

DIREITO TRIBUTÁRIO E CONJUNTURA ECONÔMICA.

Sacha Calmon Navarro Coelho*

1. O Direito como técnica e como valor.

O Direito é a mais eficaz técnica de organização social e de planificação de comportamentos humanos. Enquanto técnica, o Direito é neutro em relação aos valores. Mas só enquanto técnica. Onde quer que exista uma estrutura de poder, democrática ou autocrática, primitiva ou sofisticada, o Direito é utilizado para organizar a sociedade subjacente e determinar os comportamentos desejáveis. Os valores dos que empolgam o poder político são utilizados para justificar as normas organizatórias e comportamentais do sistema jurídico, com ou sem o consentimento da sociedade. O Direito, portanto, é datado historicamente e geograficamente situado, posto que universal, seja incipiente, seja complexo.

Inexiste Direito atemporal, válido *urbi et orbi*.

Braço normativo do poder político, o Direito-Sistema, entretanto, não é impermeável às reivindicações da justiça e da igualdade que se formam à sua volta e deixa-se penetrar, ao longo do devir histórico, por estes ideais. Neste sentido, costuma-se dizer que o Direito é a estrada, não sem barreiras, por onde transitam os anseios e as determinações da justiça e da igualdade.

Sua importância histórica é inelutável.

A axiologia, cada vez mais, do passado evanescente até os nossos dias e rumando para o porvir, amolda o Direito à justiça. É um movimento de baixo para cima e sempre mais rápido, à medida em que a história dos homens progride no tempo e no espaço. Tessitura complexa e delicada, envolvida nas dobras do tempo, em constante mutação. Frequentemente atordoado pelo tecnicismo do Direito e o particularismo das normas, ou, ao revés, embevecido com os ideais de justiça, o jurista deixa de perceber a dimensão global e totalizante do fenômeno jurídico, vendo-o ora como *técnica*, ora como *valor*. Nem uma coisa nem outra, se separadas. As duas conjuntamente. É assim o Direito. É técnica e é valor.

2. O Direito Tributário, técnica e valor

No campo do Direito Tributário este dualismo ou este amálgama sempre esteve presente.

Baleeiro, enfático, nos fazia recordar que onde quer que se erga um poder político, quase que como a sua sombra, aparecia o poder de tributar.

Em tempos recuados e até bem pouco — há cerca de três séculos apenas — o *jus tributandi* e o *jus puniendi* eram atributos do poder sem peias dos governantes. Muito poder e abuso e pouca justiça. De lá para cá, o poder foi sendo limitado. Os princípios impostos progressivamente pela axiologia do

* Professor Titular de Direito Tributário da Universidade Federal do Rio de Janeiro. Doutor em Direito Público. Advogado e Parecerista.

justo foram se incorporando aos sistemas jurídicos: capacidade contributiva, como fundamento para a tributação; igualdade de todos perante a lei; a lei feita por representantes do povo como único veículo para instaurar a tributação (legalidade); a descrição pormenorizada dos fatos tributáveis (tipicidade) para evitar o subjetivismo dos chefes fiscais e para garantir a certeza e a segurança dos contribuintes; a proibição do confisco por meio da tributação; a absoluta irretroatividade das leis fiscais e da jurisprudência tributária e assim por diante.

3. Direito, Sociedade e História

O Direito, portanto, faz parte do estofo da história, *é história*. É, igualmente, um produto social. Robinson Crusóé na sua ilha, sem Sexta-Feira, desnecessaria do Direito por falta de intersubjetividade. Não obstante, o Direito é cultura, na medida em que é produzido pela psique do homem e para os homens. Os deuses pairam acima das leis. O Direito não tem nada de natural ou divino, não provém da revelação, embora possa proteger valores naturais caros ao homem, como a vida. Procede da consciência humana e realiza os valores que emergem do social buscando formalização e efetividade. Neste sentido é um produto cultural, essencialmente cultural.

4. O Direito como produto social — Trabalho, Sociedade e Cultura — A experiência jurídica e a história dos homens.

A primeira coisa que o homem faz juntamente com os seus semelhantes é produzir para viver. Produzindo, convivem. O modo de conviver vai depender, então, do modo como produzem. Não são, ou foram, as sociedades “caçadoras”, diversas das sociedades “pastoras” no modo como se estruturaram?

Ao produzirem, para viver, os homens usam instrumentos, aplicam conhecimentos, inventam técnicas, agregam experiências que, em última análise, decidem sobre o tipo de relações que haverão de manter entre si. O homem é, antes de tudo, um ser-de-necessidades ou *homo necessitudinis*. Para satisfazer às suas necessidades básicas, sempre presentes, sempre prementes, tem que agir, isto é, *trabalhar*. Eis o *homo faber*. Destarte, para satisfazer às suas necessidades, o homem “trabalha” a natureza, humanizando-a. Catando frutos, caçando, pescando, plantando, domesticando animais, minerando ou transformando metais, industrializando as matérias-primas ou comerciando, o *homo faber* arranca da natureza sustento para a sobrevivência com o “suor do rosto”. Ao trabalhar constrói a si próprio, sobrevive. A história nada mais é do que a história do homem e de seu fazer pelos tempos adentro. Seria impossível entendê-la, e as sociedades que sucessivamente engendrou, sem referi-las fundamentalmente às relações de produção, que o modo de produzir dos homens em cada época e de cada lugar tornou plausíveis. As relações sociais, econômicas e culturais da sociedade primitiva, da sociedade grega, romana, árabe ou visigótica, da sociedade medieval, da sociedade capitalista, foram condicionadas por diferentes estruturas de produção. Ora, *todas essas sociedades*, como de resto todas as comunidades humanas, atuais e pretéritas, foram e são *articuladas juridicamente*.

Fenômeno do mundo da cultura, o Direito está inegavelmente enraizado no social. Contudo, embora o discipline, paradoxalmente é um seu reflexo. Isto porque é radicalmente instrumental. Mas o fenômeno jurídico não se reduz ao puro instrumento normativo.

Da vida em sociedade brota o Direito. *Ex facto oritur jus*. O “ser” e o “outro”, convivendo, realçam o social, e, por certo, do *fato social* projetam-se interesses, carências e aspirações a suscitar regulação. Daí valores. E são eles que fecundam o Direito. Se o Direito é dever-ser, é dever-ser de algo, já o disse Vilanova, o recifense, como a sublinhar que o axiológico não paira no ar, desvinculado da concretude da vida. Os valores não são entes etéreos ou coleção de imperativos morais, imutáveis e intangíveis, tais quais essências sacrossantas. Não são supra-humanos nem nos chegam *ab extra*. Projetam-se do homem-na-história, do homem concreto, de um estar-aí-no-mundo-com-os-outros. *Das necessidades* às aspirações e, daí, às normas. Assim, se o Direito está na norma, por certo brotou do espaço cultural de cada povo com as suas aspirações e os seus valores, epifenômenos da experiência social, nucleada à volta do processo de reprodução da vida humana.

Ocorre que os critérios e valores que informam historicamente a construção das “legalidades vigentes” trazem a marca dos interesses concretos, até mesmo conflitantes, que do fundo mais profundo da sociedade emergem à luz colimando “formalização” e “juridicidade”. Trata-se então de dar “forma”, “eficácia” e “vigência” a prescrições que se reputam “certas” e “necessárias” à convivência humana e à “ordem pública”. Tudo isto é feito através de “instituições” que repassam para a ordem jurídica os conflitos de interesses existentes no meio social. O Estado, assim como o *Direito*, são instrumentos de compromisso. Por isso mesmo se diz que o Direito é um “fenômeno social”, um fenômeno de “acomodação”. Há sempre uma relação de coerência entre Sociedade e Direito.

A cada sociedade corresponde uma estrutura jurídica. O Direito da velha Atenas não serviria, é intuitivo, à moderna sociedade americana. Uma sociedade cuja estrutura de produção estivesse montada no trabalho escravo — o que ocorreu até bem pouco tempo — não poderia sequer pensar em capitalismo e, conseqüentemente, em *viabilizá-lo* através de um Direito do Trabalho baseado no regime de salariado. Sem dúvida, o homem é quem elabora os sistemas sociais e o próprio Direito, e isto lhe é dado fazer porque é dotado de inteligência, consciência e vontade. No mundo cultural, nada sucede a não ser através do psiquismo do *homo sapiens*. Mas, antes dele, há o *homo faber* e, antes deste, o *homo necessitudinis*. O espírito humano não vive no vazio nem retira do éter juízos, idéias e planos. Ao organizar a sociedade e o Direito, o homem não opera desvinculado da realidade.

Quem pensa, e age, e constrói o mundo cultural, o mundo do Direito, é o homem, não o “homem-em-si”, mas o homem real, o homem concreto. O “eu”, já o disse o jusfilósofo¹, “é uma relação”, “relação com o mundo exterior, com outros indivíduos. O Eu é como um sino: se houvesse o vácuo social em torno dele, nada se ouviria.” E mais: “Cultural na sociedade é, portanto, sua

¹ Lima, Hermes. *Introdução à Ciência do Direito*. Rio de Janeiro/São Paulo, Freitas Bastos, 1962, p.15 e ss.

própria organização. A organização é obra do homem cujo ser, cuja alma, cujo pensamento se expressam no conjunto de relações que dele fazem um primitivo, um bárbaro, um grego, um romano, um medieval, um tipo da Renascença ou da sociedade industrial moderna ou um proprietário, um escravo, um servo ou um proletário.” O pensamento humano e seus produtos culturais são desde sempre “produtos sociais”. A capacidade de trabalhar por meio de conceitos não só forneceu ao homem instrumentos eficientes de se resolverem problemas práticos, como transplantou a vida mental do plano sensorial para o mundo de símbolos, idéias e valores.

A idéia de Direito liga-se à idéia de conduta e de organização. O Direito valoriza, qualifica, atribui conseqüências aos comportamentos em função da utilidade social sugerida pelos valores da sociedade a que serve. Para o Direito — instrumento de organização — a conduta é o momento de uma relação entre pessoas (relação intersubjetiva), e não o momento da relação entre pessoa e divindade ou sua consciência, seu foro íntimo. Seu problema específico é estabelecer a legalidade fornecedora dos critérios através dos quais é possível às pessoas produzirem, disporem e gozarem dos bens, dirimirem conflitos sociais e interpessoais, inibirem ações indesejáveis e punirem transgressões. “*A ordem jurídica é o sistema de legalidade do Estado, expresso no conjunto de normas existentes.*”²

O Direito é uma testemunha dos tempos. A análise das “legalidades vigentes” permite retratar as sociedades humanas em todos os seus planos e aspectos.

Tudo quanto dissemos, bem o sabemos, não é novo. Mas há algo que é preciso realçar. Algo extremamente duro e dramático. A história da humanidade, de um modo geral, tem sido desde sempre, da barbárie aos nossos dias, uma sucessão incessante de traumas, desigualdades, conflitos, destruição e morte. Por toda parte em todo tempo, apesar de um contínuo progresso no domínio das ciências e das técnicas, dor, sangue e sofrimento, juntamente com um desejo ardente e sempre renovado de superar a precariedade da condição humana, têm sido a sina e a meta da humanidade. Esta luta entranha-se no próprio estofado da história: luta de homens, de raças, de classes, de povos. Não é só a humanidade que é partida. As sociedades e o homem também o são.

O Direito enquanto *ordem positiva* reflete, tem refletido, o que lhe vai pela base. Ele é a prova acabada da nossa imperfeição. Instrumento de disciplinação das coletividades, através da *planificação prévia* dos comportamentos desejáveis, tanto tem servido a Agostinho e a sua *Civitas Dei* quanto a Hitler e o seu *Reich* de mil anos com igual eficácia.

Este seu caráter instrumental — técnica aperfeiçoada que é de obtenção de comportamentos — tem levado os *juristas*, com desespero, a gritar que o *Direito* preexiste ao *Estado*, sua fonte, e que existe à margem e até mesmo contra a *lei*, seu veículo. E, por isso, “nem tudo que é legal justo é”. Por certo, tiranias e injustiças do pretérito e do presente, a leste e a oeste, sustentam este grito. O Direito jamais foi sinônimo de justiça. A lei tem sido aqui e a-

² Lima, Hermes. *ob. cit.*, p.38.

lhures, agora como antanho, mais um instrumento de reprimenda do que de libertação. As “ordens positivas” são feitas pelos “donos do poder”, pouco importando a ideologia que professem. Tem sido necessário, pois, gritar a existência de um Direito natural, anterior e acima do Estado. Só que este Direito não é reconhecido pelos tribunais, não regula o dia-a-dia dos homens, nem jamais estancou a opressão e o arbítrio. É e tem sido sempre, literalmente, um grito de revolta destituído de positividade. Quando muito, serve de *padrão* para dizer como o “*Direito-que-é*” *deveria ser*. Temos a convicção de que a *justiça* é algo que se coloca para lá das “legalidades vigentes”.³

A *civitas maxima*, reino da abundância e da liberdade, noticiada pela escatologia cristã e marxista, se algum dia vier a ocorrer sobre a face do planeta, não ocorrerá *ex lege*. Apostar na *civitas maxima* é apostar naquilo que de melhor a humanidade pode oferecer. Todos aspiramos à justiça. Todos ansiamos pela racionalidade na organização da vida e das sociedades. Todos nos comovemos com a fé dos que crêem no homem e no fim dos tempos. Seremos uma só humanidade, o lobo pastará com o cordeiro, e o Direito se confundirá com a justiça. Este ideal esteve na boca de todos os profetas e persiste seduzindo nossos espíritos. Contudo, não será crendo ou filosofando que acrescentaremos gramos de justiça ao dia-a-dia das gentes. Esta só virá em função da luta dos próprios interessados. Em suma, a justiça não vem nunca de quem aplica a lei, mas de quem a sofre. A solução está fora do *Direito*, por isso que está na história, na *praxis*. Quanto mais se lute para que mais livre, igualitária e digna seja a “base da sociedade” — lá onde os homens produzem para viver — mais justa ela será, e mais justo será o *Direito*.

Por isso os juristas, os operadores do Direito, que é ciência e arte, devem ser pessoas de fé, cientes de sua missão. Devemos servir aos valores humanos: liberdade, pluralismo, humanismo, a pessoa como centro de respeito (todas as pessoas), dignidade, igualdade, verdade e paz, acima de povos, raças, credos, religiões e pátrias. A missão do jurista, a par de conhecer o Direito, é introduzir nos sistemas jurídicos a axiologia do *justo* e do *igual* em escala planetária. Não estaremos fazendo nada sublime, apenas uma tarefa quotidiana. É hora de encerrar esta parte citando dois grandes juristas, à guisa de síntese de tudo quanto foi dito sobre a ambigüidade do Direito, a um só tempo opressão e caminho para a liberdade e a justiça.

“A Ciência do Direito é a ciência do Direito positivo. O conhecimento jurídico dirige-se a estas normas que possuem o caráter de normas jurídicas e conferem a determinados fatos o caráter de atos jurídicos.”⁴

A perspectiva aí é absolutamente positivista. O objeto da Ciência do Direito é a norma jurídica (qualquer norma de qualquer sistema jurídico, legítimo ou não em sua formação, justo ou não em seu conteúdo).

Expressivo, portanto, o título do livro: *Teoria Pura do Direito*.

³ Não obstante, os valores que se formam no tecido social “penetram” o *Direito posto*, influenciando na aplicação das normas, conferindo-lhes *valências* novas.

⁴ Kelsen, Hans. *Teoria Pura do Direito*, 4ª ed. Portugal, Ed. Coimbra, vol. I, p.7.

Mas vimos que o Direito vem de envolta com a história e as suas tormentas, numa busca obstinada de *igualdade, segurança e justiça*.

*“O Direito é, essencialmente, um esforço humano no sentido de realizar o valor justiça. Essa dimensão ideal existe na norma jurídica. Pois, a norma não se reduz a uma mera forma de relacionar atos, com total indiferença para o valor. Se a norma é dever-ser, é dever-ser de algo.”*⁵

5. O objeto do Direito — Crítica a Carlos Cossio — A perenidade do objeto do Direito.

É chegada a hora de encarar de frente o *objeto do Direito* em bases científicas.

Carlos Cossio disse que:

*“En la conducta en tanto que ética ya hemos dicho que ella se especifica como derecho tomando por principium divisionis la interferencia de las acciones humanas: si consideramos la conducta em su interferencia subjetiva estamos frente a la moral; si consideramos em su interferencia intersubjetiva estamos frente al Derecho. Es claro, pues, que el Derecho es conducta y que, por lo tanto, en el está, porque él es, la libertad metafísica, aunque fenomenalizada desde la particular estructura de la interferencia intersubjetiva de las acciones humanas. El Derecho es así, plenaria vida humana considerada desde este angulo particular.”*⁶

Duas observações devem ser feitas:

A) A primeira é a de que Cossio diferencia o objeto do Direito e da Moral a partir da conduta humana (eis que dotado o homem de liberdade). Diferencia-os pelo dado da *interferência* das condutas ou das ações humanas. Se há intrico, interação, interferência, intersubjetividade, há Direito. Se a conduta refletir-se ou for valorada só na consciência, temos a Moral.

B) A segunda é a de que Cossio confunde o *objeto do Direito* com o *objeto da Ciência do Direito*, ou seja, do *Direito* já agora como objeto do conhecimento e não mais como técnica de planificação de comportamentos humanos. Emmanuel Matta⁷, com acerto, diz que o Direito é previsão de condutas e não a conduta em si.

“... se o Direito fosse realmente conduta humana, bastaria a proibição do homicídio para que não se praticasse nenhum homicídio.”

Adverte Henkel:

⁵ Vilanova, Lourival. *Sobre o conceito de Direito*. Recife, Imprensa Oficial, pp. 85-6.

⁶ Cossio, Carlos. *Teoría Egologica Del Derecho. El concepto de libertad*. 2ª ed., B. Aires, Abeledo-Perrot, 1964, pp. 658-9.

⁷ Matta, Emmanuel. *Realismo da Teoria Pura do Direito (Tópicos capitais do pensamento Kelseniano)*. Belo Horizonte, Nova Alvorada Edições, 1964, p.103.

“... o direito não é meramente um plano ou proposta de comportamento, mas sim exigência de determinadas condutas.”⁸

De resto, não se pode olvidar que:

“... um direito desarmado, desprovido da possibilidade de dirigir e executar atos de força contra aqueles que não cumprem suas prescrições, só poderia ser um direito simplesmente pensado ou projetado, ou melhor, um direito derogado, ou seja, em todos esses casos, um não direito.”⁹

Acrescentamos que é necessário distinguir a existência da norma e o seu atendimento pelo destinatário. O objeto do Direito é organizar as instituições e planificar os comportamentos humanos mediante *normas jurídicas*. A questão de a norma ser obedecida ou não é outra questão, corriqueira, normal, previsível. Por outro lado, o objeto do jurista não é, em conseqüência, conhecer ou estudar a conduta humana, mas sim o Direito regrador dessa conduta. O objeto do jurista é o conhecimento das normas jurídicas. Diversa, ainda, é a questão da valoração das normas e dos comportamentos envolvidos tendo em mira a sua aplicação. Esta é uma função a cargo dos aplicadores do Direito, os juízes¹⁰, que em nada interfere com a questão ora em análise, ou seja, o *objeto do Direito*, que é reger os comportamentos humanos. Nem mais, nem menos. Veja-se a história. Alguém já viu sociedade ou governo, certo ou errado, totalitário ou democrático, sem ordem jurídica? O *Direito-Sistema* serve a todos os senhores e a todos os propósitos.

Por outro lado, não resta dúvida de que a *liberdade* do homem, a “liberdade metafísica” a que se refere Cossio, impulsiona as condutas, só que o Direito as classifica e lhes atribui as devidas conseqüências, segundo os padrões de cada época e de cada Estado, de acordo com os valores ou desvalores predominantes. O que não varia é a *técnica jurídica* e a fundamental diferença entre *leis, normas e proposições jurídicas* a respeito das normas.

6. O fenômeno jurídico como objeto de multivárias disciplinas — O Direito Positivo e a Ciência do Direito.

Vimos de ver que o objeto do Direito, o seu objetivo, é a obtenção de comportamentos humanos e a construção de instituições sociais. O Estado, *v.g.*, é uma criação jurídica, assim como uma sociedade anônima, ou uma letra de câmbio, ou um *tributo*.

Importa agora vislumbrá-lo como objeto do conhecimento humano (objeto-em-si). O Direito pode ser conhecido de diversas maneiras. Enquanto ente do mundo da cultura e fator de interação grupal, envolvendo questões relativas a sua eficácia social, é objeto da Sociologia. A Sociologia Jurídica, da qual

⁸ Henkel. *Introducción a la filosofía del derecho*. Madri, Taurus, 1968, pp. 152 e 160.

⁹ *Derecho, Desobediencia y Justicia*. Valparaíso, Edeval, 1992, p. 113.

¹⁰ O papel dos intérpretes e aplicadores do Direito, no processo de aplicação das regras de Direito à vida ou às situações concretas — *fato e norma* — bem como a compreensão que se possa deles ter é assunto fascinante. Muita vez, ou melhor, freqüentemente, o Direito segue mudando em razão da sua própria aplicação. Isto, todavia, é *Direito Positivo*, eis que Direito Positivo não é sinônimo nem de *dogma* nem de *imutabilidade*.

não se aparta a Arqueologia Jurídica, é, hoje, um alentado setor de estudos, ligando o Direito às questões da legitimidade política e outras mais. Existe a Filosofia do Direito a buscar os fundamentos do fenômeno jurídico de mãos dadas com a História do Direito, visualizando-o envolvido com o valor *justiça* no tempo e no espaço e relatando as escolas e os pensadores que a ele se dedicaram. A Lógica Jurídica ocupa-se das proposições deontológicas. A Lingüística Jurídica, ao lado da crítica da jurisprudência, estudam o Direito de modo específico. Temos ainda a Pedagogia Jurídica com as técnicas de ensino e retransmissão das normas e das instituições dos sistemas jurídicos, destacando-se o Direito Comparado.

7. Direito e linguagem — Ordens e normas jurídicas.

Para começar, o Direito é feito de palavras: as palavras da lei, as palavras da sentença. Legisladores, juristas e juízes fazem o Direito. Se o Direito é feito de palavras e se o Direito é o objeto do cientista do Direito (o que faz a ciência do Direito), então poderemos chamar a linguagem do Direito de a linguagem-do-objeto.

A linguagem humana, a utilizamos para vários fins. Muito frequentemente a usamos para transmitir informações a respeito do mundo, por meio de *orações* cuja função é *descrever* um estado de coisas. Trata-se de um *uso informativo*. (As proposições descritivas podem ser verdadeiras ou falsas). A linguagem, porém, como assinalado, comporta outros usos. Podemos com ela expressar emoções ou provocá-las (uso expressivo), ou buscar informações (uso interrogativo). Em dados momentos o uso da linguagem confunde-se com a própria ação. Quando, por exemplo, alguém diz “Juro dizer a verdade” ou “te batizo com o nome de João”, esta pessoa está realizando as ações de jurar e batizar (uso operativo, realizativo). Dentre os usos da linguagem, o que mais interessa ao jurista é o *diretivo*. Ocorre quando a linguagem é utilizada para influir no comportamento de outrem, induzindo-o a adotar determinados comportamentos intencionalmente prescritos.

Como uso diretivo, ações lingüísticas podem ocorrer: suplicar, sugerir, pedir, indicar, ordenar, impor etc. A oração “não faça isso” tanto pode expressar uma súplica quanto uma ordem. Importa, pois, assinalar os traços comuns que apresentam os diversos casos do uso diretivo da linguagem. As orações diretivas, como dito, são formuladas com a intenção de influir no comportamento alheio, pouco importando que para isso se lhes agregue um *prêmio* ou um *castigo*, ou sejam postas com imperatividade ou tom de súplica.

Distinguem-se das orações descritivas — asserções — e de outros tipos de orações porque a seu respeito não faz sentido predicar verdade ou falsidade. De uma diretiva se pode dizer que é *justa ou não, conveniente ou inconveniente, eficaz ou ineficaz*, nunca que é falsa ou verdadeira. Isto porque os atributos de verdade ou falsidade implicam cotejar a asserção sobre um fato com o fato mesmo. As orações diretivas, não estando destinadas a dar *informações* sobre a realidade, descomportam juízos de verdade.

Que uma expressão diretiva seja tal independe de estar vazada com o verbo no imperativo. Isto pode ocorrer e ocorre, com freqüência, mas

não é necessário. Pode-se, por outro lado, expressar uma oração diretiva pela utilização dos chamados modais deônticos: “obrigatório”, “permitido”, “proibido”. Sem embargo, a inexistência de tais palavras não retira da oração diretiva este caráter. A utilização dos operadores deônticos não é condição suficiente e necessária à *diretividade*.

Assinale-se, como já dito, que o uso diretivo da linguagem alberga díspares ações e intencionalidades. A intenção de mandar e uma oração mandamental em nada se parecem como a intenção de suplicar e a própria súplica em forma de oração. Ambas as ações, a de ordenar e a de suplicar, no entanto, são ações diretivas, por isso que *visam a obter de outrem um comportamento intencionalmente desejado*.

Ordenando ou rogando, prometendo recompensa ou punição, o uso diretivo da linguagem está voltado para o outro. Destaquemos, contudo, as *ordens*, porque entre as diretivas as que mais se relacionam com as *normas* são elas. As orações diretivas que expressam *mandados*, *ordens*, são, frequentemente e generalizadamente, chamadas de *prescrições* e se caracterizam pela *superioridade do emissor* em relação ao destinatário: superioridade moral, bélica, física ou jurídica. É o caso do assaltante em relação ao assaltado: “A bolsa ou a vida”, ou do delegado em face do seu subordinado: “Recolha o preso ao xadrez”. A diretiva, quando é uma prescrição, não deixa o emissor sujeito à vontade do destinatário no que tange à obtenção do comportamento, como na súplica ou no pedido. Se o destinatário não cumprir a prescrição, seu ato será encarado como uma *infração*. O emissor quer o que prescreve. Há que observar, no entanto, que uma coisa é a oração prescritiva, e outra bem diversa, a *norma*. O assaltante que nos ordena a entrega do dinheiro à mão armada utiliza uma *oração prescritiva* para dar uma ordem, jamais uma *norma*. Esta se nos apresenta à razão como um *modo institucionalizado de dirigir comportamentos*. A norma não deixa de ser norma pelo simples fato de ser desrespeitada. Ela é, preexiste e sobreexiste à ação que preconiza. É um ser que se quer *permanente* como instrumento de regulação da conduta humana garantido por uma *estrutura de poder* (Estado). As normas não se confundem com as expressões lingüísticas que as veiculam. É que como entes lógicos possuem vida autônoma. Ocorre, tão-somente, que *as normas* são *expressadas* pelas formulações lingüísticas, através das quais é possível a comunicação entre os homens, estes protagonistas do enredo social.

8. Direito Tributário e conjuntura econômica. A introjeção do econômico. A jurisdicização do mundo fático pelo Direito.

Como vimos, o Sistema do Direito não se esconde no tecnicismo positivista e se vê eivado de valores. O Direito não pode criar ou permitir a criação do abuso, do absurdo, do ilógico, do ininteligível; o Direito seria o instrumento que dita a voz limitadora dos homens sobre o homem e do homem sobre os homens, seria o limite da razão, enfim, a busca do senso que sempre deve ser bom.

No âmbito do Direito Tributário deparamo-nos com uma conturbada e rica relação, como toda relação social, Contribuinte e Estado não devem ser colocados em situações opostas, com graus de superioridade do segundo

em relação ao primeiro ou vice-versa; nem tampouco devemos ter a ilusão de que os interesses dos Contribuintes atentam contra a coletividade e que a Administração Pública identifica-se, via de regra, com Estado – nem sempre!

Neste sentido, houve no século passado, até mesmo por influência da Teoria Pura do Direito, das correntes ligadas à lógica jurídica (mero instrumental) e do positivismo decorrente da comunhão de ambas, uma cega discussão sobre como o jurista deveria encarar o Direito, se isolado ou combinado com outras ciências. Este divórcio foi um dos grandes males que acometeram as ciências sociais e jurídicas e se encontra hoje totalmente superado, conforme lições de MISABEL DERZI:

*“O fundamental é que a doutrina jamais poderá desistir do progresso do conhecimento, sistematizando e diferenciando a abordagem jurídica das demais, mesmo no plano lógico-normativo, e apontando os equivalentes, os operadores e os critérios de seleção (modificadores, em substância, limitativos ou ampliativos dos valores e princípios colhidos à ciência econômica ou social) com que a destinação dos recursos é introjetada para dentro da norma tributária”.*¹¹

Insistimos que o Direito, exatamente por ser técnica de disciplina e planejamento de instituições e condutas humanas (superestrutura social junto com as instituições estatais e sistemas políticos, no dizer de ENGELS) não pode ser instituído, aplicado e compreendido, desligado de seu objeto, que é regular a vida em sociedade. O Direito deve estar conectado à Sociedade, como premissa maior, sob pena de não se mostrar adequado às novas realidades que atropelam o mundo moderno.

Logo, o Jurista tem o dever precípua, a menos que seja um mero apartador de conflitos inter-individuais, de compreender o objeto a ser regulado pelo Direito Positivo, de cada tempo e de cada lugar, suas motivações e contradições, sob pena de perder-se no ‘tecnicismo’ ou na ‘Justiça relativa do caso concreto’ ou, ainda, enveredar pelos caminhos da alienação (o Direito das seitas acadêmicas).

A interação entre o Direito Tributário, Políticas fiscal e monetária e a Economia nos dará, a guisa de arremate, um exemplo claro do que vimos de assertar.

Como é sabido, o Brasil pratica os juros nominais e reais (juro nominal – inflação do período) mais altos do mundo. Os juros básicos ou taxa Selic espécie de ‘prime rate’ são aqueles determinados pela autoridade monetária como sendo o preço básico do dinheiro, balizador dos certificados de depósitos interbancários (CDI’s).

A inflação, por outro lado, pode ser de custos ou de demanda. É de custos quando algum insumo obrigatório (*input*) necessário à formação do produto (*output*), como os casos do petróleo e os impostos sobre a produção e

¹¹ DERZI, Misabel Abreu Machado, *Pós-Modernismo e Tributos: complexidade, descrença e corporativismo*, In Revista Dialética de Direito Tributário, n. 100, pgs. 65/80

o consumo, impactam de uma só vez, em série altista ou permanentemente o afazer econômico. Os preços aumentam em razão dos custos, e são transladáveis (*repercussão*) ou não (*absorção*). Para logo cabe pensar no art. 166 do CTN. É de demanda quando a capacidade instalada de produção interna é incapaz (evitada a questão da oferta importada) de atender a demanda, provocando o aumento dos preços das unidades vendidas (igual ou maior lucro com menos ou igual número de unidades vendidas).

Rezam os manuais da Economia Política (macro-economia) que em tons circunstanciais, para desviar o excesso de moeda ou crédito voltados ao consumo (propensão ao consumo), os juros são aumentados para atrair a cobiça dos consumidores em busca dos lucros financeiros (propensão ao aumento da renda). Eles aplicariam em Títulos rentáveis, afastando-se do consumo, o que provocaria a queda dos preços por falta de compradores (desova de estoque/capital empatado/prejuízos). Uma visão assim tão simplista tem funcionado menos quando a parte mais significativa do sistema esteja indexada a variados índices (IGPM, INPC, IPCA, etc.) caso, *v.g.*, do Brasil.

De duas maneiras os preços relativos ajustam-se: pela indexação e pela repactuação. A primeira maneira, prevista em lei e introjetada nos contratos, os mais diversos, apresenta o grave defeito de carregar para frente, automaticamente, a inflação passada, daí a cunhagem da expressão “inflação inercial”, que ocorre mesmo inexistindo fatores coetâneos de pressão sobre os diversos preços da economia. O método da repactuação é o mais adequado, por isso que atende democraticamente as partes envolvidas, valorando as circunstâncias típicas de cada segmento econômico, necessariamente díspares.

A primeira condição para derrubar a inflação é a desindexação, sobrepondo-se ao tal “respeito aos contratos” de que tanto se fala para garantir as leoninas indexações nascidas das privatizações das eletros e das teles. A desindexação exige coragem, é remédio da escola estruturalista, malvisto pelo “mercado”, habituado a um Brasil que tem adotado o “monetarismo” mais caolho que se conhece na condução da macroeconomia, bem ao gosto das praças financeiras. Há coisas tão antigas quanto Roma, mas que na boca dos economistas da “*nouvelle école*” parecem novidades. Desde os latinos os contratos são feitos para serem cumpridos: “*pacta sunt servanda*”. Contudo existem circunstâncias, mormente se há interesse público imbricado no contexto, que autorizam modificações nos contratos, daí a cláusula “*rebus sic stantibus*”, invocável em situações de crise. A maior parte da pressão inflacionária que nos angustia não nos vem dos salários nem da vontade de comprar (inflação de demanda), mas dos reajustes das tarifas e preços públicos, cujos contratos estão indexados aos índices gerais de preços (IGPs). O resto da pressão vem do câmbio, mas, com a estabilização do dólar num patamar qualquer, o impacto sobre os preços tende a se esvanecer. A velocidade com que o câmbio mudou de patamar impactou no 2º semestre de 2002 a economia brasileira. Doravante a tendência é de queda ou, no mínimo, de estabilização. Restam como fatores inflacionários o preço do petróleo (que pode subir ou baixar) e sobre o qual não temos controle, mas que pode ser minimizado, porquanto 84% do petróleo “é nosso”, e os malditos indexadores. Há uma parafernália de índices, todos gerando expectativas e inflação nas intenções. Feitos para controle estatístico, viraram motivos para reajustar os preços, exceto os do trabalho, sujeitados às

repactuações nas datas-bases, derruindo o poder real de compra dos trabalhadores (o PIB “per capita” tem caído seguidamente). Outro dia vi um contrato de locação que acolhe todos os indexadores, mas prefere “o que for maior”. Ora, o que determina o valor locatício é lei da oferta e da procura e a suficiência econômica dos locatários. Na prática estão a ocorrer repactuações. O exemplo é significativo, mas voltemos aos índices que “medem” a inflação, cada qual ao seu modo: IGP (é a média ponderada dos preços no atacado – IPA – e no varejo no Rio e em São Paulo e mais o custo da construção civil (INCC). O chamado IGP-M (21 a 20 entre dois meses), é usado em contratos de aluguel, financeiros e para corrigir as tarifas públicas. O IPCA reflete o preço de uma cesta de produtos supostamente consumidos por famílias com renda de 1 a 40 salários mínimos. O INPC procura reproduzir o preço de consumo de famílias com renda de até 8 salários mínimos. E por aí vamos, sem falar nos CDIs e nas taxas Selic (juros básicos). O carnaval de índices acaba por embriagar a economia e afogar as políticas públicas. É um salve-se quem puder. Ninguém pode ter “direito adquirido” baseado em índices, aproveitando-se da máxima “*pacta sunt servanda*”. Eles devem ser referências e só. Assim como os salários, os preços da economia devem ser repactuados livremente, a cada ano. Fora disso será o caos.

A compreensão da correção monetária e a indexação anual dos contratos bem como o estudo dos fenômenos da repercussão econômica e jurídica dos impostos, e também da absorção, além de outros tantos fenômenos econômicos são vitais para correta compreensão dos fenômenos jurídico-tributários que nos cercam.

Os conceitos econômicos, se corretamente introjetados no Sistema do Direito certamente nos dão a exata dimensão quanto aos fatos capitados pela norma tributária, que demonstrem a capacidade econômica de sobre eles incidir determinado tributo, auxiliam na compreensão do que pode ou deve ser tributado pela norma que visa a riqueza nova, demonstram a importância do sistema não-cumulativo e sua neutralidade para bem servir à concorrência, enfim, como ensina MARCEL WURLOD, o legislador, para desenhar o fato gerador do tributo, pode valer-se de conceitos já juridicizados em outros ramos do ordenamento (propriedade, compra e venda, etc.) ou recorrer a realidades econômicas (renda, como a riqueza nova oriunda do capital, do trabalho ou da combinação de ambos).

Ainda nos conceitos econômicos, se bem entendidos, poderemos enxergar ainda os distúrbios da não-cumulatividade, necessitada e obrigatória (ICMS, IPI), por força da Constituição, que gera acúmulos estruturais de créditos. Eles, v.g., não podem agravar o pagamento do IRPJ/CSLL, na medida em que os créditos acumulados do ICMS são considerados créditos contra terceiros, e, portanto, aumentam as contas do ativo. O fato jurídico do IRPJ como sabido, se traduz num aumento patrimonial (riqueza nova) em dado período de tempo. Será preciso conhecimento contábil, econômico, jurídico e mais o valor Justiça, para com tópicos e retóricas, convencer os auditórios (DWORKIN) de que em dado caso concreto o lucro é fictício e irrealizável e não pode ser tributado. Melhor seria dar-lhes o tratamento de créditos irrecuperáveis (lógica sistêmica).

Tome-se um caso prático: uma grande empresa atacadista tem, em razão da legislação infraconstitucional, uma alíquota de entrada média de 13,3% e de saída de 11,1%. Acumula créditos sistematicamente e terá IR sobre a distorção provocada pelo legislador, em razão do sistema de alíquotas diferenciadas do ICMS, repartidas entre os Estados de origem e destino? As Fazendas não devolvem o ICMS que o sistema distorcido acumula e, ainda, tentam tributar uma receita inexistente. As realidades econômicas, se bem introduzidas no Sistema do Direito, podem demonstrar que não há receita, renda ou riqueza nova gerada, não há fato a ser tributado. Tais são os exemplos que oferto para dizer: o Direito, a Economia e a Política Fiscal formam um intrico inextrincável e se o Jus-Tributarista dele não se apossar estará amesquinhado em seus misteres e saberes.