Cultrix: Ed. Da Universidade de São Paulo, 1973, p.11.

_____. (1988) **Teoria da Informação**. 2 ed. São Paulo: Ática, 1988.

FALCÃO, Amilcar. Interpretação e integração da lei tributária. **Revista de Direito Administrativo**, n. 40, p. 32, abr. – jun. 1995.

FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Hermenêutica**. São Paulo: Malheiros, 2ª ed., 2010, p.84.

FERRAZ JR, Tércio Sampaio. **Introdução ao Estudo do Direito** – Técnica, decisão, dominação. 6. ed. São Paulo, Atlas, 2011.

FIORIN, José Luiz. **Introdução ao pensamento de Bakhtin**. São Paulo: Ática, 2006.

FISH, Max e TURQUETTE, Atwell (1966). *Peirce's Triadic Logic*. *Transactions of the Charles S. Peirce Society: A journal in American Philosophy*, vol III. N°2.

FLUSSER, Vilém. **Língua e realidade**. 3ª ed., São Paulo: Annablume, 2007.

GADAMER, Hans-Georg. **Verdade e método I**. Trad. Flávio P. Meurer. 4ª ed., Petrópolis: Vozes, 2002.

_____. (2002) **Verdade e Método II**: Complementos e Índice (Trad. Enio Paulo Giachini).Petrópolis/RJ: Editora Vozes.

GENOUVRIER, Emile e PEYTARD, Jean. **Lingüística e ensino do português**. Trad. Rodolfo Ilari, Almedina. Coimbra: Livraria Almeida, 1974.

GRANGER, G. G. O problema das significações. In: GRANGER, G. G. **Filosofia do estilo**. São Paulo: Perspectiva; EDUSP, 1974. Cap. 5, p. 136.

GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito**. 5.^a ed., rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2009.

GREIMAS, A.J. e COURTÉS, J. **Dicionário de Semiótica**. São Paulo: Editora Contexto, 2008.

GUASTINI, Ricardo. **Das fontes as normas**. Trad. Edson Bini. Apresentação: Heleno Taveira Tôrres. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

_____. (1995) *In Il giudice e la legge – lezioni de diritto costituzionale*. Padova: Libreria Universitária, 1995.

GUIBOURG, Ricardo. *El fenómeno normativo*. Buenos Aires: Astrea, 1987.

_____. (2003) CHIGLIANI, Alejandro; GUARINONI, Ricardo. *Introducción al conocimiento científico*. Buenos Aires: Eudeba.

HÄBERLE, Peter. **Hermenêutica constitucional**. A sociedade aberta dos intérpretes da constituição: contribuição para a interpretação pluralista e "procedimental" da constituição. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Fabris, 1997.

HEIDEGGER, Martin. **A caminho da Linguagem**. 5.^a.ed. São Paulo: Vozes. 2011.

HESSEN, Johannes. **Filosofia dos Valores**. 4 ed. Coimbra, Armenio Amado, Editor, Sucessor. 1967.

HOSPERS, John. *Introducción a análisis filosófico*. 2.^a ed., Madrid: Alianza Universidad, 1984.

HUSSERL, Edmund. Investigações lógicas – Sexta investigação. **Elementos de uma elucidação fenomenológica do conhecimento**. São Paulo: Nova Cultural, 2005.

IBRI, I. A. *Kósmos Noetós: a arquitetura metafísica de Charles S. Peirce*. 1.^a ed. São Paulo: Paulus, 2015.

_____. (2003) **Tópicos para uma Poética da Alteridade. Ordem e Vertigem** - Anais do Centro Cultural do Banco do Brasil, São Paulo, v. 02, p. 07-12, 2003.

- _____. (2004) **Semiótica e pragmatismo: interfaces teóricas** - Semiótica e Pragmatismo: Interfaces Teóricas. In: COGNITIO, São Paulo, v. 5, n.2, p. 168-179, 2004.
- _____. (2006) The Heuristic Exclusivity of Abduction in Peirce's Philosophy. In: **Semiotics and Philosophy in Charles Sanders Peirce**. Chapter 6. Rossella Fabbrichesi leo and Susanna Marietti. (eds.) Newcastle: Cambridge Scglars Press, 2006. [As citações diretas deste texto foram feitas a partir de uma tradução fornecida pelo autor, porém, não publicada]
- _____. (2006a) Pragmatismo e Realismo: a Semiótica como Transgressão da Linguagem. In: **COGNITIO** (PUCSP), v. 7, p. 247-260, 2006.
- _____. (2008) O significado de primeiridade em Schelling, Schopenhauer e Peirce. In: **COGNITIO**, São Paulo, v. 9, n. 2, p. 223-234, jul./dez.
- _____. (2009) Reflections on a Poetic Ground in Peirce's Philosophy In: **TRANSACTIONS OF THE CHARLES S. PEIRCE SOCIETY**, Vol. 45, No. 3, 2009. (p.273-307)
- _____. (2010) Peircean Seeds for a Philosophy of Art. Louisville, 2010. In: Haworth, K, Hogue J., Sbrocchi, L. G. (editors) - Semiotics "**The Semiotics of Space**" – Legas Publishers, New York, 2010; p. 1-16.
- _____. (2011) Sementes Peircianas para uma Filosofia da Arte. In: **COGNITIO** (PUCSP), v. 12(2), p. 205-219.
- _____. (2012) Fundando a Arte nas Coisas sem Nome – Reflexões sobre algumas sementes peircianas. Conferência "**Refletindo sobre as Coisas sem Nome: Uma Semente Peirciana para uma Ontologia da Arte**", no 14º Encontro Internacional sobre Pragmatismo - 5 a 8 de novembro de 2012 - PUC-SP. (Não publicado)
- _____. (2016a) Linking the Aesthetic and the Normative in Peirce's Pragmaticism: A Heuristic Sketch: Charles S. Peirce Society 2016 Presidential Address. In: **TRANSACTIONS OF THE CHARLES S. PEIRCE SOCIETY**, Vol. 52, No. 4, fall 2016. (p.598-610)
- _____. (2018) **Crepúsculo da Realidade e a Ironia Melancólica do Sucesso Brillhante e Duradouro: reflexões sobre os Interpretantes Emocionais e Lógicos nos Modos peircianos de Fixação das Crenças**. In: VERITAS, Porto Alegre, v. 63, n. 3, set.- dez. 2018, p. 921-932. 84 INNIS, Robert E. (2007) Dimensions of an Aesthetic Encounter: Perception, Interpretation and the Signs in: Art, GERTZ, Sunhee Kim; et.al (Editors) In: *Semiotic Rotation: Modes of Meaning in Cultural Worlds*. Charlotte, NC: Information Age Publishing. (Chapter7: pp.113-134)

_____. (2015) **Energies of Objects: Between Dewey and Langer**. In Sabine Marienberg & Franz Engel (eds.), *Das Entgegenkommende Denken*. De Gruyter 21-38.

JAKOBSON, Roman (1921). **Novesja russkaia poèzija / Die neueste russische Poesie**. Em: W.D.Stempel (org.) (1972). *Texte der russischen Formalisten II*. MUnchen: Fink, 19-135.

_____. (1953). Results of a Joint Conference of Anthropologists and Linguistics. - Port. (1973). A linguagem comum dos lingüistas e dos antropólogos. Em R. Jakobson, **Lingüística e comunicação**, trad. Izidoro Blikstein, 6ªed. São Paulo: Cultrix, 15-33.

_____. (1960) Linguistics and poetics. - Port. (1973). Lingüística e poética. Em R.Jakobson, **Lingüística e comunicação**, trad. Izidoro Blikstein, 6ªed. São Paulo: Cultrix, 118-162.

_____. (1961) Linguistics and communication theory. - Port. (1973). Lingüística e teoria da comunicação. Em R. Jakobson, *Lingüística e comunicação*, trad. Izidoro Blikstein, 6ªed. São Paulo: Cultrix, 73-86. (1970a). Linguistics and natural Sciences. - Port. (1970). Lingüística e ciências naturais. Em Jakobson, R. **Lingüística - Poética - Cinema**, trad. H. de Campos et al. São Paulo: Perspectiva, 33-64.

_____. (1970b) The place of linguistics among the Sciences of man. - Port. (1970). A lingüística em suas relações com outras ciências. Em R. Jakobson, **Lingüística - Poética - Cinema**, trad. H. de Campos et al. São Paulo: Perspectiva, 11-32.

_____. (1973) **Main Trends in the Science of Language**. London: Allen & Unwin.

KELSEN, HANS. **Teoria geral das normas**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1986, p. 30-31.

_____. (1998) **Teoria pura do direito**. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

LANE, Robert. (199). Peirce's Triadic Logic Revisited. *Transactions of Charles S. Peirce Society: A Quartel Jornal in Americam Philosophy*, vol. XXXV, nº2, pp. 289-290.

LEVI, Alessandro. **Teoria Generale Del Diritto**. Seconda Edizione. Padova – Cedam – 1967. p.27-28. Tradução nossa.

LUHMANN, Niklas. *Introducción a la teoría del sistemas*. México: Iberomaricana, 1996.

LYONS, John. *Introdução à linguística teórica*. Tradução Roas Virginia Mattos e Silva e Hélio Pimentel. São Paulo: Nacional, 1979.

MAGALHÃES, Álvaro. Organização In **Enciclopédia Brasileira Globo-** vol.II. Ed. Globo, Porto Alegre, 11ª ed. 1969.

MELO, José Eduardo Soares de. LIPO, Luiz Francisco. **A não-cumulatividade tributária**. 2ª edição. São Paulo: Dialética, 2004, p.51-52.

MIRANDA, Pontes de. **Tratado de Direito Privado**. Tomo I. 2ª Ed. São Paulo: Bookseller, 2000, p. 57.

_____. (1954) *Tratado de direito privado*. Rio de Janeiro: Borsoi, t.IV.

_____. (1998) *Tratado das ações*. Tomo II – Ações declarativas. Bookseller, São Paulo. 1ª ed. 1998.

MORCHON, Gregório Roble. **Teoria del Derecho: Fundamentos de Teoria Comunicacional del Derecho**. V.I, 2. Ed. Cizur Menor (Navarra) Thomson Civitas, 2006.

MORIN, Edgar. **A religação dos saberes: o desafio do século XXI**. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2001.

_____. (2000) **Os sete saberes necessários à educação do futuro**. São Paulo: Cortez.

_____. (2000) **A cabeça bem-feita: repensar a reforma, reformar o pensamento**. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2000.

MORRIS, Charles. **Fundamentos de la teoría de los signos**. Barcelona, Ediciones Paidós, 1ª edición castellana, 1985.

MOUSSALEM, Tárek Moysés. **Revogação em Matéria Tributária**. São Paulo. Noeses, 2005.

NOTH, W. **Panorama da semiótica: de Platão a Peirce**. 4. ed. São Paulo: Annablume, 2005a, p. 71.

PALMER, F.R. **A semântica**. Edições 70. Portugal: Lisboa, 1979, item 2.1, p. 31-42.

PEIRCE, C. S. (1931-58). *Collected papers*. vols. 1-6, Hartshorne and Weiss (eds.); vols. 7-8, Burks.(org.) Cambridge, Mass.: Harvard University Press. As referências no texto foram feitas sob CP seguido de número do volume e número de parágrafo. MS (manuscrito) refere-se aos manuscritos não publicados, catalogados segundo paginação do *hstitute for Studies in Pragmaticism*. Lubbock: Texas. NEM se refere a *New elements of mathematics* (1976), Carolyn Eisele (org.), 4 vols. The Hague: Mouton.

_____. (1980) **Escritos coligidos**. 2. ed. São Paulo: Abril Cultural.

_____. (1982) *Writings of C. S. Peirce. A chronological edition*, Max Fisch et al. (org.). Vols. 1-6. Bloomington: Indiana University Press.

_____. (1992) *Essential Peirce*, Nathan Houser et al. (orgs.). Bloomington: Indiana University Press.

_____. (1990) *Semiótica*. Trad. de José Teixeira Coelho Neto. São Paulo: Perspectiva.

_____. (1972) **Semiótica e filosofia**. São Paulo: Cultrix, 1972, p 100, CP 2.245.

_____. (1984) **Semiótica e filosofia: textos escolhidos de Charles Sanders Peirce**. Editora Cultrix: São Paulo. 9.ed.

PERELMAN, Chaïm. **Ética e Direito**. São Paulo: Martins Fontes, 1996, p. 281

PIGNATARI, Décio. *Semiótica & Literatura*. 6. ed. Cotia/SP: Ateliê Editorial, 2004.

QUEIROZ, João. *Semiótica segundo C. S. Peirce*. São Paulo: EDUC/FAPESP, 2004.

REALE, Miguel. *Cinco Temas do Culturalismo*. São Paulo: Saraiva, 2000.

_____. (1999) *Filosofia do direito*. 19ª. Ed. São Paulo: Saraiva.

ROSS, Alf. *Sobre el derecho y la justicia*. Trad. Genaro Carrió. Buenos Aires: Eudeba, 1994.

SANTAELLA, L. **A teoria geral dos signos: como as linguagens significam as coisas.** São Paulo: Pioneira, 2000.

_____. (2010) **A ecologia pluralista da comunicação.** São Paulo: PAULUS.

_____. (2002) **Semiótica Aplicada.** São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

_____. (2006) **O que é Semiótica.** São Paulo: Editora Brasiliense.

_____. (1986). **Dialogism: M. M. Bakhtin and Charles S. Peirce.** *Semiotische Berichte* 10.1-2: 129-140.

_____. (1992). **A assinatura das coisas. Peirce e a literatura.** Rio de Janeiro: Imago.

_____. (1994) **Peirce's broad concept of mind, S: European Journal for Semiotic Studies, 6:399-411.**

_____. (1996). **Produção de linguagem e ideologia, 2ª ed.** São Paulo: Cortez.

_____. (1999). **Percepção. Uma teoria semiótica, 2ª ed.** São Paulo: Experimento.

_____. (2000). **Teoria geral dos signos, 2ª ed.,** São Paulo: Pioneira.

_____. (2001). **Matrizes da linguagem e pensamento: sonora, visual, verbal.** São Paulo: Iluminuras/Fapesp.

_____. (2004) **O método anticartesiano de C.S. Peirce.** São Paulo: Unesp

_____. (2002). **Comunicação & pesquisa, 2ª ed.** São Paulo: Hacker.

_____. (2003a). **Cultura das mídias, 4ª ed.** São Paulo: Experimento.

_____. (2003b). **Culturas e artes do pós-humano. Da cultura das mídias à cibercultura.** São Paulo: Paulus.

_____. (2003c) **A interação heterológica no ciberespaço.** In *Cibercultura 2.0*, Lucia Leão (org.). São Paulo: Ed. Nojosa.

_____. (2003d). **Los íconos y la cognición. De los íconos puros a las metáforas.** Designis 4.

_____. (2018) **Cacofonia nas redes.** 1. ed. São Paulo: EDUC, 2018.

_____. (2016) **Cidades inteligentes: por que, para quem?.** 1. ed. São Paulo: Estação das Letras e Cores.

_____. (2013) **Comunicação ubíqua. Repercussões na cultura e na educação.** 1a. ed. São Paulo: Paulus.

_____. (2011) **Percepção. Fenomenologia, ecologia, semiótica.** 1. ed. São Paulo: Cengage Learning.

SANTAELLA, Lucia e NÖTH, Winfried (1998) **Imagem. Cognição, semiótica, mídia.** São Paulo: Iluminuras.

SANTOS NETO, Arnaldo Bastos. A teoria da interpretação em Hans Kelsen. **Revista de direito constitucional e internacional**, São Paulo, n. 66, p. 37/88, jan./mar. 2009.p.56.

SAUSSURE, Ferdinand de. **Curso di linguística generale.** Bari: Laterza [Trad. E com. De Tullio De Mauro], 1970, p. 129.

SAUSSURE, Ferdinand de. **Curso de linguística Geral.** 34ª ed. São Paulo: Cultrix, 2012.

SAVAN, David (1976). *An introduction to C. S. Peirce's full system of semiotic.* Toronto: Victoria College of the University of Toronto.

SCAVINO, Dardo. *La Filosofía actual: Pensar sin certezas.* 2.ed. Buenos Aires: Editorial Paidós, 2007.

SCHEERER, E. et al. (1992). Repräsentation. Em *Historisches Wörterbuch der Philosophie*, vol. 8, Joachim Ritter et al. (orgs.). Basel: Schwabe, 790-853.

SCHERER, Klaus R. (1970). *Non-verbale Kommunikation.* Hamburg: Buske.

SCHMIDT, Siegfried (1991). *Grundriss der Empirischen Literaturwissenschaft.* Frankfurt/Main: Suhrkamp.

_____ (1994). *Kognitive Autonomie uncl soziale Orientierung.* Frankfurt/Main: Suhrkamp.

SCHNAIDERMAN, Boris (org.) (1972) *Semiótica russa.* São Paulo: Perspectiva.

SCHÜTZ, Alfred (1932) 1974. *Der sinnhafte Aufbau der sozialen Welt.* Frankfurt/Main: Suhrkamp.

SEHN, Solon . **Cofins incidente sobre a receita bruta.** São Paulo: Quartier Latin, 2016.

SEARLE, John R. (1983). *Intentionality.* Cambridge: University Press. SEBEOK,

Thomas A (1976). *Contributions to the doctrine of sigas*. Lisse: Peter de Ridder Press.

_____ (1993). A origem da linguagem. Em: ***Semiótica e linguística portuguesa e românica***. Homenagem a José G. Herculano de Carvalho, Jürgen Schmidt-Radefeldt (org.). Tübingen: Narr, 3-9.

_____ (1997). Comunicação. Em: ***Comunicação na era pós-moderna***, Monica Rector e Eduardo Neiva (orgs.). Petrópolis: Vozes, 9-64. **SEBEOK, Thomas A. e UMIKER-SEBEOK, Jcan (orgs.) (1992)**. Biosemiotics. The Semiotic Web 1991. Berlin: Mouton de Gruyter.

SHANNON, Claude E. (1948). ***The mathematical theory of communication***. Bell System Technical Journal 27 (July and October), 379-423; 623-656.

SHANNON, C. E. & WEAVER, W. (1949). ***The mathematical theory of communication***. Urbana: University of Illinois Press.

SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa da. *A Comunicação de um Ponto de Vista Pragmaticista*. In: **COGNITIO** – Revista de Filosofia. n. 2. São Paulo: EDUC/Editora Angra, 2001.

_____. **Curso de Semiótica Geral**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

_____. Na origem está o signo. **Trans/ Form/ Ação**, São Paulo, v. 14, p. 45-52, 1991, p.49;

SIMPKINS, Scott (1998). Postsemiotics. In ***Encyclopedia of Semiotics***, Paul Bouissac (org.). New York: Oxford University Press, 509-512.

SLESS, David (1986). *In search of semiotics*. London: Croom Helm. SONEA, Sorin (1995). Oui, les bactéries communiquent! *Débats sémiotiques*. 1.1:24-37. **SODRÉ, Muniz (2002)**. Antropológica cio espelho. **Uma teoria da comunicação linear e em rede**. Petrópolis: Vozes.

SMITH, Adam. **A riqueza das nações**. São Paulo: Martins Fontes, 2003, v.2, p.1045. tradução de Alexandre Amaral Rodrigues e Eunice Ostrensky.

SOUSA, Rubens Gomes de. **A tributação das Vendas**. Série Prática Fiscal n. 1 O imposto sobre vendas e consignações no sistema tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1956, p.7.

STRECK, Lênio. **La jurisdicción constitucional y las posibilidades de concretización de los derechos fundamentales – sociales**. Set. 2007. Disponível em: <http://leniostreck.com.br/index.php?option=com_docman&Itemid=40>. Acesso em: 2 fev. 2009.

STEWART, John (1995). *Language as articulate contact: Toward a post-semiotic philosophy of communication*. Albany: New York State University Press.

SUCHMAN, Lucy (1987). *Plans and situated actions. The problem of human-machine communication*. Cambridge: University Press. TEIXEIRA COELHO NETTO, João (1980). *Semiótica, informação e comunicação*. São Paulo: Perspectiva.

TELLES JUNIOR, Gofredo. **O direito quântico**. São Paulo: Max Limonad, 1974, p. 176.

TEMBROCK, Günter (1971). *Biokommunikation*, 2 vols. Berlin: Akademie-Verlag.

THAYER, Lee (1987). *On communication. Essays in understanding*. Norwood, H.N.J.: Ablex.

TODOROV, Tzvetan (1981). *Mikhail Bakhtine - le prince dialogique; suivi de Écrits du Cercle de Bakhtine*. Paris: Seuil.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. **A prova no direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2008.

TOMKINS, Gordon M. (1975). **The metabolic code**. *Science* 189: 760- 763.

TORRE, Alberto E. M. Gómez de la (2001). *Teorias da comunicação na América Latina. Enfoques, encuentros e apropriações da obra de Verón*. São Leopoldo: Ed. Unisinos.

TOUSSAINT, Bernard (1978). *Qu'est-ce que la sémiologie*. Toulouse: Privat.

UEXKÜL, Thure von et al. (1993). **Endosemiosis**. *Semiótica* 96.1-2:5-51.

VALENTE, N.; BROSSO, R. **Elementos de semiótica**: comunicação verbal e alfabeto visual. São Paulo: Panorama, 1999, p.94.

VECCHIO, Giorgio Del. **Lições de Filosofia do Direito**. 5ª ed. Tradução de Antonio José Brandão; L. Cabral de Moncada; Anselmo de Castro. Arménio Amado – Editor, Sucessor – Coimbra – 1979.

VILANOVA, Lourival. **Causalidade e relação no direito**. 4a. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2000, p. 192-193.

_____. (2009) “Níveis de linguagem em Kelsen (Norma jurídica/proposição jurídica)”. In: **Escritos Jurídicos e filosóficos**, São Paulo: Noeses, vol.2.

_____. (2002) **Estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Noeses.

VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. 3ª ed., São Paulo; Noeses, 2005.

VOLLI, Ugo. **Manual de Semiótica**. Trad. De Silva Debetto C. Reis. São Paulo, Brasil, 2007.

_____. *Connotazione: Um concetto semiótico?* Università di Bologna.

_____. *Il campo e La Soglia. Riflessione sulle definizioni degli oggetti della semiótica nell'opera di Umberto Eco*. Università di Bologna.

_____. (1994). *Il libro della comunicazione*. Milano: Il Saggiatore.

VOLOSHINOV, Valentin Nikolaevic (= Bakhtin, Mikhail) (1930). *Marksizm ifilosofija jazyka*. - Ingl. (1973). **Marxism and the Philosophy of Language**, trad. L. Matejka & I. R. Titunik. New York: Seminar Press. WATZLAWICK, Paul, BEAVIN, Janet H. & JACKSON, Don D. (1967). *Pragmatics of Human Communication*. New York: Norton.

WIENER, Norbert. (1950). *The Human Use of Human Beings*. - Port. (1968).

Cibernética e sociedade, trad. J. P. Paes. São Paulo: Cultrix.

_____ (1948 [1961]). ***Cybernetics or control and communication in the animal and the machine***. Cambridge, Mass.: MIT Press.

WOLF, M. (1987). **Teorias da comunicação**, trad. Maria Jorge Vilar de Figueiredo. Lisboa: Presença.

WRIGHT, Georg Henrik Von. ***Norma y acción: una investigación lógica***. Trad. Pedro Garcia Ferrero. Madrid: Technos, 1970.

FONTES DOS JULGAMENTOS:

Consulta ao site do STF sobre o julgamento do Recurso Extraordinário 574.706:

Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13709550>>.

Acesso em 12 fevereiro de 2019.

Consulta realizada no Conselho da Justiça Federal sobre o tema faturamento PIS/COFINS: Disponível em:

<<https://www2.cjf.jus.br/jurisprudencia/unificada/index.xhtml>> Acesso em : 14 de abril de 2019

Consulta realizada no site do Superior Tribunal de Justiça: Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/deciso/es/toc.jsp>> Acesso em: 14 de abril de 2019

Consulta realizada no site Superior Tribunal de Justiça: Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=92442896&num_registro=201800368544&data=20190315&tipo=91&formato=PDF> Acesso em: 14 de abril de 2019

Consulta realizada no site do Tribunal Regional Federal da Terceira Região, da Apelação 0011472-94.2000.4.03.6105: Disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/9?np=2>> Acesso em: 12 de abril de 2019

Consulta no site TRF da 3ª Região: Disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/9?np=2>> Acesso em: 12 de abril de 2019

Consulta realizada no site do Superior Tribunal de Justiça: Disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/PesquisarDocumento?processo=00114729420004036105>> Acesso em: 14 de abril de 2019

Consulta realizada no site TRF da 3ª Região: Disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/BuscarDocumentoGedpro/7431175>> Acesso em: 14 de abril de 2019.

Consulta realizada no site do TRF da 3ª Região: Disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/6?np=671>> , julgado em 03 de dezembro de 2003, Acesso em: 10 de abril de 2019.

Consulta realizada no site do Tribunal Regional Federal da 1ª Região: Disponível em: <<https://arquivo.trf1.jus.br/PesquisaMenuArquivo.asp?p1=00240466620024013800>> Acesso em 14 de abril de 2014.