PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE DIREITO
Pós-graduação “Stricto-sensu”
Doutorado em Direito

Gustavo Luiz de Matos Xavier

A EXIGÊNCIA DE MOTIVAÇÃO EXTRATRIBUTÁRIA NOS PLANEJAMENTOS TRIBUTÁRIOS. Uma proposta de harmonização à luz da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann.

Belo Horizonte
2024

GUSTAVO LUIZ DE MATOS XAVIER

A EXIGÊNCIA DE MOTIVAÇÃO EXTRATRIBUTÁRIA NOS PLANEJAMENTOS TRIBUTÁRIOS. Uma proposta de harmonização à luz da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann.

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade Mineira de Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, para defesa e como requisito parcial para obtenção do título de Doutor em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Flávio Couto Bernardes

Belo Horizonte
2024

FICHA CATALOGRÁFICA
Elaborada pela Biblioteca da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais

Xavier, Gustavo Luiz de Matos
X3e A exigência de motivação extratributária nos planejamentos tributários: uma proposta de harmonização à luz da teoria dos sistemas sociais de Niklas Luhmann / Gustavo Luiz de Matos Xavier. Belo Horizonte, 2024.
356 f.

Orientador: Flávio Couto Bernardes
Tese (Doutorado) - Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Programa de Pós-Graduação em Direito

1. Luhmann, Niklas, 1927-1998 - Crítica e interpretação. 2. Teoria do direito. 3. Epistemologia jurídica. 4. Teoria dos sistemas. 5. Planejamento tributário. 6. Autopoiese. 7. Elisão fiscal - Aspectos jurídicos. 8. Abuso de direito. 9. Direito tributário. I. Bernardes, Flávio Couto. II. Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Programa de Pós-Graduação em Direito. III. Título.

SIB PUC MINAS

CDU: 336.2.022

Ficha catalográfica elaborada por Fabiana Marques de Souza e Silva - CRB 6/2086

Gustavo Luiz de Matos Xavier

A EXIGÊNCIA DE MOTIVAÇÃO EXTRATRIBUTÁRIA NOS PLANEJAMENTOS TRIBUTÁRIOS. Uma proposta de harmonização à luz da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann.

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade Mineira de Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, para defesa e como requisito parcial para obtenção do título de Doutor em Direito.

Professor Doutor Flávio Couto Bernardes (Orientador)
Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG)

Professor Doutor José Adércio Leite Sampaio
Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG)

Professor Doutor Giovani Clark
Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG)

Professor Doutor Valter de Souza Lobato
Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG)

Professor Doutor Tácio Lacerda Gama
Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP)

Belo Horizonte/MG, 15 de abril de 2024.

Dedico esse trabalho ao meu pai, Fernando,
o maior estudioso do Direito que tive a honra de conhecer.
Foi ele quem me ensinou que lei dos homens de nada vale
sem uma infalível conexão com a Lei de Deus.
Meu pai foi e será, para sempre, a minha maior e melhor
inspiração para seguir na busca.

AGRADECIMENTOS

A lista é longa e, com a mais absoluta certeza, restará incompleta, ainda que se estenda por páginas e páginas... Começo agradecendo a Deus, pela oportunidade da vida e pela experiência emocionante desta caminhada. Agradeço especialmente à minha esposa, Renata, que sempre, infalivelmente, me apoia em todas decisões que tomo, sem considerar o sacrifício e a renúncia que tenha que enfrentar para me ver realizado. *"Te amo, till I'm old and gray..."*. À minha mãe, Salete, que sempre, a seu modo e com a simplicidade que só as mães sabem ser, me diz as palavras certas para que eu tenha coragem e nunca desista dos meus sonhos. Agradeço aos meus irmãos Fernando e Ione, Káthia, Fernanda e Eduardo, e Nalu, pela torcida e pela segurança de tê-los tão perto. Agradeço aos meus sobrinhos, que vibram tanto com meus passos e que me alegram profundamente a vida. Agradeço à minha família Teixeira de Paula, de quem recebo as mais sinceras e emocionantes vibrações com minhas conquistas. Uma palavra aos meus queridos amigo-irmãos Fábio, Inês e Paulo: muito obrigado por me inspirarem, apoiarem e instigarem, a todo o momento. Vocês iluminam minha trajetória, fazendo com eu não me perca na estagnação, no conforto ilusório ou na vaidade. Tê-los é um porto seguro. São e sempre serão meus ídolos. Carreguem a minha mais profunda e sincera gratidão! Agradeço à JCM Advogados e Consultores que, há vinte três anos, acolheu um menino que só trazia na mochila um sonho... obrigado por me propiciar muito mais do que aquele sonho carregava. Agradeço a todos da minha equipe e, em especial, à minha amiga, Ludmilla Ervilha, pelo apoio incondicional e por ter cuidado de tudo. Agradeço ao meu orientador, Flávio Bernardes, pela compreensão e pelo companheirismo, assim como a todos da PUC Minas, especialmente nas pessoas dos professores Giovani Clark e José Adércio. Muito obrigado, também, ao querido Tácio Lacerda e ao meu amigo, Valter Lobato, quem sempre, incansavelmente, estende sua generosa mão em meu apoio. Para fechar, agradeço àqueles que me fizeram conhecer um amor que eu sequer imaginava ser capaz de sentir. Meus filhos, Matheus de Paula Xavier e Gabriel de Paula Xavier, me abriram uma nova dimensão de vida. Esse amor por eles (acho que se trata daquele que "move montanhas") me impulsiona a tentar ser melhor a cada dia, o que incluía o doutoramento. Muito obrigado por tudo, Teco e Bito!

RESUMO

O planeamento tributário continua a ser um tema palpitante no universo do Direito Tributário. Muitas pesquisas, trabalhos científicos e obras doutrinárias já foram produzidos sobre o assunto. Mas, mesmo assim, remanescem inúmeros pontos de divergência interpretativa, de dissensos doutrinários e de debates acadêmicos profundos em diversos sistemas sociais (direito, economia, política etc.). Nas últimas duas décadas, o teste do propósito negocial vem sendo aplicado como um procedimento de verificação dos planejamentos tributários abusivos - e, portanto, ilegal. Ao lado de várias interpretações para a expressão propósito negocial no ordenamento jurídico pátrio, uma, em particular, é cara a este trabalho: trata-se do entendimento segundo o qual seria abusivo o planejamento fiscal que não vislumbra um objetivo comercial, financeiro, operacional ou empresarial e que visa, portanto, mera economia tributária. A teoria dos sistemas sociais de Niklas Luhmann abre um novo horizonte para a análise do Direito em geral. Partindo da ideia central de autopoiese e de conceitos bem construídos por este filósofo, tais como autorreferência, seletividade, abertura cognitiva, corrupção, entre outros, Luhmann assume uma abordagem inegavelmente sociológico-finalista do Direito, numa perspectiva funcional-estruturalista de generalização de expectativas normativas congruentes. A presente tese aprofundou uma investigação jurídico-filosófica desta teoria com o objetivo de apresentar uma proposta de harmonização do teste do propósito negocial (necessidade de motivação extratributária nos planejamentos tributários) com o Direito a partir da teoria de Luhmann, que revela novas possibilidades de comunicação jurídica através do seu programa decisório. Por meio de uma pesquisa bibliográfica em Niklas Luhmann e do aspeto tributário envolvido na temática, a presente tese tem por objetivo (i) estabelecer critérios metodológicos e terminológicos claros para o uso da expressão "teste do propósito negocial", (ii) investigar a sua capacidade de operar a comunicação (lícita/ilícita) no subsistema social do Direito e (iii) com base nesses dois primeiros pontos, apresentar uma proposta de harmonização do teste do propósito negocial com o Direito brasileiro (incluindo uma proposta de fundo terminológico para o uso da expressão). A tese procura, portanto, contribuir e inovar com uma pesquisa um pouco mais aprofundada na Teoria dos Sistemas Sociais, com o objetivo de tratar de um problema ainda muito palpitante na doutrina, na jurisprudência e na prática jurídica, sob a perspectiva única, mas extremamente útil e inovadora de Niklas Luhmann.

PALAVRA CHAVE: Teoria do Direito. Teoria dos Sistemas Sociais. Agir Comunicativo. Autopoiese. Agir Comunicativo. Direito Tributário. Planejamento Tributário. Elisão, Evasão e Elusão Fiscal. Teste do Propósito Negocial. Possibilidade de Agir Comunicativo. Proposta de Harmonização.

ABSTRACT

Tax planning is still a important topic in the universe of tax law. A lot of research, papers, thesis has already been produced on this subject, but there are still numerous points of interpretative disagreement, academic and practical discussions and deep debate in various social systems (law, economics, politics, etc.). Over the last two decades, the business purpose test has been accepted as a procedure for considering tax planning as abusive - and therefore illegal - when there is a lack of business, financial and/or corporate purpose. Niklas Luhmann's Social Systems Theory opens a new horizon for the analysis of law in general. Based on the central idea of autopoiesis and well-constructed concepts such as self-reference, selectivity, cognitive openness, corruption, among others, Luhmann assumes an undeniably sociological-finalist approach to law, from a functional-structuralist perspective of generalizing congruent normative expectations. This thesis has delved into a legal-philosophical investigation of this theory with the aim of present a proposal for harmonizing the business purpose teste (exclusively considered as mentioned above) with the Law based on Luhmann's theory, which reveals a new possibility of legal communication through its the decision-making program. Through a bibliographical research of (and about) Niklas Luhmann's main publications and a less extensive research into the tax aspect involved, this thesis purposes to (i) establish clear methodological and terminological criteria for the expression “business purpose” using, (ii) investigate its ability to work communication (lawful / unlawful) in the Law’s social subsystem and (iii) based on these first two points, make a proposal for harmonizing the business purpose test with Brazilian law (including a proposal of a terminological criteria to the use of the expression). The thesis therefore seeks to contribute and innovate with a little more in-depth research into Social Systems Theory, with the aim of dealing with a problem that is still very much a throbbing issue in doctrine, jurisprudence and legal practice, under the unique but extremely useful and innovative perspective of Niklas Luhmann.

KEYWORDS: Theory of Law. Social Systems Theory. Communicative Action. Autopoiesis. Communicative Action. Tax Law. Tax planning. Tax Avoidance, Evasion and Elusion. Business Purpose Test. Possibility of Communicative Action. Proposal for Harmonization.

RIASSUNTO

La pianificazione fiscale continua a essere un tema caldo nel mondo del diritto tributario. Sono state prodotte molte ricerche, lavori e persino tesi sull'argomento, ma ci sono ancora numerosi punti di divergenza interpretativa, discussioni accademiche e profondi dibattiti accademici e pratici in vari sistemi sociali (diritto, economia, politica, ecc.). Negli ultimi due decenni, il business purpose test è stato applicato come procedura per considerare abusiva - e quindi illegale - la pianificazione fiscale quando non vi è alcun obiettivo commerciale, finanziario e/o aziendale al di là del mero risparmio fiscale. La teoria dei sistemi sociali di Niklas Luhmann apre un nuovo orizzonte per l'analisi del diritto in generale. Basandosi sull'idea centrale dell'autopoiesi e su concetti ben costruiti come l'autoreferenza, la selettività, l'apertura cognitiva, la corruzione, tra gli altri, Luhmann adotta un approccio innegabilmente sociologico-finalista al diritto, da una prospettiva funzional-strutturalista di generalizzazione di aspettative normative congruenti. Questa tesi si è addentrata in un'indagine giuridico-filosofica di questa teoria con l'obiettivo di presentare una proposta di armonizzazione del test di finalità negoziale (considerato esclusivamente come sopra) con la legge sulla base della teoria di Luhmann, che rivela nuove possibilità di comunicazione giuridica attraverso il suo programma decisionale. Attraverso un'indagine bibliografica delle (e sulle) principali pubblicazioni di Niklas Luhmann e una ricerca meno approfondita sull'aspetto fiscale in questione, questa tesi si propone di (i) stabilire chiari criteri metodologici e terminologici per l'uso dell'espressione "test di scopo commerciale", (ii) indagare sulla sua capacità di operare una comunicazione (lecita/illecita) nel sottosistema sociale della legge e (iii) sulla base di questi primi due punti, presentare una proposta di armonizzazione del business purpose test con la legge brasiliana (inclusa una proposta di background terminologico per l'uso dell'espressione). La tesi cerca quindi di contribuire e innovare con una ricerca un po' più approfondita sulla Teoria dei Sistemi Sociali, con l'obiettivo di affrontare un problema ancora molto sentito dalla dottrina, dalla giurisprudenza e dalla pratica legale, dalla prospettiva unica ma estremamente utile e innovativa di Niklas Luhmann.

PAROLE CHIAVE: Teoria del diritto. Teoria dei sistemi sociali. Azione comunicativa. Autopoiesi. Azione comunicativa. Diritto tributario. Pianificazione fiscale. Evitazione, Evasione ed Elusione Fiscale. Test dello Scopo Commerciale. Possibilità di Comportamento Comunicativo. Proposta di Armonizzazione.

SUMÁRIO

1 PRELIMINARMENTE: O MARCO TEÓRICO E O DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO 10

2 INTRODUÇÃO 13

3 RUPTURAS E QUEBRAS DE PARADIGMAS NA TEORIA DE NIKLAS LUHMANN. 19

3.1.1. Da Epistemologia sob a ótica da Teoria Dos Sistemas. 21

3.1.2. Do Giro Linguístico e sua influência na Teoria Dos Sistemas Sociais 39

3.1.3. Dos pressupostos filosóficos do Construtivismo Lógico Semântico. 42

4 DA RUPTURA LUHMANNIANA COM OS PARADIGMAS DE LEGITIMIDADE DO DIREITO 47

4.1 Do Positivismo Jurídico 49

4.2 Das Escolas Hermenêuticas 56

4.3 Da Teoria dos Sistemas como paradigma de legitimidade do Direito. 59

5 TEORIA DOS SISTEMAS SOCIAIS 63

5.1 Introdução 63

5.2 História e Evolução 66

5.3 Conceitos básicos da Teoria dos Sistemas Vivos de Humberto Maturana e Francisco Varela. 71

5.4 Niklas Luhmann e a Teoria dos Sistemas Sociais 84

5.5 Breve Síntese da Teoria dos Sistemas Sociais. Conceitos e Funcionamento. 95

5.5.1. Do Agir Comunicacional como base da diferença. 95

5.5.2. Autorreferência e Heterorreferência e das Reentradas. 101

5.5.3. Dos sistemas sociais autopoiéticos como consequência das expectativas. 109

5.5.4. Da Dupla Contingência. 118

5.5.5. Código Operativo, Abertura Cognitiva e Fechamento Operacional. 127

5.5.6. Das Irritações Ambientais. 136

5.5.7. Dos Acoplamentos Estrutuais e das Interpenetrações Sistêmicas 140

5.5.8. Dos Programas Condicionais ou Diferenciais dos Sistemas 144

5.5.9. Dos Subníveis Comunicacionais. 150

6 DO SISTEMA JURÍDICO (SUBSISTEMA DO DIREITO) 153

6.1.1. Considerações Iniciais 153

6.1.2. Do Direito na Epistemologia Construtivista e seu Funcional-Estruturalismo. 157

6.1.3. Da Norma Jurídica dentro do Sistema de Função do Direito 167

6.1.4. Dos Princípios dentro do Subsistema do Direito 173

6.1.5. Dos Precedentes Normativos dentro do Subsistema do Direito 177

6.1.6. Da Hermenêutica dentro do Subsistema do Direito 179

6.1.7. Da Codificação do Subsistema do Direito 184

6.1.8. Do Programa Condicional do Subsistema do Direito 187

7 CONCLUSÕES PARCIAIS SOBRE O MARCO TEÓRICO.....197

8 DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....204

8.1 DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. UM TEMA AINDA ATUAL, PUJANTE E CONTROVERSO. 207

8.2 DA ELISÃO FISCAL.....217

8.3 DA EVASÃO FISCAL. 219

8.3.1. Do artigo 149 do Código Tributário Nacional.....221

8.3.1.1. Da Fraude.....223

8.3.1.2. Do Dolo 224

8.3.1.3. Da Simulação.....225

8.3.1.3.1. A Tese Voluntarista 227

8.3.1.3.2. A Tese Declaracionista 229

8.3.1.3.3. A Tese Causalista 230

8.3.1.3.4. A Teoria da Ilusão.....231

8.4 ELUSÃO FISCAL 232

8.4.1.1. Abuso de Forma.....234

8.4.1.2. Abuso de Direito 235

8.4.1.3. Fraude à Lei.....237

8.5 DO ARTIGO 116 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL 238

8.5.1. Importantes decisões judiciais sobre o tema no CARF e o julgamento do STF.....242

8.6 DO TESTE DO PROPÓSITO NEGOCIAL.....243

8.6.1. Considerações Introdutórias.....243

8.6.2. História do Teste do Propósito Negocial.....244

8.6.3. Breves considerações sobre os fundamentos desta decisão. 249

8.6.4. Experiência em outros países. 251

8.6.5. Da Experiência Brasileira na aplicação do Teste do Propósito Negocial.....255

9 DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E A DA TEORIA DOS SISTEMAS.....262

9.1 RETORNANDO À TEORIA DOS SISTEMAS SOCIAIS.....262

9.2 DO SISTEMA JURÍDICO-TRIBUTÁRIO E OS PLANEJAMENTOS TRIBUTÁRIOS À LUZ DA TEORIA DOS SISTEMAS DE NIKLAS LUHMANN. CODIFICAÇÃO EM SUBNÍVEIS DE ESPECIALIZAÇÃO. 264

9.3 DA CODIFICAÇÃO E PROGRAMAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO E DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. 270

9.3.1. Da Elisão Fiscal à luz da Teoria dos Sistemas. 274

9.3.2. Da Evasão Fiscal à luz da Teoria dos Sistemas 277

9.3.3. Da Elusão Fiscal à luz da Teoria dos Sistemas 279

10 DO TESTE DO PROPÓSITO NEGOCIAL À LUZ DA TEORIA DOS SISTEMAS.....287

10.1 DA CONFUSÃO TERMINOLÓGICA E CONCEITUAL DO TESTE DO PROPÓSITO NEGOCIAL. OBSERVAÇÕES À LUZ DA TEORIA DOS SISTEMAS SOCIAIS DE NIKLAS LUHMANN.....287

10.2 DA MOTIVAÇÃO EXTRATRIBUTÁRIA À LUZ DA TEORIA DOS SISTEMAS.....291

10.2.1. Funcional-estruturalismo no código motivado / não motivado. 293

10.2.2. Da motivação extratributária e o código legal / ilegal. 296

10.2.2.1. Do processo comunicacional do subsistema jurídico tributário. 297

10.2.2.2. Motivação Extratributária e o Conteúdo Normativo Programa Condicional do Subsistema do Direito 299

10.2.2.3. Motivação Extratributária e o Conteúdo Principiológico do Programa Condicional do Subsistema do Direito 304

10.2.2.4. Motivação Extratributária e os Precedentes Normativos do Programa Condicional do Subsistema do Direito 307

10.2.2.5. Motivação Extratributária como Irritações Ambientais 309

10.2.2.6. Motivação Extratributária e os Acoplamentos Estruturais 314

10.2.2.7. Conclusão parcial 322

11 DA MOTIVAÇÃO EXTRATRIBUTÁRIA COMO IRRITAÇÃO AMBIENTAL NÃO RESSONANTE. UMA PROPOSTA DE HARMONIZAÇÃO. 326

12 CONCLUSÃO 330

13 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS 335

1 PRELIMINARMENTE: O MARCO TEÓRICO E O DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO

A escolha de Niklas Luhmann e a sua Teoria do Sistema Sociais como marco teórico para o presente trabalho era um desejo antigo. Desde as disciplinas cursadas no mestrado, quando tive oportunidade de conhecer, de maneira bastante introdutória, a Teoria do Sistema Sociais, abracei a ideia de novamente trabalhar com sua filosofia, tendo em vista a curiosidade e, por que não, a paixão, que essa teoria inevitavelmente desperta.

A Teoria dos Sistemas Sociais é realmente cativante. Eu diria mais: é apaixonante. O professor Ulisses Schwarz Viana, um grande estudioso da teoria e que trabalhou, em sua tese de doutoramento, a ideia de justiça segundo a teoria luhmanniana, mencionou em uma palestra que, uma vez compreendida a Teoria dos Sistemas Sociais, você naturalmente passa a observar todo o mundo e suas relações sociais sob o viés desta teoria, ou seja, segmentado em sistemas sociais. E passa também a compreender melhor como um sistema interfere no outro, de forma intencional ou mesmo acidental.

O professor Ulisses Viana estava coberto de razão. Analisar as relações sociais e analisar o Direito a partir da visão sistêmica traz uma outra dimensão para questões que estamos acostumados a debater dentro das escolas positivista ou hermenêutica.

Na Teoria dos Sistemas Sociais, a legalidade toma outra forma. A hermenêutica assume um novo papel. A deontologia normativa também sofre profunda ruptura, fruto da própria alteração do paradigma de legitimidade do Direito que se vê na teoria luhmanniana.

Se para o positivismo o paradigma de legitimidade do Direito se assenta, em grande medida, na norma e na “pureza” de sua aplicação; se na teoria hermenêutica ou discursiva, a legitimidade do Direito está ancorada na figura do juiz ou do discurso, para Luhmann a legitimidade do direito está precisamente na sua capacidade de responder às necessidades de uma sociedade multifacetada, multicultural, dinâmica e hiper complexa.

E esta capacidade decorre da aceitação pelos atores sociais das decisões que são proferidas a partir deste subsistema, pois é assim que o Direito promove a generalização das expectativas normativas congruentes.

Outrossim, para que as decisões gozem desta aceitação, sua "pureza" está precisamente na capacidade de o subsistema do direito controlar, em sua operação autopoiética, as interferências de outros subsistemas sociais, tais como economia, a política, a religião etc.

A necessidade de resposta às interações sociais conjugada com o indispensável controle das influenciações entre os subsistemas sociais encontra na Teoria dos Sistemas Sociais forte base teórica.

E para trabalhar esta teoria imprescindível desbravar seus conceitos, sua mecânica, suas origens, sua particular terminologia etc., sob pena de o trabalho estacionar uma análise superficial.

Optamos por efetivamente buscar compreender os conceitos, na maior profundidade e extensão quanto fosse possível, tendo em conta o curto espaço de tempo para o desenvolvimento da pesquisa de doutoramento, assim como a dificuldade que todos, sem exceção, apontam quando embarcados na tarefa de tentar compreender a filosofia de Niklas Luhmann.

Não por outra razão, a primeira parte desta tese – a que consumiu a maior parte das horas de estudo e a que representa maior número quantitativo de páginas, adentra no universo da teoria luhmanniana.

Foi necessário retornar à Teoria do Sistemas Vivos, desenvolvida pelos chilenos Humberto Maturana e Francisco Varella, para que fosse possível compreender alguns conceitos seminais na teoria luhmanniana, dentre os quais, interação, relação, distinção, diferença, acoplamento estrutural etc.

Na sequência, passamos a um estudo destes conceitos transplantados da teoria biológica para o universo social, assim como de outros tantos cunhados pelo próprio Luhmann ou extraídos de outras teorias, como a Teoria dos Sistemas de Ação, de Talcott Parsons, para conseguirmos compreender o fechamento teórico da sua teoria, que passa, de forma inexorável, pela ideia da autopoiese do sistema, a partir de um cenário de abertura cognitiva e fechamento operacional.

Na sequência, trabalhamos especificamente o subsistema social do Direito, de forma a compreender especialmente sua mecânica de funcionamento, para que

fosse possível enfrentar o problema posto nesta tese – a possibilidade de se avaliar a legalidade de planejamentos tributários em função da existência, ou não, de motivação extratributária, sob a ótica específica desta teoria.

A estruturação do marco teórico, assim, tomou grande proporção dentro do trabalho, tendo em vista a dificuldade que o estudo da teoria apresentou.

Por outro lado, a pesquisa em torno do planejamento tributário, em especial considerando suas facetas – elisão, evasão e elusão fiscal – foi mais sintética, tendo em vista a vasta literatura já existente no universo jurídico tributário, bem como o fato de que a tese não propõe uma análise da legitimidade da realização de planejamentos tributários de uma forma em geral. Não se discute aqui a dicotomia entre o dever fundamental de pagar tributo *versus* o direito fundamental de economizar tributos.

O ponto a que se conecta a tese diz respeito, específica e diretamente, com a capacidade deste critério relacional distintivo – motivação extratributária – produzir diferença dentro do subsistema do direito-tributário, a ponto de reportar, ao final, o código legal / ilegal.

Entendemos que o objetivo foi atingido.

A tese carrega originalidade e contribui para a pesquisa científica a partir do momento em que realiza a análise deste agir comunicacional (motivação extratributária) à luz de um paradigma de legitimidade do Direito que avança para além das linhas do positivismo, com conceitos sofisticados e uma possibilidade de leitura do fenômeno jurídico com mais amplitude e mais possibilidades de resultados.

2 INTRODUÇÃO

Em 7 de janeiro de 1935, a Suprema Corte Americana julgou o caso *Gregory vs. Helvering,* citação 293 do *United States Reports*[1] 465, que reúne as decisões da *Supreme Court* nos anos de 1934 e 1935.

Esta decisão foi considerada uma *landmark decision*[2] especificamente pelo fato de ter servido como ponto de partida para o desenvolvimento daquilo que ficou conhecido como doutrina do *business purpose test. (HELPER, 1939).*

No Brasil, especificamente, a aplicação do teste do propósito negocial avançou a partir da introdução do parágrafo único ao artigo 116 do Código Tributário Nacional, pela Lei Complementar nº 104 de 10 de janeiro de 2001, que inaugurou o que parte significativa da doutrina compreendeu como sendo uma norma geral anti-elisiva.

A partir do final da primeira década deste século XXI, o então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda passou a proferir decisões que analisavam a legitimidade de planejamentos tributários a partir da existência de propósito negocial dentro da estruturação erigida pelo contribuinte.

Mas a "importação" deste instituto para o ordenamento jurídico pátrio não ocorrera com o desejável rigor técnico. Muito antes pelo contrário. Sua aplicação, especialmente no âmbito dos julgamentos tributários administrativos é recheada de sérios problemas de polissemia, de ausência de conteúdo jurídico determinado, de confusões conceituais graves, dentre outros problemas.

Na esfera judicial, por sua vez, a figura do teste de propósito negocial nunca teve sua constitucionalidade analisada, especialmente quando aplicado para verificar se a reestruturação erigida pelo contribuinte goza de motivação extratributária.

Este é o ponto específico que será trabalhado nesta tese de doutoramento: no Brasil, os planejamentos tributários necessitam ter motivação ou carregar uma razão que ultrapasse a redução de tributos para que sejam considerados legítimos perante o sistema jurídico-tributário?

---

[1] Repertório oficial das decisões da Suprema Corte Americana

[2] Também chamada de *leading case,* pode ser compreendido como uma decisão paradigma, em tradução livre.

A matéria é extremamente controvertida.

Para muitos, o contribuinte possui total liberdade de se planejar para otimizar o recolhimento de tributos, desde que não infrinjam qualquer texto normativo. Alguns, porém, defendem que economia deve ser uma consequência (dentre outras), mas nunca a causa do planejamento. Outros até permitem que a economia tributária seja o primeiro e principal motivo da estruturação erigida. Mas exigem, para sua validade, que outros aspectos também estejam presentes (governança corporativa, proteção patrimonial, planejamento sucessório etc.).

Para se aferir sua legitimidade, a autoridade fiscal, segundo o entendimento que vem ganhando força especialmente nos julgamentos administrativos, deve perquirir os elementos volitivos que cercam a estruturação de um planejamento tributário.

Neste cenário, a motivação sai da esfera de justificação (ou qualificação) do ato e entra para o âmbito da sua validade. Ausente a motivação extratributária, o planejamento é considerado abusivo – portanto, ilegal. Noutras palavras, se a "vontade" do contribuinte ao estruturar um planejamento é exclusivamente economizar tributos, esta estrutura (societária, financeira etc.) erigida é inválida e pode ser desconsiderada pela autoridade fiscal, na medida em que lhe falta propósito negocial.

O trabalho desenvolvido nesta tese foca justamente avaliar se há, no ordenamento jurídico pátrio, suporte para a desconsideração, por abusividade, ou seja, por ilegalidade, de planejamentos tributários a partir da análise dos elementos volitivos primários que cercam sua construção. A vontade de economizar tributo é motivação legítima e suficiente para, de forma isolada, sustentar um planejamento tributário?

A motivação pode deixar de ser um elemento qualificador do ato jurídico para determinar sua (i)legalidade? Já adiantando a temática segundo o marco teórico escolhido: o agir comunicativo motivado / não motivado conduz ao código operativo legal / ilegal dentro do subsistema social do Direito? Ou ainda: os demais subsistemas sociais realizam *inputs* (lato senso) no subsistema social do Direito que provocam, dentro de seu processo autopoiético, a regeneração do agir comunicativo legal / ilegal de forma a suportar uma comunicação em subnível a partir do código motivado / não motivado?

Como já adiantado, o suporte teórico para esta análise será a Teoria dos Sistemas desenvolvida pelo filósofo alemão Niklas Luhmann.

Esta escolha fora motivada pela busca de um pensamento que, ao mesmo tempo, permitisse expandir a análise para além do raciocínio de legalidade próprio das correntes positivistas, mas que também fugisse de uma grande dialeticidade das correntes discursivas ou justificativas mais afeitas ao direito anglo-saxão.

Algumas características da Teoria dos Sistemas como a autopoiese e os códigos comunicacionais em subníveis de linguagem se apresentaram como um ingrediente de especial relevância e tempero no estudo e desenvolvimento da tese, na medida em possibilitou enxergar e trabalhar o tema com uma alta plasticidade e dinamismo, sem, contudo, perder-se o necessário rigor próprio e consequencial do paradigma normativo do Direito romano-germânico.

Vale, por fim, registrar que o combate às práticas de evasão fiscal não está em discussão!

O recolhimento de tributos é um elemento intrínseco e próprio do exercício da cidadania. Merece os melhores cuidados e atenção tanto pelos contribuintes, quanto pelas autoridades fiscais tributárias.

O ordenamento jurídico conta com ferramental robusto para o combate às práticas abusivas de erosão fiscal. Os institutos da fraude, da simulação, assim como a figura do dolo previstos no artigo 149 do CTN sempre propiciaram ao Fisco, de todos os entes federativos, realizar um pronto e eficiente combate em torno das práticas ilegais.

Mais recentemente, o julgamento em torno dos planejamentos tributários abusivos ganhou mais força com o fortalecimento do conceito de elusão fiscal, que permite o uso de outros mecanismos para informar negócios jurídicos tributários realizados com fraude à lei, com abuso de forma, abuso de Direito – os chamados *planejamentos tributários artificiosos.*

O que se traz à reflexão neste trabalho diz respeito à exigência especificamente de motivação extratributária para que um planejamento não seja considerado ilegal.

A pesquisa buscará desvendar, sob um suporte teórico inovador que é a Teoria dos Sistemas de Luhmann, se erigir um planejamento tributário com a finalidade única (ou principal) de economizar tributos reporta o código comunicacional

ilegal dentro do sistema do Direito e, portanto, pode ser desconsiderado pela fiscalização.

Novamente: a vontade (economizar tributo) passou, sob o crivo do teste do propósito negocial, ou seja, da necessidade de motivação extratributária, a comprometer a legalidade das ações dos contribuintes, mesmo quando não apurada qualquer patologia (fraude, simulação etc.) ou qualquer outra forma de vício (abuso de forma, de direito etc.) dos negócios jurídicos realizados pelo contribuinte.

Mas o agir comunicativo motivação / não motivação é capaz de ser reprocessado dentro do código base do subsistema social do Direito, que trabalha inexoravelmente com o código legal / ilegal? O sistema do Direito conta, em seu programa condicional, ou seja, seu *framework* decisório, com elementos que dão suporte para este "teste de motivação extratributária"? Há irritações ambientais que reflitam uma demanda social de combate do planejamento tributário que visa, exclusivamente, economizar tributos? Existe algum acoplamento estrutural que introjete irritações ressonantes no sistema jurídico ao ponto de tornar inevitável sua adaptação para acolher este "clamor" da sociedade? A abertura cognitiva deste sistema permite a introdução de outros elementos de validação do negócio jurídico para além daqueles acima citados (evasão e elusão)? A autorreferência do sistema do Direito é capaz de produzir/reproduzir um código operativo (especialmente em linguagem de subnível) apta a suportar o teste da motivação extratributária?

Estas são as algumas questões que serão enfrentadas neste trabalho que buscará, continuando na esteira da inovação, desenhar uma proposta de compreensão para a motivação extratributária dentro dos limites comunicacionais do sistema do Direito, como forma de evitar sua ruptura (alopoiese) e o comprometimento de sua própria existência, já que o sistema só existe enquanto tal frente à sua existência de forma destacada de seu ambiente.

O trabalho começa demonstrando as rupturas epistemológicas da teoria desenvolvida pelo sociólogo Niklas Luhmann. Sob uma nova visão em torno da filosofia do conhecimento, do papel da linguagem no processo de conhecimento e dos próprios paradigmas de legitimidade do Direito, Luhmann constrói uma teoria totalmente inovadora (muito questionada, inclusive) que carrega uma marca sociológico-pragmática muito densa e profunda.

Em seguida, o estudo trabalha a compreensão de conceitos que Luhmann buscou da Teoria dos Sistemas Vivos (ou Teoria dos Sistemas Autopoiéticos) desenvolvida pelos biólogos chilenos Humberto Maturana e Francisco Varela.

Na sequência, o foco do trabalho volta-se especificamente para a Teoria dos Sistemas Sociais e seus particulares conceitos, buscando compreender especialmente a mecânica de atuação dos sistemas, sua relação com o ambiente, assim como os paradoxos luhmannianos.

O sexto capítulo trata especificamente do Direito como um subsistema social, analisando como se desenvolve seu agir comunicacional, a partir de seu código operativo, assim como as codificações em níveis e, com maior detalhe, o seu programa condicional.

Concluídos os estudos em torno do marco teórico, o trabalho faz incursões mais rápidas sobre o Direito Tributário e a figura do planejamento tributário, procurando situar as hipóteses de elisão, evasão e elusão fiscal, a partir das patologias dos planejamentos tributários previstas no artigo 149 do Código Tributário Nacional e dos vícios dos negócios jurídicos previstos no Capítulo IV, do Terceiro Livro do Código Civil Brasileiro de 2002, especificamente o abuso de forma, o abuso de direito e a fraude à lei.

Na sequência, considerando o sistema social do Direito e seu agir comunicativo, o estudo verifica a adequação – sob marco teórico da Teoria dos Sistemas – da desconsideração dos planejamentos tributários tanto diante das patologias e defeitos do negócio jurídico mencionados acima, como também (e em especial) em face da avaliação do caráter volitivo e motivador do planejamento, ou seja, em face da chamada motivação extratributária.

Por fim, parte-se para a análise da possibilidade de se exigir motivação extratributária como um requisito de legalidade (código operativo do subsistema do direito) para os planejamentos tributários, a partir das operações próprias deste subsistema social, tendo em vista seu conteúdo programático e sua atividade autorreferencial e heterorreferencial.

Ao final, pretendeu-se responder, se: a análise da motivação extratributária encontra aderência ao agir comunicativo próprio subsistema do direito, a partir de seu programa condicional? O subsistema do direito, na sua autorreferência e autodescrição abraçou a análise da motivação extratributária de forma a provocar um

ato comunicacional dentro deste sistema? O ambiente tem provocado irritações cuja ressonância é capaz de sustentar uma autopoiese do sistema de forma a produzir novas formas de comunicação? Existe acoplamento estrutural que seja capaz de introjetar no subsistema social do Direito do Direito Tributário elementos de outros sistemas (do Direito Internacional, por exemplo) que façam, igualmente, surgir novo agir comunicacional?

A partir da resposta a estes questionamentos, chega-se à conclusão em torno do tema-problema eleito para, então, desenvolver, propositivamente, uma forma de harmonização deste instituto (teste do propósito negocial / motivação extratributária) com o sistema jurídico-tributário.

Vale registrar, por fim, que neste trabalho foi proposto (e adotado) um importante recorte conceitual em torno da expressão *propósito negocial.* É que no seu processo de importação para o ordenamento jurídico brasileiro, como, de resto acontecera em outros países conforme será demonstrado, a expressão "ausência de propósito negocial" passou a utilizada para designar, para apontar, para significar as patologias dos planejamentos tributários (dolo, fraude, simulação) ou os vícios dos negócios jurídicos (abuso de forma, abuso de direito e fraude à lei).

De fato, é extremamente comum encontrar decisões administrativas proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, com passagens como: restou comprovada a ausência de propósito negocial pela simulação perpetrada pelo contribuinte ou constatado o abuso de forma na realização do negócio jurídico, ausente propósito negocial no planejamento tributário em tela.

Todavia, conforme será visto adiante, a ausência de propósito negocial difere-se dos mecanismos próprios da evasão fiscal ou da elusão fiscal. O agir comunicativo produzido pela constatação da simulação ou da fraude não guarda qualquer identidade com a comunicação erigida na verificação da existência do propósito negocial que, a partir de um rigor conceitual e linguístico, relaciona-se exclusivamente com a existência, ou não, de motivação extratributária na consecução de um planejamento tributário.

Foi neste sentido que a expressão *propósito negocial* foi utilizada neste trabalho. Maiores considerações e fundamentos em torno deste recorte conceitual serão realizadas em capítulo próprio.

3 RUPTURAS E QUEBRAS DE PARADIGMAS NA TEORIA DE NIKLAS LUHMANN.

Niklas Luhmann era um sociólogo alemão que desenvolveu uma teoria geral do Direito a partir da sua percepção de como esta ciência se comporta “dentro da” e “para a” sociedade.

Para uma compreensão inicial de sua teoria, necessário o estudo de uma série de conceituações e denominações trabalhadas pelo sociólogo que, inclusive, fogem (ou até conflitam, em alguma medida) com conceitos usualmente admitidos na teoria geral do Direito.

A inovação trazida pela Teoria dos Sistemas Sociais começa pelo rompimento de Luhmann com a própria epistemologia presente nas escolas clássicas da filosofia do conhecimento.

A teoria do conhecimento é questionada pelo sociólogo a partir de uma visão mais pragmática da realidade e do desenvolvimento da ciência dentro de uma ideia eminentemente construtivista. Neste contexto, a linguagem assume uma função central no processo de conhecimento – para Luhmann, um agir comunicativo, em absoluto contraste com as teorias clássicas, nas quais a linguagem possui um papel meramente descritivo e instrumental, é a forma pela qual o sistema se faz existir pela distinção.

Além disso, Luhmann introduz um novo paradigma de legitimidade para o Direito que, ao mesmo tempo em que dialoga com as correntes precedentes (positivismo, escola hermenêutica, teorias discursivas, linguísticas etc.), inaugura uma forma particular para sua legitimação, que deixa de estar centrada na norma, para voltar-se aos tribunais.

E, corolário destas rupturas apresentadas pela Teoria dos Sistemas Sociais, Luhmann também constrói uma percepção bastante particular de justiça, que se desloca de uma conotação metafísica ou transcendente presente nas correntes jus-filosóficas, para assumir um papel conectado à capacidade de redução da complexidade da sociedade moderna pela aceitação das decisões dos tribunais que generalizam expectativas normativas congruentes – um conceito central na teoria luhmanniana e que será trabalhado com mais detalhes adiante.

O pensamento luhmanniano em torno do Direito assenta-se, em grande medida, nestas rupturas, o que torna indispensável uma incursão, ainda que sem muita profundidade, em torno destes temas. Sem compreender seus pressupostos epistemológicos (e as rupturas que eles determinam), não é possível avançar na forma luhmanniana de pensar e produzir o Direito através da Teoria dos Sistemas Sociais.

3.1.1. Da Epistemologia sob a ótica da Teoria Dos Sistemas.

Ao longo dos séculos a Filosofia vem dando suporte ao mecanismo e à morfologia do processo do conhecimento relacionado a várias áreas da ciência, dentre as quais, o Direito.

A Teoria do Conhecimento ou, epistemologia, desde os pré-socráticos (ainda que naquele tempo não existisse a noção de que se estava sendo desenvolvida uma teoria do conhecimento) preocupa-se com a reconstrução racional do conhecimento científico.

Através deste ramo da filosofia, o conhecimento é submetido a um estudo metódico, no qual a ciência é também submetida a critérios sociológicos, lógicos, linguísticos etc. (BUNGE, 1990.).

Segundo Bunge, a epistemologia não trata de um determinado conhecimento em si (BUNGE, 1990). Ela não se presta a trabalhar como um procedimento de legitimação de uma apreensão, de um processo de conformação e de construção de um conhecimento, muito embora, segundo este autor, sua finalidade venha se perdendo através de uma aproximação entre a epistemologia e a escolástica.

A epistemologia deve se preocupar com um arquétipo conceitual que constitua uma representação convencional, que leve o processo de produção do conhecimento para o mais perto possível da realidade.

Isto não significa que a teoria do conhecimento deva engessar-se cognitiva e ontologicamente, muito embora Bunge não seja um defensor de tolerância dentro da ciência. Ele enxerga que o anarquismo epistemológico – que equipara ao conhecimento científico todas as demais formas de elaborações conceituais (superstição, mitologia etc.) – é uma resposta (indevida) ao empirismo radical.

De toda forma, a epistemologia deve preocupar-se, em primeiro plano, com rigor metodológico que lhe é inato. Ele chega a dizer que onde vale tudo, nada vale; e prega uma espécie de revolução epistemológica para seu afastamento da escolástica, cuja proximidade pode gerar uma perda de cientificismo. (BUNGE, 1985)

> *não só pela exatidão, mas também pela relevância para a ciência? Ao invés de continuar construindo frases grandiloquentes sobre as revoluções científicas, seremos capazes de construir uma Epistemologia apta a analisar algumas das revoluções científicas ocorridas em nosso tempo, e também de anunciar a necessidade de outras revoluções nos campos da investigação científica que continuam tratando de problemas novos com ideias velhas? Realizar uma revolução epistemológica depende em grande parte de perceber sua necessidade, de compreender-se que pode e deve haver uma Epistemologia útil. Por esse motivo passaremos a esboçar os traços de uma Epistemologia fértil que deixe para trás o período escolástico para inaugurar um renascimento epistemológico.*[3]

Com Platão, ganha prumo uma teoria do conhecimento que buscava compreender, ao fim, a forma pela qual produzia-se e adquiria-se conhecimento. Neste período, esta produção e aquisição sempre envolviam um ser cognoscente e um objeto.

Através da racionalidade e pela capacidade de observação, seria possível a construção de conhecimento em torno de um objeto, mediante os chamados de atos de consciência.

Neste cenário, sempre existiria uma correspondência entre as ideias e as coisas. O conhecimento envolvia uma descrição solipsista, marcada pela apreensão, através do intelecto (próprio e individual do ser cognoscente) da realidade. Não se trata, assim, de um processo sensorial, mas racional de apreensão de conceitos imutáveis, muito embora abstratos.

Seguindo a linha dos pré-socráticos, que desejavam avançar para além dos conhecimentos mitológicos (e, inclusive, questioná-los), Platão via na filosofia um fim prático: a solução do problema da vida, mediante o avanço (ainda que especulativo) do conhecimento.

Apesar de a filosofia carregar esta pretensão de ordem universal, o desenvolvimento do estudo do conhecimento, a perscrutação em torno do processo produtivo do conhecimento, o que mais tarde veio a ser chamado de epistemologia, era, para Platão, íntimo, humano e, por vezes, doloroso, pois buscar o conhecimento necessariamente importava “sair da caverna”.

O conhecimento, portanto, nesta concepção platônica, representa um processo do eu (gnosiologia) e implica desatar amarras íntimas, pessoais e que representam, por vezes, barreiras impostas – ainda que involuntariamente – ao longo

[3] BUNGE, Mario. Epistemologia. São Paulo: Queiroz Editor, 1980. p. 8

de décadas ou séculos ao avanço do ser de conhecimento. Exige abandono de preconcepções, assim como a abertura cognitiva para mudanças da realidade, tal como ocorre, alegoricamente, com o “fugitivo da caverna”.

O incômodo de Platão tem origem na filosofia de Heráclito, no pensamento dialético e na ideia do movimento constante das coisas (o que, por si só, tornaria a apreensão do conhecimento um processo dinâmico). É só lembrar a afirmação de Heráclito no sentido de que seria impossível ao homem entrar duas vezes no mesmo rio, tendo em vista seu constante movimento e sua inexorável mutação.

Para superar a questão da realidade transitória, Platão afirma que o homem deve chegar ao conhecimento a partir de um princípio inteligível, fundamento de todas as coisas.

Assim, muito embora Platão identifique o conhecimento intelectual como o verdadeiro, universal e imutável (em superação ao conhecimento meramente sensitivo de Sócrates), seu processo de apreensão, através do intelecto, já sinalizava a necessidade de abertura cognoscente para a captação da realidade e dos fenômenos metafísicos.

O abandono de preconcepções, de pré-juízos deixa claro que o conhecimento exige o “sair da caverna” (algo que, hoje, na teoria luhmaniana, pode ser identificado, em alguma medida, com a abertura cognitiva dos sistemas sociais, no processo de adaptação ao ambiente e redução da complexidade, como será visto adiante).

É dentro desta concepção de movimento, de ausência de uma realidade estática e imutável que Platão busca construir conceitos universalizantes a partir das ideias.

Aí está, inclusive, o avanço da gnosiologia platônica em relação à teoria socrática. Neste, o conhecimento é atrelado à sensibilidade do ser cognoscente, ou seja, à sua capacidade de sentir a verdade, de uma forma particular e única. Essa característica da gnosiologia socrática retirava uma característica crítica do conhecimento – ao menos daquele que pretende ser concebido como ciência – a universalidade.

Platão supera a questão dividindo o conhecimento. De um lado, o conhecimento sensível, relativo e particular; e, de outro, o conhecimento universal, absoluto e imutável.

Enquanto o primeiro apenas sabe (ou sente saber) – mas não sabe por que sabe (o que remete à célebre frase de Sócrates em torno da limitação do homem inclusive na produção do próprio saber: “só sei que nada sei”), o segundo busca conceitos (ainda que, naquela altura, não pudessem ser tidos como universais).

A propósito, esta frase de Sócrates é tida, por muitos, como enigmática, circunspecta e até vaga. Mas ela, que faz parte do primeiro movimento do método socrático (a ironia), vai completamente ao encontro de sua teoria, que tem forte o pensamento crítico, a ausência de certeza.

A partir da incerteza socrática, a ironia (fruto da consciência do “nada sei) leva à maiêutica, ou seja, à busca pela verdade através da dialética (perguntas e contraposições de ideias).

É a busca pelo abandono do conhecimento pré-epistemológico, ou seja, sem fundamento metodológico, em direção a um conhecimento baseado efetivamente em conceitos que, em Sócrates, desenvolveu-se a maiêutica e, em Platão, o realismo platônico.

Já no pensamento Aristotélico, o conhecimento surge a partir das sensações comuns a todos os seres, inclusive aqueles não dotados de inteligência (puramente sensitivos) e vai se encaminhando em direção à experiência na medida em que há um desenvolvimento racional.

O conhecimento atinge seu cume na compreensão, uma atividade restrita ao ser *sapiens*. A compreensão, segundo Aristóteles, é o que confere ao homem a capacidade de conhecer a razão. E o conhecimento somente será verdadeiro quando for capaz de explicar o objeto (a causa do que existe) através da razão.

Noutras palavras, obtém-se conhecimento quando a razão adentra às sensações e experiências, produzindo entendimento, através da depuração da substância que define o objeto. Neste sentido, o verdadeiro conhecimento está na forma – pois esta é uma consequência intrínseca e imutável da substância que lhe compõe.

É a forma (a partir de sua essência sensorialmente captada) que define o objeto. É ela que faz com que um objeto não seja outro. O conhecimento deve ser organizado a partir destes objetos. E Aristóteles, então, projeta uma espécie de processo classificatório-conceitual para a produção do conhecimento, na medida em que elege conceitos universais.

Estes conceitos universais derivam das formas e promovem a distinção das coisas. Os sentidos capturam esta diferenciação e o entendimento realiza sua distinção do universal, dentro de um processo indutivo.

Chegando ao Empirismo, esta escola teve em Francis Bacon um de seus maiores expoentes.

Segundo esta corrente, o primeiro ato do conhecimento se dá de forma sensorial (seguindo uma linha aristotélica de pensamento, muito embora Bacon tenha criticado a falta de metodologia e cientificismo no conhecimento aristotélico). É através das sensações que o homem avança em direção à percepção e à compreensão do objeto cognoscente.

Mas, para Bacon, o conhecimento não poderia atrelar-se exclusivamente ao campo da metafísica sensorial. O avanço do conhecimento exigia também uma racionalização em torno das sensações capitadas de forma inaugural pelo ser cognoscente.

Neste sentido, Bacon introduz o método indutivo de apreensão do conhecimento, segundo o qual a partir de uma rigorosa observação (processo dentro do qual até a apreensão sensorial estaria compreendida), extrai-se o universo de experimentações que conduzem (indução) a um conhecimento que é pressuposto e imanente ao objeto do conhecimento. De toda forma, importante ressaltar que para o empirismo, o objeto cognoscente também carregava sua ontologia conceitual, sendo certo que a diferenciação para as correntes anteriores se dava em torno da metodologia de apreensão do conhecimento.

René Descartes inaugura a fase da teoria do conhecimento denominada racionalismo, segundo a qual o conhecimento é fruto do racional inerente aos seres humanos. A ideias, segundo este filósofo, são a base e origem de todo conhecimento. Elas são inatas e o conhecimento é tão mais apurado quanto a capacidade de busca e descobrimento destas ideias.

A partir de sua dúvida metódica – duvidar enquanto ato do pensamento e da construção do conhecimento – Descartes desenvolveu sua própria forma de pensar a epistemologia, segundo a qual o avanço sempre será consequencial à dúvida.

Em um movimento que, em certa medida, parte da metafísica, na qual a ideia platônica de *conhecimento inato* se fazia fortemente presente, Descartes fundamenta

seu racionalismo no entendimento segundo o qual o conhecimento verdadeiro (ainda dentro da “perseguição epistemológica”) adviria do raciocínio do ser cognoscente.

O pensar de Descartes, a dúvida metódica e outros conceitos buscaram teorizar o modo de produção do conhecimento, a partir de uma relação irrefutável de causalidade com a própria capacidade racional.

> *Depois disso, considerei, de modo geral, o que uma proposição requer para ser verdadeira e certa; pois, já que eu acabava de encontrar uma que sabia ser tal, pensei que também deveria saber em que consiste essa certeza. E tendo notado que em penso, logo existo nada há que me garanta que digo a verdade, exceto que vejo muito claramente que para pensar é preciso existir, julguei que podia tomar por regra geral que as coisas que concebemos muito clara e distintamente são todas verdadeiras, havendo, porém, somente alguma dificuldade em distinguir bem quais são as que concebemos distintamente.*
> *Em seguida, refletindo sobre o fato de que eu duvidava e de que, por conseguinte, meu ser não era complemente perfeito, pois via claramente que conhecer era maior perfeição que duvidar, ocorreu-me procurar de onde aprendera a pensar em alguma coisa mais perfeita que eu; e soube, com evidência, que devia ser de alguma natureza que fosse, efetivamente, mais perfeita. Quanto aos meus pensamentos que tinha acerca de muitas outras coisas exteriores a mim, como o céu, a terra, a luz, o calor e mil outras, não me preocupava tanto em saber de onde me vinham, porque, nada notando neles que me parecesse torna-los superiores a mim, podia crer que, se fossem verdadeiros, eram dependentes de minha natureza, na medida em que ela tem alguma perfeição; e que, senão o fossem, eu os tirava do nada, isto é, eles estavam em mim porque eu tinha falhas.*[4]

O racionalismo promove uma espécie de rompimento com o empirismo a partir do momento em que a capacidade racional, que impulsiona sempre a existência da dúvida e que conforma o plexo de leis universais, é tida como todo o conhecimento apropriável a partir de uma atividade puramente intelectual.

Em alguma medida, Descartes retornava à Platão; retornava à metafísica, inclusive dando relevo à existência do Divino.

Através de suas meditações, especialmente aquelas concernentes à Primeira Filosofia, Descartes procura demonstrar a existência de Deus, bem como a distinção real entra a alma e o corpo do homem.

Na sua primeira meditação, Descartes aborda a questão da indubitabilidade geral das coisas. Diz ele que, desde os primeiros anos, verificou que algumas opiniões

[4] DESCARTES, R. Discurso do método. Tradução de Elza Moreira Marcelina. Brasília: Editora da Universidade de Brasília; São Paulo: Ática, 1989. p. 57.

que lhe eram fornecidas e, especialmente, recebidas como verdadeiras, não sobreviviam a uma análise pouco mais criteriosa, notadamente quanto a seus princípios fundantes.

Após postergar as análises sobre a dúvida geral das situações para o momento no qual estivesse maduro ao ponto de nenhum outro momento parecer-lhe mais apropriado, Descartes dedicou-se a “destruir” suas antigas concepções.

Para tanto, porém, Descartes não pretendeu provar que todas suas crenças estavam erradas, mas apenas que elas não eram totalmente indubitáveis - o que, para ele, já é suficiente para a superação de todas estas pre-compreensões (a dúvida como método de apreensão do conhecimento).

Segundo o filósofo, a fonte primeira da verdade e da segurança para o homem é seu sentido. “Tudo o que recebi, até presentemente, como o mais verdadeiro e seguro, aprendi-o dos sentidos ou pelos sentidos”. (DESCARTES, p. 258)

Porém, o próprio Descartes anota que muitas destas informações recebidas pelos sentidos eram “enganosos, e é de prudência nunca fiar-se inteiramente em quem já nos enganou uma vez”. (DESCARTES, p. 258)

Ilustrativamente, Descartes traz o fenômeno do sonho. Diz que, pelos sentidos, durante o sonho, abstraímos informações que são essencialmente falsas. Daí, conclui o filósofo que os sentidos são uma ferramenta falha na percepção da realidade – o que rompe com a linha sensorial aristotélica.

Apenas em relação às coisas muito simples é que o filósofo admite *“alguma coisa de certo ou indubitável”* (DESCARTES, p. 260). Um quadrado é sempre uma figura geométrica de quatro lados. Daí porque ele afirma que as ciências que consideram as coisas compostas (Física, Astronomia, Medicina etc.) são muito imprecisas e dubitáveis, o que não ocorre com as ciências que cuidam das coisas simples (Aritmética, Geometria, etc.).

Ou seja, a simplicidade caminha na direção da certeza e da indubitabilidade, muito embora, mesmo nela, Descartes acene a dúvida, lançando mão, como forma de garantir o fechamento de suas anotações, da figura de Deus, quem tudo criou e que poderia ter desejado impor a dúvida a todas as coisas, muito embora fosse eminentemente bom:

> *E, mesmo, como julgo que algumas vezes os outros se enganam até nas coisas que eles acreditam saber com maior certeza, pode ocorrer*

> *que Deus tenha desejado que eu me engane todas as vezes em que faço a adição de dois mais três, ou em que enumero os lados de um quadrado, ou em que julgo alguma coisa ainda mais fácil, se é que se pode imaginar algo mais fácil do que isso? (DESCARTES, p. 261)*

Para compatibilizar a bondade de Deus com a existência da dúvida permanente (causa de decepção para o homem), Descartes considera a existência de um gênio maligno, quem dedica todo seu poder em enganar.

Conclui, Descartes, sua primeira meditação colocando a dúvida geral como algo inevitável e inafastável.

A partir desta dúvida generalizada em que Descartes se coloca, ele parte para a segunda meditação. Nela, afirma que se encontra em águas profundas, sem conseguir firmar os pés no fundo, nem nadar para se manter à tona. Diz, porém, que tentará manter o rigor de afastar tudo que poderia gerar dúvidas para, ao final, encontrar efetivamente certo ou concluir que nada há de certo no mundo.

Partindo da premissa de que tudo que vê é falso (a despeito inclusive da causa dessa indubitabilidade generalizada - se em Deus ou no gênio maligno), Descartes conclui que o fato de duvidar torna-o “alguma coisa”.

Ou seja, o duvidar ou, mais especificamente, o cogitar seria uma prova da existência, ainda que a dúvida exista por força de Deus ou de um gênio maligno que tenha um prazer em enganar. Vale dizer que Descartes vincula o pensamento à existência: *“... o pensamento é um atributo que me pertence; só ele não pode ser separado de mim”.* (p. 269).

Procurando, porém, manter o rigor do afastamento daquilo que não é verdade, Descartes afasta a figura da imaginação, que seria capaz criar, pela contemplação, a figura ou a imagem de uma coisa corporal que, em verdade, pode inexistir. Ou seja, a imaginação pode me levar a certezas falsas; logo, a imaginação também não deve ser parâmetro para confecção da verdade.

A certeza da existência, portanto, não decorre da imaginação, tampouco dos sentidos, mas pela concepção da coisa que existe em nós (existência comprovada pelo pensamento). Noutras palavras, os sentidos não provam minha existência, assim como a imaginação também não o faz: somente o pensamento, a cogitação é capaz de provar minha existência, retirando-a do universo da dúvida.

Já na terceira meditação, Descartes busca afastar todos os traços dos sentidos e da imaginação para buscar a origem das ideias. Reiterando que suas

precompreensões anteriores seriam duvidosas e incertas, o filósofo acrescenta que a ideia acerca da existência das coisas fora dele, de onde procediam as concepções, também não era verídica, pois “não havia nenhum conhecimento que eu tivesse que fosse causa da verdade de meu julgamento”. (DESCARTES, p. 278).

A partir desta inexistência também do entendimento, Descartes recorre a Deus, como fonte da certeza das coisas. E, para provar Sua existência, Descartes categoriza as idéias, as vontades e os juízos. Particularizando as ideias, ele diz que estas sempre são verdadeiras, porquanto representam aquilo que foi pensado. Igualmente as vontades, inexistem falsas, já que me é dado desejar inclusive as coisas más. Já em relação aos juízos, Descarte diz que o erro mais comum é julgar que as ideias que “estão em mim” não devam se relacionar com o que está exterior a ele. Se as ideias “em mim” não se relacionam com as coisas exteriores, sequer é possível de verificar a pertinência da “minha idéia”.

Neste caminho, ele conclui que há, sim, ideias que não lhe estão formal ou imanentemente e que, por conseguinte, não posso, eu mesmo, ser-lhe a causa, daí decorre necessariamente que não existo sozinho no mundo, mas que há ainda algo que existe e que é a causa desta idéia; ao passo que, se não se encontrar em mim uma tal idéia, não terei nenhum argumento que me possa convencer e me certificar da existência de qualquer outra coisa além de mim mesmo; pois procurei-os a todos cuidadosamente e não pude, até agora, encontrar nenhum. (p. 286)

E arremata dizendo:

> *Portanto, resta tão-somente a ideia de Deus, na qual é preciso considerar se há algo que não possa ter provindo de mim mesmo? Pelo nome de Deus entendo uma substância infinita, eterna, imutável, independente, onisciente, onipotente e pela qual eu próprio e todas as coisas que são (se é verdade que há coisas que existem) foram criadas e produzidas.*
> *(...)*
> *Eis por que desejo passar adiante e considerar se eu mesmo, que tenho esta ideia de Deus, poderia existir, no caso de não haver Deus. E, pergunto, de quem tirarei minha existência? Talvez de mim mesmo, ou de meus pais, ou ainda de quaisquer outras causas menos perfeitas que Deus; pois nada se pode imaginar de mais perfeito, nem mesmo igual a ele. (pags. 286 e 291)*

Portanto, Descartes, na sua Terceira Meditação, conclui pela existência de Deus tanto na relação entre as “suas ideias” com as coisas exteriores, que não decorrem dele, como também, e mais profundamente, na análise da sua própria

procedência, já que inclusive sua capacidade de julgar decorrem da figura de Deus: *"E certamente não se deve achar estranho que Deus, ao me criar, haja posto em mim esta ideia para ser como que a marca do operário impressa em sua obra (...)". (p. 295)*

Na sua quarta meditação, trabalhando ainda a questão da verdade, Descartes busca inocentar Deus do processo de enganar dispondo que tal iniciativa deflagra fraqueza e malícia, o que não "se pode encontrar em Deus". (p. 298) Diz ainda que o erro do homem deriva da sua incapacidade de se valer, de forma infinita, do poder que Deus lhe deu.

Mas, ainda insatisfeito com suas conclusões (já que a ideia de que Deus não teria sido "capaz" de lhe dar plenamente o conhecimento que deveria possuir), Descartes evolui no sentido de que a falha, porquanto decorrente de Deus, poderia ser-lhe melhor que o acerto. E alia a este entendimento a figura do livre arbítrio, como causa (juntamente com o conhecimento de si) do erro.

Vale dizer, que Deus se "inocenta" do erro humano não pela escusa do erro em si em face da divindade - já que isso garantia a Ele fazer o homem também perfeito, mas pela capacidade de escolha (vontade) que deu ao homem: *"uma vontade muito mais ampla e extensa que o entendimento, eu não a contenho nos mesmos limites, mas estendo-a também às coisas que não entendo; das quais, sendo a vontade por si indiferente, ela se perde muito facilmente e escolhe o mal pelo bem ou o falso pelo verdadeiro. O que faz com que eu me engane ou peque."* (p. 303)

Trabalhando as concepções de verdadeiro e falso, Descartes conclui que a concepção de um Deus perfeito e que não pode ser a causa de erro algum é verdadeira.

Na quinta meditação, Descartes se debruça sobre a natureza das coisas e, novamente, sobre a existência de Deus.

Para tanto, Descartes recorre às essências matemáticas (nota de rodapé no 1 da página 311), sendo válida a longa citação a seguir:

> *E o que, aqui estimo mais considerável é que encontro em mim uma infinidade de idéias de certas coisas que não podem ser consideradas um puro nada, embora talvez elas não tenham existência fora de meu pensamento, e que não são fingidas por mim, conquanto esteja em minha liberdade pensá-las; mas elas possuem suas naturezas verdadeiras e imutáveis. Como por exemplo, quando imagino um triangulo ainda que não haja talvez em nenhum lugar do mundo, fora do meu pensamento, uma tal figura, e que nunca tenha havido alguma, não deixa entretanto, de haver uma certa natureza ou forma, ou*

> *essência determinada, dessa figura, a qual é imutável e eterna, que não inventei absolutamente e que não depende, de maneira alguma, de meu espírito; como parece, pelo fato de que se pode demonstrar diversas propriedades desse triângulo, a saber, que os três ângulos são iguais a dois retos, que o maior ângulo é oposto ao maior lado e outras semelhanças, as quais agora, quer queira, quer não, reconheço mui claramente e mui evidente estarem nele, ainda que não tenha antes pensado nisto de maneira alguma, quando imaginei pela primeira vez um triângulo; e, portanto, não se pode dizer que eu as tenha fingido e inventado. (...) Ora, agora, se dos simples fato de que posso tirar de meu pensamento a ideia de alguma coisa segue-se que tudo quanto reconheço pertencer clara e distintamente a esta coisa pertence-lhe de fato, não posso tirar disto um argumento e uma prova demonstrativa da existência de Deus? (pags. 310 e 311)*

Verifica-se, portanto, que Descartes coloca a existência de Deus no âmbito de certeza inerente às "verdades das Matemáticas" (p. 312). Diz que a existência de Deus está ligada à própria existência do espírito (como o vale e a montanha).

A existência, assim, é uma perfeição. E tal como não é preciso imaginar o triângulo, também não é preciso imaginar a Deus. Porém, da mesma forma que em uma figura retilínea de três ângulos, sempre devo pensar que seus três ângulos não são maiores que dois retos, sempre que se pensar na existência (como uma perfeição), atribuo-a a Deus.

> *(...) a existência de Deus deve apresentar-se em meu espírito ao menos como tão certa quanto considerei até agora todas as verdades das matemáticas, que se referem apenas aos números e às figuras. [...] persuado-me facilmente de que a existência pode ser separada da essência de Deus e de que, assim, é possível conceber Deus não existindo atualmente. Mas, não obstante, quando penso nisso com maior atenção, verifico claramente que a existência não pode ser separada da essência de um Deus, tanto quanto da essência de um triângulo retilíneo não pode ser separada da grandeza de seus três ângulos iguais a dois retos ou, da ideia de uma montanha sem vale. (p. 312)*

Na sexta meditação, Descartes se preocupa em provar a existência das coisas materiais:

> *"Só me resta agora examinar se existem coisas materiais: e certamente, ao menos, já sei que as pode haver, na medida em que são consideradas como objeto das demonstrações da geometria, visto que desta maneira, eu as concebo mui clara e distintamente" (p. 319)*

Para tanto, o filósofo diferencia a imaginação da pura intelecção ou concepção. A concepção refere-se às coisas que ele pode conceber de forma clara e

distinta. Porém, mesmo na concepção (malgrado decorra de uma faculdade radicada em Deus), retoma a questão dos sentidos como forma de apreensão da realidade:

> *Mas depois, muitas experiências arruinaram, pouco a pouco, todo o crédito que eu dera aos sentidos. Pois observei muitas vezes que torres, que de longe se me afiguravam redondas, de perto pareciam-me quadradas, e que colossos, erigidos sobre os mais altos cimos dessas torres, pareciam-me pequenas estátuas quando as olhava de baixo; e assim, em uma infinidade de outras ocasiões, achei erros nos juízos fundados nos sentidos exteriores, mas mesmo nos interiores: pois haverá coisa mais íntima ou mais interior do que a dor? E, no entanto, aprendi outrora de algumas pessoas que tinham os braços e as pernas cortados, que lhes parecia ainda, algumas vezes, sentir dores nas partes que lhes haviam sido amputadas; isto me dava motivo de pensar que eu não podia também estar seguro de ter dolorido algum de meus membros, embora sentisse dores nele.*
> *(...)*
> *E, quanto às razões que me haviam anteriormente persuadido da verdade das coisas sensíveis, não tinha muitas dificuldades em rejeitá-las.*
> *(...)*
> *Mas, agora que começo a melhor conhecer-me a mim mesmo e a descobrir mais claramente o autor de minha origem, não penso, na verdade, que deva temerariamente admitir todas as coisas que os sentidos parecem ensinar-nos, mas não penso tampouco que deva colocar em dúvida todas em geral." (pags. 324 e 325)*

E conclui retomando novamente a ideia da existência de Deus, a quem atribui a existência de todas as coisas (inclusive aquelas percebidas pelos sentidos), dizendo que os julgamentos errôneos derivam da falibilidade humana, mesmo em relação às coisas que "somos diretamente impelidos pela natureza" (p. 332).

O espírito que, para Descartes, é parte dissociada do corpo recebe do cérebro as impressões captadas pelos sentidos. Este processo, porém, comporta enganos que levam aos erros nos julgamentos (nada obstante, ao final Descartes admita que os sentidos "me significam mais ordinariamente o verdadeiro do que o falso") (p. 336).

Portanto e em conclusão, para Descartes, Deus está na causa e fundamento de todas as coisas. O homem, diante de sua falibilidade neste processo espírito-corpo, muitas vezes não realiza corretos julgamentos das coisas, sem que isso, contudo interfira no fato da sua existência, tampouco retire de Deus a sua essência de perfeição.

Descartes, assim, a despeito de retornar à metafísica, recorrendo a Deus para solucionar a sua dúvida metódica e para satisfazer a sensação de falência de suas capacidades de compreensão das coisas, também sustenta a existência de um

conhecimento em si (mesmo que derivado do divino). Atribui, inclusive, ao homem a incapacidade de percebê-lo em sua completude, sem que isso afete a divindade das coisas.

Spinoza, nesta linha, promoveu a separação entre intelecto e racionalidade, com base nas ideias imanentes e transcendentes – que também remontava à Platão, à metafísica (planos material e metafísico) e foi objeto de crítica, especialmente por parte de Immanuel Kant. De toda forma, considerando o foco do estudo aqui empreendido, é importante observar que este filósofo holandês também se manteve alinhado com a filosofia do conhecimento e com a ideia da racionalidade (que segrega em intelecto e racionalidade) como forma de apreensão de um conhecimento posto, existente.

Kant, através do chamado conhecimento crítico, erigiu uma teoria que compreendia o conhecimento como fruto de um processo que era, ao mesmo tempo intuitivo (portanto, sensorial) e racional.

Através do seu idealismo transcendental, Kant entende que o conhecimento se dá através da formulação de um conceito universal que conecta o objeto cognoscível (inicialmente apreendido pela intuição) e seu conceito, determinado pela razão. A razão pura, assim, não é capaz de compreender o objeto, na medida em que o primeiro passo na direção do conhecimento passa, necessariamente, pela intuição (relação primeira neste processo). Mas a intuição, por outro lado, também não é capaz de dispensar o cientificismo necessário para afastar o relativismo de teorias sensoriais.

Por fim, merece destaque a corrente filosófica que ficou conhecida como fenomenologia, que tem em Edmund Husserl um dos seus maiores expoentes.

Segundo esta teoria, o processo de conhecimento tem início com a própria ontologia do objeto cognoscível, ou seja, com a possibilidade de conhecimento que é erigida pela própria existência (fenômeno). A partir de sua pré-compreensão, a razão estabelece o conhecimento, através de concepções que carregam grande carga de personalidade, o que acaba trazendo o ser cognoscente mais para o centro do processo epistemológico.

Todas estas correntes filosóficas aqui suscintamente relembradas trabalham a ideia do conhecimento a partir da premissa de que ele, seja pela intuição, seja pela razão, seja pela experimentação, seja pela fusão de todas estas experiências, recai

sobre um objeto determinado que contém, em si, de forma inata, intrínseca, própria, um conceito a ser capturado, a ser apreendido pelo ser cognoscente.

Ou seja, o saber, o conhecimento é desenvolvido por sobre uma estrutura pronta, ontologicamente carregada de um conceito que lhe é próprio, imutável e imanente.

Mas Luhmann, em sua teoria, abandona totalmente a ideia de conceitos pré-concebidos, pré-existentes. Não há, para este filósofo, uma compreensão inata dos objetos. Tampouco há que se falar em apreensão do conhecimento que é imanente, que é lógica ou transcendental ao próprio objeto. O que existe, para Luhmann, decorre da construção de percepção que lhe fora dispensada, a partir de um processo de diferenciação em relação àquilo que não é (um paradoxo luhmanniano – o objeto define-se pelo que ele não é).

Neste sentido, não há uma realidade externa pré-existente, sobre a qual o ser cognoscente pode (e deve) se debruçar para, através dos sentidos, através da razão, da experimentação etc. extrair o conhecimento que já se encontra pré-concebido em relação àquele objeto, realidade ou existência. O que há é precisamente aquilo que foi construído, dentro da capacidade (limitada) do homem de compreender e conhecer.

Luhmann, portanto, trabalha uma ruptura significativa das premissas sobre as quais se desenvolveram as teorias do conhecimento. Para o sociólogo alemão:

- não há conhecimento à priori – todas as coisas se definem a partir de um exercício de diferenciação através do qual sua concepção é definida a partir daquilo que esta coisa não é;
- não há atividade cognoscente de apreensão de conceitos pré-concebidos – os conceitos são frutos da capacidade do observador de gerar níveis comunicacionais mais e mais profundos e especializados que promovam mais e mais distinções entre objetos;
- não existe limite ontológico para o conhecimento – o que existe é uma capacidade de percepção e diferenciação própria do observador, que, esta sim, é limitada. Mas o conhecimento, enquanto atividade de construção de diferenças, é teoricamente ilimitado.

- o conhecimento não é fruto da observação da realidade – a diferenciação, através da eleição de critérios distintivos (refletidos no código comunicacional do sistema) é uma atividade recursiva e construtivista. Não há realidade a ser observada, mas a ser construída. Observar, sem construir, não produz conhecimento.
- o conhecimento não é determinado pela capacidade do ser cognoscente – o conhecimento é particularizado pelo observador, sendo certo, inclusive, que a mudança deste observador pode gerar novos conhecimentos, através de nova diferenciação, em relação a um mesmo objeto.
- o conhecimento não é posto ou pressuposto – o conhecimento é uma construção derivada do agir comunicativo que cria diferenciações que definem, pela exclusão do não-ser, o que a coisa é. O processo é de construção pela diferenciação e não de apreensão pela captação (sensorial, racional, empírica...).
- o processo de diferenciação é decorrente de um agir comunicacional. A comunicação é a linha mestra de condução do conhecimento, pois nem a sensação ou somente a razão é capaz de se externalizar sem códigos comunicacionais eficazes.
- o conhecimento não é universal – ele se circunscreve ao seu sistema e é construído a partir da ótica do observador. Um mesmo objeto pode gerar conhecimentos diversos, a partir de sistemas diversos e/ou de observadores diversos. O sistema define o conhecimento a partir de seu código comunicacional. Já o observador circunscreve o conhecimento a partir de suas capacidades, experiências etc.
- as coisas não carregam sentido em si – os observadores constroem representações da realidade, mas não numa visão platônica de transcendentalismo. A realidade é única e é precisamente aquela construída pelo observador, considerando o sistema no qual inserido, sua capacidade, experiências e limitações.
- a atividade de conhecer não é isolada, solipsista e solitária – o conhecimento deriva, essencialmente, das interações entre os diversos observadores dos vários sistemas sociais. Através das interações sistema/ambiente o conhecimento é, inclusive, permeabilizado entre

sistemas, através dos chamados acoplamentos estruturais e das irritações intrassistêmicas.

Portanto, conforme se verifica destas rápidas questões levantadas acima, a teoria de Niklas Luhmann, muito embora parta basicamente do mesmo ponto das correntes clássicas da filosofia do conhecimento, já que também trabalha com a ideia de produção do conhecimento, distancia-se de maneira radical das premissas que estão enraizadas nas correntes aristotélicas, platônicas, kantianas etc.

Luhmann chega a afirmar que na base dos fundamentos gerais das teorias do conhecimento assentam-se numa diferença – um conceito seminal de sua teoria.

> *Se tomarmos por base fundamentos gerais de uma teoria do conhecimento, veremos que toda observação e descrição têm de se apoiar numa diferença. Para poder delinear (ter a intenção de tematizar) alguma coisa, é preciso primeiramente distinguir. E quando se distingue algo de outra coisa, descrevem-se objetos. Se, ao contrário, distingue-se algo de um contra-conceito determinado (e não de outro), são descritos conceitos. Só se chega à formação de um conceito quando se podem distinguir distinções. Um entendimento teórico do direito pressupõe um mínimo desse sentido, esboçado aqui bem despretensiosamente.*[5]

O modelo de desenvolvimento crítico do conhecimento que se desenvolvia a partir da observação do objeto pelo ser cognoscente fora rompido pela proposta luhmanniana dentro da qual o conhecimento é fruto de uma construção pelo agir comunicacional intrassistêmico.

E não há apenas um rompimento em torno da forma pela qual acontece a apreensão do conhecimento. Luhmann chega a afirmar que a ideia de isenção em torno da atividade cognoscente não é totalmente possível, já que a relação entre o observador e o observado é circular, vez que o observador é parte daquilo que observa (assim como acontece com os próprios sistemas, através das reentradas (*"re-entries"*) – um conceito que será trabalhado nesta pesquisa).

Assim, Luhmann muda a forma de apreensão do conhecimento para um princípio construtivista. O conhecimento não é dado, mas construído. Não é posto ou pressuposto e aguarda ser apreendido. É obtido através da identificação dos elementos comunicacionais de um sistema que geram, nas suas operações, distinção.

[5] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 353)

O conhecimento é, portanto, fruto da capacidade de distinguir aquilo que é, daquilo que não é. Dentro de uma visão que mais aproxima sua teoria da Teoria dos Sistemas Vivos de Francisco Maturana, pode-se dizer que o conhecimento é atingido através da identificação e isolamento de uma unidade simples (conceito que também será estudado adiante).

Através deste isolamento da unidade simples, através da atividade classificatória e reducionista de um observador, há o isolamento de um mínimo identificável capaz de determinar e isolar um sistema, através da eleição de um critério que cria sua dimensão e seus limites. Tudo se resume à individualização do sistema para seu ambiente. (LUHMANN, 2013)

Neste contexto, Luhmann trata a apreensão do conhecimento a partir da apreensão dos sistemas existentes no mundo, os quais são operacionalmente fechados e individualizados pelas operações e funções que ocorrem dentro de cada um deles.

O observador, figura chave também na epistemologia luhmanniana, deixa de ter uma função meramente descritiva para assumir uma posição criativa de compreensão do sistema, dentro das possibilidades advindas da eleição de um código comunicacional determinado.

Esta percepção é de suma importância para o fechamento metodológico da Teoria dos Sistemas. É a partir deste rompimento com o conhecimento posto (ou pressuposto), que Luhmann abandona a necessidade de referenciais teóricos estáticos ou de arquétipos conceituais determinados para a compreensão dos sistemas sociais, dentre os quais, o sistema do Direito. (LUHMANN, 2016)

Para Luhmann, assim, não há Direito posto – o que representa uma ruptura sensível com as teorias normativas que pregam a existência de um direito completo, bastante e suficiente dentro de suas normas. (LUHMANN, 2016)

A crítica sofrida pelas correntes positivistas em torno da falibilidade do processo de redução dos fatos sociais para os antecedentes normativos ganha, em Luhmann, uma conotação especial, pois a complexidade social passa a estar no centro da problemática enfrentada pelo Direito (e não mais o descumprimento da norma).

A incapacidade de se prever, nos antecedentes normativos, todas as situações que podem vir a reclamar a presença do Direito não é mais um problema

específico desta ciência, tal como preceituam correntes filosóficas clássicas, para as quais esta seria uma limitação do próprio positivismo.

Em Luhmann, essa limitação da atuação do Direito no plano social decorre da própria barreira epistemológica, ou seja, de um limite que imposto pela hipercomplexidade social. (LUHMANN, 2016)

E o Direito será tão mais legítimo (e produzirá tão mais justiça, como será visto) a partir do momento em que conseguir criar níveis e subníveis comunicacionais que compreendam em maior grau a complexidade das relações sociais, endereçando-as a um resultado decorrente da operação de seu código operativo. (LUHMANN, 1996)

Noutras palavras, o Direito, assim como, de resto, a ciência em geral, é construído a partir das comunicações intrassistêmicas em torno do código direito / não direito (ou lícito / ilícito), tudo em consonância com um observador que não é isento ao processo.

Não há que se falar em conceitos *a priori*, tampouco em preconcepções ou determinações finalísticas, na medida em que a construção pelo agir comunicacional rejeita formas preconcebidas.

Então a Teoria dos Sistemas pertence ou guarda consonância com a filosofia da linguagem? É o que será analisado a seguir.

3.1.2. Do Giro Linguístico e sua influência na Teoria Dos Sistemas Sociais.

A Teoria dos Sistemas é também uma teoria comunicacional, na medida em que incorpora na sua gênese o papel da linguagem como instrumento de produção de diferença – o que, de resto, é o mecanismo essencial para a existência dos sistemas sociais.

A Filosofia do Conhecimento, em suas várias escolas, nunca conferiu à linguagem o papel que, segundo Luhmann, é essencial para a própria criação e desenvolvimento das ciências.

Na Teoria dos Sistemas, como mencionado, Luhmann atribui relevante papel à linguagem, ao conceber os sistemas a partir de um agir comunicativo, ou seja, através de uma operação que necessariamente faz uso da linguagem para produzir diferenças e, assim, para determinar a natureza, as balizas e limites do sistema e, consequentemente, seu ambiente.

Muito embora a teoria dos sistemas não seja enxergada como uma teoria linguística, na medida em que possui um caráter mais comportamental e, portanto, apresenta-se como uma teoria social, é inevitável compreender que, para Luhmann, a linguagem também não possui apenas um papel descritivo das coisas.

Na Teoria dos Sistemas, tal como nas escolas alinhadas com a própria filosofia da linguagem, os sistemas se definem através de um agir comunicacional, ou seja, através de uma operação linguística.

Ao definir do papel da linguagem em sua teoria, Luhmann se alinhou ao chamado giro linguístico que tem origem na primeira metade do século XX – o que também representa uma ruptura importante com paradigmas da filosofia clássica.

De fato, até o advento do giro linguístico, a produção científica partia de uma concepção cartesiana de ciência, que fomentou e proveu a chamada Filosofia da Consciência (DESCARTES, 2001).

Boaventura de Souza Santos, em sua obra *Um discurso sobre as ciências,* retrata de forma clara o que ele mesmo chama de *crise do paradigma dominante.*

Em um breve resumo, pode-se afirmar que o sociólogo português ensina que toda a ciência moderna tem na matemática seu ponto principal, já que esta fornece "não só o instrumento privilegiado de análise, como também a lógica da investigação,

como ainda o modelo de representação da própria estrutura da matéria." (SANTOS, 2010, p. 27)

Ainda na fundamentação deste chamado paradigma dominante, adiciona Santos, *in verbis:*

> *"É esta a sua característica fundamental e a que melhor simboliza a ruptura do novo paradigma científico com os que o precedem. Está consubstanciada, com crescente definição, na teoria heliocêntrica do movimento dos planetas de Copérnico, nas leis de Kepler sobre as órbitas dos planetas, nas leis de Galileu sobre a queda dos corpos, na grande síntese cósmica de Newton e finalmente na consciência filosófica que lhe conferem Bacon e sobretudo Descartes. (SANTOS, B., 2010, p. 22).*

Conhecer era quantificar - o que Boaventura chamou de modelo global de racionalidade científica. (SANTOS, 2010, p. 21)

Este modelo de racionalidade tido como um modelo hegemônico de ciência, não tardou ingressar no campo do comportamento social e das ciências sociais, especialmente por intermédios de alguns pensadores, dentre estes Bacon, Vico e Montesquieu (SANTOS, 2010).

E, com a ciência jurídica, não foi diferente. Este modelo de racionalidade também espraiou seus efeitos. Como exemplo, cite-se o mecanismo da subsunção fato-norma – uma atividade que parte de um silogismo aristotélico, que prescinde de maiores reflexões hermenêuticas e que tem berço nas influenciações deste modelo de ciência.

Todavia, alguns acontecimentos especialmente no século XX culminaram por ruir com os alicerces básicos que sustentavam este modelo global de racionalidade científica e seus reflexos têm sido sentidos nas demais ciências (inclusive nas de natureza dogmática) nos tempos atuais.

Boaventura cita os quatro principais: a teoria da relatividade de Einstein; a mecânica quântica; o questionamento do rigorismo matemático; o avanço do conhecimento nas áreas da microfísica, química e biologia na segunda metade do século XX.

Estes fenômenos ocorridos ao longo das últimas décadas contribuíram, cada qual ao seu modo, para o enfraquecimento deste paradigma dominante de ciência (no caso, da ciência moderna).

> *São hoje muitos e fortes os sinais de que o modelo de racionalidade cientifica que acabo de descrever em alguns dos seus traços principais atravessa profunda crise. Defenderei nesta secção: primeiro, que essa crise é não só profunda como irreversível; segundo, que estamos a viver um período de revolução científica que se iniciou com Einstein e a mecânica quântica e não se sabe ainda quando acabará; terceiro, que os sinais nos permitem tão-só especular acerca do paradigma que emergirá deste período revolucionário mas que, desde já, se pode afirmar com segurança que colapsarão as distinções básicas em que assenta o paradigma a que aludi na secção precedente. (SANTOS, B., 2010, p. 41)*

O giro linguístico também reflete uma espécie de ruptura com a filosofia do conhecimento e faz parte desta "revolução científica" a que se refere Boaventura de Souza Santos.

O trabalho de Luhmann não se demora na construção de uma teoria que fundamente detalhadamente a quebra do paradigma da linguagem dentro da epistemologia. Mas ele menciona expressamente que a especialização da linguagem possibilita uma maior sofisticação e detalhamento no desenvolvimento das ciências, em face da possibilidade de novas interações comunicacionais dentro do sistema e entre os sistemas (LUHMANN, 2013).

E é neste sentido que a mudança do papel da linguagem na filosofia do conhecimento é absolutamente importante para a teoria luhmanniana – o sistema se diferencia na linguagem, o que equivale dizer que o sistema somente existe na linguagem (já que o sistema se constitui na diferença, como será visto). Portanto, a própria teoria nasce e se encontra na linguagem.

Exatamente em função disso, não é equivocado sustentar que a Teoria do Sistemas Sociais de Niklas Luhmann assenta-se fortemente no construtivismo lógico semântico.

3.1.3. Dos pressupostos filosóficos do Construtivismo Lógico Semântico.

Conforme já mencionado, na filosofia do conhecimento, que subsidia a chamada “doutrina tradicional do direito”, a linguagem ostenta papel instrumental e acessório.

A compreensão das coisas ocorre em um plano anterior a qualquer formação linguística. A linguagem, neste contexto, se resume a um componente descritivo do conhecimento. Ou seja, o conhecimento é concebido como a reprodução intelectual do real e a linguagem é mero instrumento representativo da realidade. “Uma proposição era considerada verdadeira quando demonstrava a essência de algo, já que a linguagem não passava de um reflexo, uma cópia do mundo.” (CARVALHO, 2009, p. 12)

O estudo do conhecimento, portanto, envolvia meramente o sujeito (gnosiologia) e o objeto (ontologia), bem como a relação entre ambos (fenomenologia). A linguagem não integrava a relação do conhecimento, tampouco influenciava no seu resultado.

Em meados do século passado, Ludwig Wittgenstein promove significativo rompimento com a filosofia do conhecimento então vigente, ao propor, em seu Tractatus Logico-Philosophicus, de 1922, uma mudança na concepção filosófica do conhecimento denominada giro linguístico.

De acordo com a proposta por Wittgenstein, a linguagem deixa de ocupar função meramente descritiva e instrumental ao processo de conhecimento e passa a integrá-lo, como condição para a elaboração e atingimento do próprio conhecimento.

O conhecimento, a partir de então, é fruto também da aplicação da linguagem sobre determinado processo de compreensão do objeto. Vale dizer, que a compreensão sobre algo deflui da capacidade de apreendê-la e descrevê-la, sempre utilizando o ferramental linguístico do cientista.

Através da linguagem, assim, é que se forma a consciência, mediante a atribuição de sentido aos dados sensoriais perceptíveis ao homem. Nesta perspectiva filosófica, o conhecimento não deflui da mera observação ou apreensão etérea da realidade; antes, decorre da capacidade do cientista de atribuir, com o uso da linguagem, sentido ao objeto. “Só temos o mundo e as coisas na linguagem; nunca ‘em si’”. (CARVALHO, 2009, p. 13)

Esta alteração do marco filosófico que cerca o conhecimento trouxe profundas alterações no âmbito da própria ciência do conhecimento, na medida em esta que passou a enxergar a realidade não como um dado posto, existente e bastante em si, mas como fruto da interpretação, mediante o uso da linguagem.[6]

A realidade captada pelo homem é a realidade que o homem é capaz de captar e de expressar através da linguagem. Ou seja, a realidade é fruto do exercício de sua expressão através do uso da linguagem. Não há mais realidade sem linguagem. Não há mais ciência sem linguagem.

Uma vez vislumbrado o caráter transcendental da linguagem com o giro linguístico, cai por terra a teoria objetivista (instrumentalista, designativa), segundo a qual a linguagem seria um instrumento secundário de comunicação do conhecimento humano. Assume esta a condição de possibilidade para a sua constituição, pois não há consciência sem linguagem. (CARVALHO, 2009, p. 16).

Enfim, segundo a filosofia da linguagem, conhecer algo é ter linguagem sobre este algo. Não se produz ciência, porém, sem que a linguagem também possua rigidez e precisão. “Conhecer algo cientificamente significa jogar o jogo da linguagem científica, observando, a cada jogada, as regras que lhe são próprias”. (CARVALHO, 2009, p. 34)

A partir desta concepção formulada no seio do giro linguístico, a elaboração da ciência passou, assim, a ter em conta, em alto grau, os estudos da linguagem, também conhecido como semiótica.

A semiótica ou a teoria geral dos signos é a ciência que estuda as unidades representativas comunicacionais. A semiótica divide-se em três planos: o sintático, o semântico e o pragmático.

No plano sintático, estudam-se as relações dos signos entre si, ou seja, os vínculos que se estabelecem entre eles quando estruturados num discurso. No plano semântico, são examinadas as relações do signo com a realidade que ele exprime (suporte físico e significado). E no plano pragmático, a atenção se volta às relações dos signos com seus utentes de linguagem, isto é, ao modo como os emissores e os

[6] Neste ponto, a filosofia da linguagem inaugurada por Wittgenstein guarda forte semelhança com o que veio, meio século depois, propor Luhmann, no sentido da ausência de conhecimento posto, de uma realidade existente *em si.* A diferença, conforme será visto, é que para Wittgenstein, o caminho para se chegar ao conhecimento era através da linguagem. Já para Luhmann, o caminho passa pelas interações dos sistemas sociais e do agir comunicacional intrassistêmico na geração de diferença.

destinatários lidam com o signo no contexto comunicacional. (CARVALHO, 2009, p. 157)

O giro linguístico, portanto, tem como base a introdução da linguagem dentro do processo filosófico do conhecimento. Conhecer é ter linguagem sobre a coisa. Fazer ciência, é utilizar método e linguagem científicos (rigor e precisão) na atribuição de sentido aos estímulos, criando o universo descritivo das coisas.

Até aqui, não há dúvida em torno da existência de um diálogo entre a Teoria dos Sistemas de Niklas Luhmann e o giro linguístico wittgensteiniano, marcado especialmente pela ausência de conhecimento posto, de uma realidade existente em si.

Para as duas correntes filosóficas, o conhecimento (e, de resto, a ciência) é objeto de construção a partir de um ferramental teórico de seu observador (ou do cientista). A observação como atividade isolada não produz realidade, não produz conhecimento e nem leva à construção de qualquer ideia de ciência. É necessário que esta observação seja convertida, seja aprimorada.

Mas, a partir deste ponto, as teorias se distanciam.

Enquanto para Wittgenstein o caminho para se chegar ao conhecimento se dá através da linguagem (especificamente dos jogos de linguagem), para Luhmann, esta trilha passa pelas interações dos sistemas sociais e do agir comunicacional intrassistêmico.

Ou seja, para Luhmann, a linguagem também não ocupa isoladamente o papel central no processo de conhecimento. Na Teoria dos Sistemas ela ostenta, sem dúvida, um papel nuclear, na medida em que operacionaliza o agir comunicacional – atividade a partir da qual ocorrem as diferenciações intrassistêmicas.

Mas o processo de construção do conhecimento não passa pelo uso da linguagem para a construção de um conhecimento possível, limitado justamente pelo ferramental linguístico. A linguagem não é capaz de limitar as diferenciações. Esta limitação está centrada no observador. De igual modo, a linguagem não torna capaz a produção de diferença sem que o observador seja capaz de erigir um código comunicacional apto para esta função.

Noutras palavras, muito embora a linguagem tenha um papel indispensável na teoria luhmanniana, na medida em que o sistema opera através de um agir comunicacional, sem o qual o universo seria reduzido a um único ambiente indivisível,

ela (a linguagem) não é a responsável pela produção da atividade autorreferencial do sistema.

De fato, a atividade autopoiética do sistema não acontece somente em função (ou por motivação) exclusivamente da linguagem, muito embora ela também não possa ocorrer sem a linguagem. A linguagem é necessária para a delimitação e manutenção dos sistemas, inclusive de seus limites, na medida da especificação do código comunicacional. Mas a operação intrassistêmica não ocorre em função (e limitada) pela linguagem, mas sim, pelo capacidade cognoscente do observador.

Justamente por isso a teoria Luhmanniana não é chamada de uma teoria linguística, mas sim, de uma teoria social, porquanto a sociedade nela se constrói a partir de seus próprios recursos e da relação entre os sistemas que compõem o todo universal.

De toda forma, muito embora não seja essencialmente uma teoria linguística, tampouco exista na obra de Luhmann referências expressas ao giro linguístico ou a Wittgenstein, é plenamente possível identificar o diálogo entre estas duas correntes filosóficas, na medida em que Luhmann utiliza da linguagem de uma forma muitíssimo aproximada ao que propunha o giro linguístico.

No §43 da obra Investigações Filosóficas, Wittgenstein profere uma de suas mais famosas citações: “Não procure significado das palavras, procure seu uso”[7]. Esta passagem demonstra de forma clara o compartilhamento de concepções destes autores em torno da ausência de conceitos, significados ou conhecimento pré-concebidos.

Tudo passa por um processo de construção. Mas enquanto para Wittgenstein essa construção é possível e, ao mesmo tempo, limitada pela linguagem (por isso diz-se tratar de uma filosofia da linguagem), para Luhmann a construção ocorre em função do agir comunicativo intrassistêmico e das relações entre os sistemas sociais (por isso, uma teoria social).

Apesar da importância conferida por Luhmann em favor da linguagem, sua Teoria dos Sistemas é mais complexa e enxerga a produção (e reprodução) do conhecimento e, de resto, de toda a sociedade, a partir das interações entre os

[7] Wittgenstein, Ludwig. Investigações Filosóficas. Tradução de José Carlos Bruni. São Paulo: Abril, 1975.

sistemas sociais – numa visão mais holística do problema social, que deixa de se limitar ao cabedal linguístico do cientista.

De toda forma, a adoção de uma posição de proeminência da linguagem é responsável por também representar uma significativa ruptura de Luhmann com a filosofia clássica, o que também será refletido na forma como ele enxerga o Direito e seus paradigmas de legitimidade.

4 DA RUPTURA LUHMANNIANA COM OS PARADIGMAS DE LEGITIMIDADE DO DIREITO

Ao longo de sua evolução, o Direito sempre buscou apoiar-se em determinados paradigmas de legitimidade, que possuíam (e ainda possuem) a precípua função de garantir-lhe um fechamento metodológico, uma coerência sistêmica (no sentido da adequação aos pressupostos de validade) e, sobretudo, uma pragmática de aceitação.

Em sua obra, *On Liberty* (MILL, 1869), John Stuart Mill trabalha a limitação dos poderes do Estado como uma forma de garantia das liberdades individuais. Dentro de uma visão considerada por muitos autores como utilitarista do Direito, Mill defende que a lei deve ser reflexo da vontade do povo, ou melhor, deve ser erigida a partir do desejo popular. Diz ainda que o povo não carece ser protegido e que mesmo os poderes do Estado não carecem ser exaustivamente limitados em face de uma norma naturalmente aceita, acatada.

> *A time, however, came, in the progress of human affairs, when men ceased to think it a necessity of nature that their governors should be an independent power, opposed in interest to themselves. It appeared to them much better that the various magistrates of the State should be their tenants or delegates, revocable at their pleasure. In that way alone, it seemed, could they have complete security that the powers of government would never be abused to their disadvantage. By degrees this new demand for elective and temporary rulers became the prominent object of the exertions of the popular party, wherever any such party existed; and superseded, to a considerable extent, the previous efforts to limit the power of rulers. As the struggle proceeded for making the ruling power emanate from the periodical choice of the ruled, some persons began to think that too much importance had been attached to the limitation of the power itself. That (it might seem) was a resource against rulers whose interests were habitually opposed to those of the people. What was now wanted was, that the rulers should be identified with the people; that their interest and will should be the interest and will of the nation. The nation did not need to be protected against its own will. There was no fear of its tyrannising over itself. Let the rulers be effectually responsible to it, promptly removable by it, and it could afford to trust them with power of which it could itself dictate the use to be made. Their power was but the nation's own power, concentrated, and in a form convenient for exercise. This mode of thought, or rather perhaps of feeling, was common among the last generation of European liberal- ism, in the Continental section of which it still apparently predominates. (MILL, 1869, p. 7)*

O século XX foi palco de grandes transformações nos paradigmas que legitimam a atividade jurisdicional do Estado. Ganharam força o positivismo jurídico, nas obras de Austin, Kelsen, Hart, dentre outras. Com o crescimento do papel da hermenêutica no fenômeno jurídico, solidificou-se a escola de pensamento chamada jurisprudência dos valores.

Ao mesmo passo, outras correntes jusfilosóficas têm trabalhado buscando compreender o fenômeno jurídico, o Direito, suas interações e as influências sofridas por outras ciências e outros sistemas sociais. Dentre estes, vem ganhando destaque os estudos de Niklas Luhmann, através da sua Teoria dos Sistemas Sociais, que serve de marco teórico para esta tese.

Esta teoria propõe, como será visto em maiores detalhes adiante, um franco rompimento com as correntes jus-filosóficas precedentes. Para este autor, o Direito não se legitima no direito natural, seja dentro de uma concepção da lei como instinto de autopreservação[8] (LOCKE, 1978), seja dentro de uma perspectiva de busca da paz perpétua kantiana baseada em uma lei moral "maior" (SALGADO, 1986). Tampouco o Direito legitima-se na sua capacidade de exercer o poder, conforme os interesses deste próprio poder (NIETZSCHE, 1983). Sequer pode-se falar em uma legitimação do Direito na própria norma, tal como preconizam as escolas jus-positivistas, ou na sua funcionalidade, conforme sustentam os instrumentalistas.

Para Luhmann, o Direito se legitima exclusivamente pelo procedimento que, para este filósofo, deve ser compreendido como a capacidade de produção de decisões, pelo próprio sistema do Direito, aceitas pela sociedade, de tal forma a reduzir o horizonte de possibilidades através da estabilização de expectativas normativas congruentes (LUHMANN, 2016).

Antes de se analisar em detalhes o entendimento de Luhmann quanto à legitimação do Direito, necessário um breve olhar sobre algumas das principais teorias desenvolvidas no último século, de forma a cotejá-las com o entendimento luhmanniano, visando demonstrar a ruptura proposta pelo sociólogo alemão, que erigiu uma filosofia jurídica a partir da práxis social, retirando a norma posta

[8] "Mas se há uma lei da natureza que poderia ser estabelecida entre os homens como sendo a mais sagrada de todas, que a totalidade da humanidade, assim parece, é inclinada a observar por um instinto natural e por interesse próprio, certamente esta é a auto-preservação, e deste modo alguns a estabelecem como a mais importante e fundamental lei da natureza." (LOCKE, Essays on the law of nature, p. 173).

(positivismo), ou mesmo sua interpretação (hermenêutica), do epicentro fundamentalista do Direito.

4.1 Do Positivismo Jurídico

No século XX, muitos juristas, filósofos e teóricos adotaram como paradigma da legitimidade do Direito o Positivismo Jurídico, segundo o qual, somente é Direito aquilo que é posto pelo Estado, numa ordem impositiva e sistemática. Dentre estes, destacam-se Herbert Hart e, especialmente, Hans Kelsen. Este jurista austríaco é considerado um dos principais expoentes da Escola Positivista do Direito, sendo o autor da obra *Teoria Pura do Direito*, sobre cujas bases iremos, de forma extremamente sintética, esboçar algumas considerações.

Enquanto produto da vontade humana materializada (leia-se, positivada), o Direito funciona através de um operador deôntico, consubstanciado no "dever-ser" característico das estruturas normativas que compõem seu sistema positivo. Em contraponto às regras da causalidade que rege as ciências naturais e para as quais as condições de causa e efeito independem da vontade humana, para o positivismo jurídico, no Direito, aplica-se a regra da imputação, segundo a qual toda consequência deflui exclusivamente da vontade humana expressa na norma jurídica, cuja aplicação deve ocorrer afastando, tanto quanto possível, quaisquer outros fatores externos de interferência (KELSEN, 1998).

Apesar desta distinção ontológica e, até mesmo, operacional (causalidade versus imputação), por se tratar de uma teoria de purificação, o estudo e a compreensão do Direito, segundo o positivismo jurídico kelseniano, reclamam um corte metodológico similar ao das ciências naturais, onde imperam princípios da pureza, determinismo, avaloração, imparcialidade e descritibilidade. Logo, não devem interferir, na determinação do direito, valores de conteúdo axiológico como a moral, justiça, ética, nem mesmo como substrato meramente teleológico.

Assim, para Kelsen, fazer ciência, através do método da purificação, seria descrever a realidade com alto rigor linguístico, atribuindo (imputação deôntica) a determinadas situações detalhadamente definidas, consequências jurídicas com igual carga de precisão.

A norma jurídica foi estudada por Kelsen sob dois aspectos.

O estático, no qual verificada sua estrutura, e o dinâmico, onde analisada sua criação e aplicação. Na visão estática, entende o jurista que o sentido da norma se encontra na sua sanção, chegando a afirmar que as estruturas normativas carentes de sanção não seriam normas jurídicas.

No aspecto dinâmico, Kelsen introduziu a noção de autoprodução/regulação do direito (aqui, vários consideram ser a maior contribuição do jurista), ao estabelecer uma estrutura normativa hierarquizada, na qual o processo de produção de uma norma encontra-se regulado por outra norma de hierarquia superior, numa sistemática de recorrentes remissões ao nível piramidal hierarquicamente mais elevado, e em cujo ápice encontra-se a denominada norma fundamental (*Grundnorm*).

Corolário desta mecânica de retorno à uma norma hierarquicamente superior, ele conclui que a validade da norma tem ligação com o aspecto formal de sua criação e com a vinculação, sob o ponto de vista material, com o que estabelecido pela norma de validação.

Ou seja, para Kelsen mais puro será o Direito quanto menos interferências sofrer de valores pessoais ou morais. E a hermenêutica, na sua teoria, ganha um papel muito bem definido de verificação daquilo que diz a lei, na sua expressão mais objetiva, linear da vontade do legislador.

Para Kelsen, como a vontade está expressa na norma com alto rigor linguístico, a atividade interpretativa não é uma atividade livre, aonde o intérprete-aplicador do Direito deve se deixar levar por cargas valorativas internas ou por influências da moral ou de uma concepção própria de justiça. Na medida em que a operação de subsunção fato norma sempre ocorreria de forma perfeita, como corolário da corretíssima descrição do fato pelo antecedente normativo, o que não estiver expressamente descrito no enunciado normativo não faz parte do Direito e, por conseguinte, deve ser ignorado.

O autor austríaco admitia também a necessidade da atividade hermenêutica, especialmente para o preenchimento dos “vazios" deixados pelo legislador. Tal mister, porém, é também limitado às disposições das normas de validação do sistema.

> *Tem sempre de ficar uma margem, ora maior ora menor, de livre apreciação, de tal forma que a norma do escalão superior tem sempre, em relação ao ato de produção normativa ou de execução que a aplica, o caráter de um quadro ou moldura a preencher por este ato. Mesmo uma ordem o mais pormenorizada possível tem de deixar àquele que a cumpre ou executa uma pluralidade de determinações a*

> *fazer. Se o órgão A emite um comando para que o órgão B prenda o súdito C, o órgão B tem de decidir, segundo o seu próprio critério, quando, onde e como realizará a ordem de prisão, decisões essas que dependem de circunstâncias externas que o órgão emissor do comando não previu e, em grande parte, nem sequer podia prever. (KELSEN, 1988, p. 246).*

Neste contexto, Kelsen entende que a "fonte do Direito" é o próprio Direito. Considerando que, para este jurista, o direito regula sua própria criação e que, assim, cada norma possui, dentro do próprio sistema, seu fundamento de validade em outra norma. Kelsen afirma que a Constituição é a fonte suprema do Direito, pois ela regula a criação de todas as demais normas, além de estabelecer a separação dos poderes e servir de instrumento de organização do Estado. Já as normas infralegais (que têm na Constituição sua "fonte"), são o fundamento de validade das normas individuais e concretas (as decisões judiciais) que, por sua vez, são a "fonte do comportamento" (KELSEN, 1998, p. 258)

Vale lembrar, novamente, que, para este autor, a hermenêutica é que um processo mental de fixação dos sentidos das normas, a partir da remissão recursiva à norma de superior hierarquia:

> *Quando o Direito é aplicado por um órgão jurídico, este necessita de fixar o sentido das normas que vai aplicar, tem de interpretar estas normas. A interpretação é, portanto, uma operação mental que acompanha o processo da aplicação do Direito no seu progredir de um escalão superior para um escalão inferior. Na hipótese em que geralmente se pensa quando se fala de interpretação, na hipótese da interpretação da lei, deve responder-se à questão de saber qual o conteúdo que se há de dar à norma individual de uma sentença judicial ou de uma resolução administrativa, norma essa a deduzir da norma geral da lei na sua aplicação a um caso concreto. (KELSEN, 1998, p. 245)*

Assim, quanto mais próxima estiver a norma a ser aplicada de seu fundamento de validade (o que é sempre desejado, segundo Kelsen), melhor a hermenêutica erigida pelo seu aplicador. Este entendimento reduz a interferência de valores morais, éticos e de pré-concepções personalíssimas o processo hermenêutico a uma tarefa mecânica, silogística, com pouca margem de discricionariedade para o hermeneuta.

Esta posição kelseniana acabou por influenciar diversos doutrinadores que, com o tempero de suas particularidades, também elegeram, ao fim e a cabo, a lei como fonte primária e suprema do Direito. Ou seja, a adoção deste paradigma de legitimidade também influenciou a doutrina na conformação do conceito de fontes do

Direito. Na grande maioria da doutrina especializada acabou surgindo uma filiação natural à ideia da lei como sendo a fonte primária e suprema do Direito. Para os que admitem a inclusão dos costumes, da jurisprudência e da própria doutrina também como fontes de Direito, assim o fizeram determinando-as fontes secundárias, indiretas - de menor envergadura e valor.

Norberto Bobbio (1999, p.45) afirma que as fontes do direito “são os fatos ou atos indispensáveis, pelo ordenamento jurídico, para a produção de normas jurídicas”. Este autor segue fazendo uma distinção entre os ordenamentos simples (composto por normas que derivam de uma única fonte) e ordenamentos compostos (nos quais as normas derivam de diversas fontes), para concluir que o Direito é composto por fontes diretas (a lei) e fontes indiretas (costume, sentença e autonomia privada).

Miguel Reale (2002) e Ricardo Guastini (2005), também engendram nesta seara, e afirmam, basicamente, que “fontes do direito” são os processos ou os meios pelos quais as regras jurídicas se positivam com legítima força obrigatória.

Em suma, podemos afirmar que a lei, respeitadas as diversas matizes doutrinárias e epistemológicas assumidas pelos doutrinadores nacionais e estrangeiros, é, para muitos, a fonte primeira do Direito, porquanto sua forma primordial de expressão e legitimidade.

Malgrado tenham se formado variantes neste entendimento majoritário, algumas para entender que a fonte primária do Direito é a lei enquanto ato indispensável para fazer nascer direitos e obrigações (BOBBIO, 1999), outras para compreender a lei como fonte primária do Direito pois dela derivam os modos de formação da norma (FERRAZ Jr., 1980b), outras mais para perceber a lei como o próprio Estado, ou seja, fonte de onde emana todo o Direito (BECKER, 2007), e, ainda, para tratar a questão da fonte primária do Direito como sendo a lei enquanto partícula ejetora de normas (CARVALHO, 2007), a figura da lei estrito senso e, aqui, inclusa a Constituição, bem como as leis infraconstitucionais, sempre se fez presente na qualidade de fonte primária, suprema e, para alguns, única, do Direito.

Hodiernamente, porém, a Teoria Pura do Direito de Hans Kelsen suporta várias críticas, dentre as quais: conteúdo jusnaturalista da norma fundamental – para muitos a incapacidade de Kelsen em explicar a natureza da norma fundamental remete-a, inexoravelmente, ao direito natural - valorativo e axiológico; influência de

carga axiológica no processo de criação das normas, indissociabilidade da validade da norma à sua eficácia (para uns, aceita pelo próprio Kelsen).

Alegam, também, que a experiência normativa acabou por demonstrar algo que ficou conhecido como a *falibilidade da faticidade normativa* que é precisamente a impossibilidade de se reduzir aos antecedentes normativos a totalidade das realidades sociais que reclamam a tutela jurídica. Vale dizer que o universo normativo-positivista, por mais cuidadoso e detalhado que possa ser, nunca será capaz de captar, no processo de redução da realidade fática aos antecedentes normativos, a complexidade social em sua completude.

Ou seja, segundo os críticos do positivismo jurídico, atualmente, as formas de compreensão do Direito não mais se limitam a esta moldura que, durante décadas, ditou os rumos da produção do Direito.

E esta mudança da forma de compreensão do Direito, que abarca hoje a multiplicidade dos pensamentos e a diversidade das relações sociais representou, segundo defendem os críticos da escola positivista, verdadeira mudança no seu paradigma de legitimidade, na medida em que o sistema do Direito, muito embora permaneça operacionalmente fechado, encontra-se cognitivamente aberto, quando pensado sob uma ótica luhmanniana, como será adiante mais detalhado.[9]

Dizem que a extensão e profundidade das relações jurídicas que hodiernamente são firmadas pelos homens em sociedade não mais comporta que o fenômeno jurídico se limite, de maneira fechada e totalizante, ao universo positivo-dogmático do Direito posto. Afirmam que a sua aplicação de maneira deontológica, mediante a operação de subsunção fato norma, sem maiores margens para a prática da hermenêutica, notadamente aquela influenciada pelos princípios jurídicos, deixa de conferir um caráter conglobante para o Direito, que se torna deficitário enquanto ferramenta voltada à regulação da vida em sociedade.

Afirmam, ainda, que a experiência jurídica hoje possui influências que defluem de vários universos distintos que compõem a sociedade e suas relações. Questões

[9] Seguindo a visão habermasiana, os paradigmas da ciência do Direito são "(…) as visões exemplares de uma comunidade jurídica acerca de como o mesmo sistema de direitos e princípios constitucionais podem ser considerados no contexto percebido de uma dada sociedade. (…) um paradigma de Direito delineia um modelo de sociedade contemporânea para explicar como princípios e direitos constitucionais devem ser considerados e implementados para que cumpram num dado contexto as funções a eles normativamente atribuídas" (HABERMAS apud CATTONI DE OLIVEIRA, Marcelo Andrade. Direito Constitucional. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002. p. 82.

sociológicas, antropológicas, históricas, psicológicas, dentre outras, que antes eram afastadas da compreensão do fenômeno jurídico passaram a ter vital importância para o dimensionamento da atividade jurisdicional.

E completam pontuando que a hermenêutica jurídica, antes vista como contraproducente no processo de purificação do Direito passa a ganhar relevância e torna a atividade de sua produção um complexo exercício de conciliação entre normas e princípios.

Neste desapego ao positivismo restrito, vale citar que a professora Misabel Abreu Machado Derzi ensina em sua magistral obra Modificações da Jurisprudência no Direito Tributário, utilizando-se do sistema jurídico idealizado por CANARIS, que, modernamente, o Direito possui, sim, em vários pontos, o "fechamento ao sentido"; mas que hoje há, também, uma flexibilidade normativa (ou seja, hermenêutica), em grau, número e intensidade, visando "abarcar as fluidas transições da vida" (DERZI, 2009):

> *"Como vimos, os tipos, em sentido estrito, são postos em normas ricas de notas e características referenciais a seu objeto, mas renunciáveis e flexíveis em grau, número e intensidade, aptas a abarcar as fluidas transições da vida. Têm campo de aplicação fértil nos contratos típicos e atípicos do Direito Civil, utilizados como instrumento que, ao mesmo tempo, ordena e permite o livre tráfego nacional. Mas naquelas mesmas áreas do Direito Civil, em que a segurança jurídica é prioritária, surgem o fechamento ao sentido e a imobilidade relativa da estrutura, como ocorre em relação aos direitos reais, aos títulos de crédito e às sucessões.*
>
> *(…)*
>
> *Ao afastar a ideia de sistema como sistema "externo"; como metodologia lógico formal de uma ciência "pura"; como simples jurisprudência dos conceitos, ou como conexão de problemas tópicos, CANARIS pensa o sistema como adequação valorativa, ordenação e unidade interior da ordem jurídica. Rejeita qualquer outra ideia de sistema que não seja interpretativa para a constituição da decisão judicial concreta e o conceitua a partir das ideias de adequação valorativa da unidade interior da ordem jurídica. O sistema é ordem axiológica e teleológica, cuja unidade está dirigida pelos grandes e prioritários princípios como justiça e segurança jurídica.10*

[10] DERZI, Misabel Abreu Machado. Modificações da jurisprudência: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar. São Paulo: Noeses, 2009. p. 161.

O professor Marcelo Galuppo também trouxe sua contribuição para a questão, ao dispor:

> *Com o advento da modernidade, a sociedade torna-se uma sociedade complexa, na qual, ao contrário das sociedades antigas e medievais convivem projetos de vida e valores culturais não raro antagônicos.*[11]

Neste contexto, é o papel da hermenêutica jurídica e a jurisprudência de valores ganham enorme espaço na produção e compreensão do fenômeno jurídico.

Os costumes, a jurisprudência e outras formas de manifestação da sociedade e do próprio Direito que, à luz do Positivismo Jurídico, ficavam relativamente afastadas do fenômeno hermenêutico e, desta forma, da produção normativa (norma enquanto resultado da atividade de construção lógico-semântica derivada do texto legal, conforme veremos adiante) passaram a integrar esta atividade e a compor a produção normativa que, inevitavelmente, ganhou expressivos contornos axiológicos.

[11] GALUPPO, Marcelo Campos. Igualdade e diferença: Estado Democrático de Direito a partir do pensamento de Habermas. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002. p. 20.

4.2 Das Escolas Hermenêuticas

Na segunda metade de século XX, em contraposição às teorias positivistas, ganham força as escolas hermenêuticas, dentro das quais recebeu maior destaque a "sociologia jurídica" como agente responsável pela legitimidade do Direito (eficácia e validade das normas jurídicas).

Segundo as teorias desenvolvidas no seio destas escolas, a concepção do Direito com uma ideia de separação absoluta entre o Direito e a moral, e que não se atenta a princípios de justiça é perigosa, pois, na prática dos tribunais, essa separação não é tão clara como sustentam seus defensores.

A crítica desta distinção entre o Direito e a moral é o objetivo fundamental do "ataque ao positivismo" realizado por Ronald Dworkin, um dos maiores expoentes desta "nova" linhagem de pensadores.

Para desestabilizar o positivismo sem, contudo, abandonar por completo sua estrutura sistêmica, Dworkin (2002) afirma que o arcabouço normativo no Direito não é composto apenas por normas, mas também por diretrizes e princípios, estes últimos passíveis de influências por valores não jurídicos, tais como, ética, moral, justiça etc. É o que ficou conhecido como jurisprudência de valores.

Outrossim, estas diretrizes e princípios têm como seus principais artífices informadores a experiência interpretativa exercitada nos casos semelhantes. Ou seja, para a escola hermenêutica, a atividade interpretativa ganha colossal importância e a legitimidade do direito, neste caso, está entregue à própria interpretação das normas, segundo influências externas ao universo positivo do Direito.

Dworkin enxerga, portanto, no Direito, uma total completude intrassistêmica, não havendo se falar em lacunas da lei ou incerteza da aplicação da norma, pois que a atividade interpretativa sempre irá conduzir o aplicador, segundo as diretrizes e princípios informadores pré-constituídos, à acertada conclusão e decisão.

Com isso, o jurista americano contrapõe-se ao positivismo, em especial ao uso da discricionariedade judicial defendida por Herbert Hart para os casos não previstos nas normas jurídicas.

Corolário, ainda, desta influência incisiva das diretrizes e princípios no Direito, podemos dizer que a "atividade jurídica", na escola hermenêutica, deixa de ser desenvolvida no modelo "tudo ou nada", intrínseco à escola positivista (lembremo-nos

da característica analítico-mecânica da aplicação da norma para o positivismo jurídico).

Os princípios, segundo ensina Dworkin (2002), porquanto não se configuram nos estruturais deônticos, têm a aplicação pautada pelo exercício exegético.

Logo, os "conflitos" existentes entre eles não se resolvem pelas regras conhecidas (critérios temporal, especialidade ou hierárquico). Antes, tal tarefa cabe à relativização da eficácia destes princípios. A escola hermenêutica da jurisprudência de valores prestigia também, assim, uma forma de sopesamento de princípios e a consequente influência desta relativização na aplicação das normas jurídicas *strictu senso*.

Diz ainda, Dworkin (2002), que a separação entre normas jurídicas em sentido estrito e os princípios não deve observar a forma linguística, mas o conteúdo que carrega a estrutura normativa. Ou seja, podem existir princípios que, apesar de assim denominados, carregam conteúdo normativo cuja observância e aplicação devem ser iguais aos das regras.

Podemos observar, portanto, que, para as escolas hermenêuticas, influenciadas por uma jurisprudência de valores, a legitimidade do direito decorre da correta atividade interpretativa de suas normas, diretrizes e princípios, sempre na busca dos meta-valores dele indissociáveis, tais como moral e justiça. Dworkin (2002) denomina tudo isso como método de interpretação construtivista, no qual figura o juiz "Hércules", com poderes bastantes e suficientes para, através da hermenêutica, sempre atingir a "perfeição".

Esta teoria foi alvo de inúmeras críticas por parte de outros estudiosos. Podemos citar, como ponto fundamental destas críticas, o máximo poder dado ao intérprete, a quem foi conferido, conforme já aduzido, o "poder" de legitimar o Direito, através da interpretação construtivista.

Fato é que a escola hermenêutica, talvez buscando gerar uma separação epistemológica aguda com o positivismo jurídico, foi "de um extremo ao outro", reduzindo drasticamente a importância da norma jurídica *strictu senso*, para atribuí-la em demasia, segundo seus críticos, ao intérprete e, por conseguinte, à hermenêutica.

Neste cenário, o estudo das fontes do Direito teve sua importância reduzida e acabou relegado a segundo plano (outro ponto que rendeu críticas a Dworkin), pois

que a legitimidade da tutela jurisdicional se aliava ao processo hermenêutico realizado pelo juiz.

De toda forma, a jurisprudência de valores representa um importante marco no estudo dos paradigmas de legitimidade do direito, pois nela há inegável mitigação da força exclusiva e isolada da lei como fonte primária e suprema do Direito. Muito embora a hermenêutica tenha como ponto de partida a própria lei, a amplitude que a atividade interpretativa ganhou nesta fase alavancou-a para outro patamar, colocando-a como um componente real na dimensão da realização do Direito e, inclusive, do Direito legítimo.

4.3 Da Teoria dos Sistemas como paradigma de legitimidade do Direito.

Niklas Luhmann parte de concepções bastante inovadoras para a compreensão e definição do Direito. A partir de profundo rompimento epistemológico com a filosofia do conhecimento, conforme visto no capítulo anterior, Luhmann desenvolveu sua Teoria dos Sistemas não mais sobre a base científica tradicional do ser cognoscente-objeto.

Nem mesmo pode-se dizer que Luhmann serviu-se da filosofia da linguagem como sustentáculo filosófico (e epistemológico) para sua teoria. A despeito de a linguagem ganhar relevante papel dentro da Teoria dos Sistemas, na medida em que os códigos operacionais dos sistemas sociais realizam, internamente e na sua relação com o ambiente, ou seja, com os outros sistemas, interações comunicacionais[12], a teoria não atribui à linguagem a capacidade de erigir conhecimento ou de impulsionar as atividades intrassistêmicas.

Para Luhmann, a ciência se desenvolve a partir das definições de diferença erigidas nas relações entre os sistemas sociais. O homem, para a Teoria dos Sistemas, é conceituado como tal na exata medida em que não é definido como um cavalo; este, por sua vez, é um cavalo na medida em que não é um pássaro. As definições se dão pela exclusão. Os critérios relacionais intrassistêmicos possibilitam o expurgo de tudo aquilo que não é, criando um ambiente sistêmico cujo conceito deflui deste próprio expurgo.

Portanto, a teoria da diferenciação é, assim, a base da teoria luhmanniana, pois todo o processo de definição e interação entre os sistemas trabalha a ideia de distinção como forma de sua criação e de manutenção ontologicamente pensada através da realização de autopoiese.

A operação do sistema do Direito para Luhmann também possui um viés sociológico. Não há uma ordem jurídica posta e determinada tal como propõem outras correntes jus-filosóficas. Tampouco há legitimação no discurso ou na justificação, pois não foram erigidos das relações entre os sistemas, mas sim da narrativa de um específico observador que, inclusive, pertence a outro sistema, ou seja, que se encontra fora do sistema do Direito.

[12] Conforme será estudado adiante, as relações comunicacionais com outros sistemas ocorrem mediante acoplamentos estruturais, através dos quais há uma interação entre sistemas, sem que isso altere o código operacional de cada um deles e, desta forma, represente uma corrupção do sistema.

Para este filósofo, a legitimidade do Direito está conectada com sua capacidade de produzir decisões que sejam efetivamente admitidas pela sociedade.

Se no positivismo jurídico a legitimidade do Direito decorria da aplicação da norma dentro da maior perspectiva de pureza atingível, se para a escola hermenêutica, dialógica, a legitimidade do Direito advinha do discurso ou da justificação em torno das decisões proferidas (legitimação democrática pelos atos de fala, segundo a filosofia habermasiana), para a Luhmann, a legitimidade do Direito decorre da produção de decisões judiciais generalizadamente aceitas e que consigam, ao fim, atenuar as complexidades da vida social, mediante a redução do universo de possibilidades das relações.

> *"A legitimidade é uma disposição generalizada de admissão de decisões ainda indeterminadas no seu conteúdo, dentro de determinados limites de tolerância." (LUHMANN, Niklas. El derecho de la sociedad, 2002, p.144)*

E o Direito tanto mais será legítimo, quanto mais forem aceitas as suas decisões, de forma a reduzir o cenário natural de complexidade da vida social moderna.

Neste sentido, para Luhmann a legitimação do Direito acontece dentro de seu próprio estrutural-funcionalismo, que rompe com a ideia de um plano normativo (crítica ao positivismo) e com a ideia na necessidade de uma legitimação que estaria fora do próprio sistema jurídico (crítica à teoria de Ronald Dworkin).

Para Luhmann, a decisão (aplicação do Direito) que é sempre posta. Ele não retira o caráter cogente das decisões judiciais. Todavia, Luhmann trabalha um conceito bastante *sui generis* de legalidade, atrelando-o à manutenção da higidez do sistema do Direito, a partir da perspectiva de manutenção dos limites do sistema perante seu ambiente.

Conforme já mencionado, os sistemas se diferenciam dos seus respectivos ambientes pela delimitação das operações comunicacionais que realizam em seu interior. Estas atividades comunicacionais próprias criam uma identidade sistêmica e, por conseguinte, excluem do sistema tudo aquilo que não processa a mesma comunicação.

Um sistema social, portanto, é um universo delimitado (teoria da unidade-diferença) que expurga, pela atividade comunicacional, a hipercomplexidade social

moderna, para processar exclusivamente aquilo que se identifica com seu código operacional.

O sistema do Direito possui a função estrutural de reduzir a complexidade do seu ambiente, ou seja, dos demais sistemas. A redução da complexidade está relacionada, por sua vez, com a diminuição do universo de possibilidades geradas pelas relações sociais. A partir desta redução de possibilidades (e do expurgo, naturalmente, daquelas que não operam o código *direito ou legal)* há uma geração de expectativas legítimas e convergentes.

Ou seja, estas expectativas são, ao mesmo tempo, a razão e a consequência do sistema do Direito. Isto acaba criando uma relação circular: quanto mais o sistema do Direito atingir seu intento de reduzir as complexidades, mais expectativas normativas congruentes surgem a partir do expurgo das condutas ilícitas promovido pelo sistema.

Quanto mais expectativas normativas convergentes, maior a necessidade de atuação do sistema do Direito para o seu atendimento.

Portanto, a legitimidade do Direito está intrinsecamente conectada à eficácia de seu propósito, ou seja, do seu *funcional-estruturalismo* que será abordado adiante. A diferenciação funcional do Direito – ao trabalhar o código legal / ilegal – propõe afastar as ilegalidades, ou seja, aquilo que não processa o código legal.

Para Luhmann, o Direito, ao expurgar os comportamentos que são estranhos ao seu programa, tornaria a aceitação desta decisão uma consequência natural dentro do universo de possiblidades. Ora, a busca por aquilo que opera exclusivamente o código da legalidade é uma expectativa lógica, uma expectativa legítima e uma expectativa que é também expectada, ou seja, cuja expectativa é naturalmente esperada pelos indivíduos e pelos próprios sistemas sociais.

A efetiva legitimação do Direito, através deste movimento circular e recursivo de atendimento das expectativas normativas legítimas promove confiança. Este conceito é bastante caro para toda teoria luhmanniana, na medida em que nele repousam a estabilidade e harmonia entre os sistemas.

A confiança acontece quando os indivíduos atribuem um alto grau de assertividade, de probabilidade, de comprometimento para o atendimento de suas expectativas normativas congruentes. A confiança, como mencionado, é fruto da própria legitimação do Direito; e, ao mesmo tempo em que deriva da sua legitimação,

a confiança coloca-a sob validação, na medida em que reclama, implícita e explicitamente, a generalização de mais e mais expectativas normativas congruentes.

Cria-se uma relação reflexiva, onde confiança gera (e exige) mais confiança.

Luhmann trata esta questão na obra *Confianza* (1996), quando trabalha o conceito da confiança na confiança (*la confianza em la confianza*) a partir de uma consciência funcional aumentada dos fundamentos de criação da confiança, ou seja, da convergência de expectativas legítimas pelo sistema do Direito:

> *"Los mecanismos de la autopresentacion y de la formación de la confianza están tabien sujetos a esta tendencia a la reflexividad, aun si la reflexividad en este contexto adopta uma forma menos claramente diferenciada y, por lo tanto, no es reconocible tan fácilmente. Aquí torna la forma de la consciencia funcional aumentada de una percepción de los fundamentos y funciones de la creacion de la confianza en la sociedad."*[13]

A partir desta ruptura paradigmática de Luhmann em torno da teoria do conhecimento e dos paradigmas de legitimidade do Direito, resta verificar quais os impactos de sua peculiar forma de pensar o Direito.

É o que se passa a fazer.

[13] LUHMANN, Niklas. *Confianza.* Antropos. Espanha, 1996. p. 115

5 TEORIA DOS SISTEMAS SOCIAIS

5.1 Introdução

A verificação precedente das rupturas provocadas por Luhmann no pensamento tradicional e na filosofia clássica com a sua Teoria dos Sistemas Sociais, consiste no primeiro passo para compreender a forma muitíssimo peculiar através da qual este filósofo enxerga o Direito, ou melhor, o sistema do Direito.

A mudança também do paradigma de legitimidade e suas consequências sobre uma ideia possível de justiça também são fundamentos teóricos sem os quais não é crível compreender razoavelmente a ideia luhmanniana de Direito.

Para avançar, porém, na acepção mais pragmática da Teoria dos Sistemas Sociais, sua criação, forma de operação, manutenção etc., uma série de outros conceitos devem ser estudados e esclarecidos, já que Luhmann, como sabido, utiliza-se de expressões que possuem outra significação dentro das teorias tradicionais.

Cite-se como exemplo o vocábulo corrupção. Para a Teoria dos Sistemas Sociais, uma decisão corrompida é aquela que tenha operado, na sua recursividade intrassistêmica, com um código operativo que seja estranho a este sistema. Uma decisão corrompida, portanto, não é aquela que deixa de observar imperativos de legalidade e moralidade, deixando-se levar por causas e/ou objetivos obscuros. Corrompida, para Luhmann, é a decisão que opera com outros códigos comunicacionais, diferentes daquele próprio do sistema jurídico.

Conforme já mencionado, o sistema do Direito opera um código *direito* versus *não-direito* ou *jurídico* versus *não jurídico*. Todas as situações em que for possível o estabelecimento de uma distinção[14] de uma situação a partir operação do código direito ou não direito, terão pertencimento a este sistema.

Já uma situação cuja operação remeta, por exemplo, ao código moral ou imoral não pertencerá ao sistema Direito e fará parte, pela regra de exclusão, do ambiente no qual este sistema está inserido.

Uma eventual decisão proferida pelo sistema do Direito que tenha sido erigida, direta ou indiretamente, através da operação do código moral ou imoral é, para Luhmann, uma decisão corrompida. De igual sorte ocorreria se uma decisão viesse a ser tomada à luz do código sagrado ou profano, que pertence ao sistema da religião.

[14] Outro conceito que em Luhmann recebe nova abordagem.

O vocábulo corrupção, portanto, é um claro exemplo da utilização luhmanniana que inova preconcepções conotativas, sendo necessário o esclarecimento das expressões e conceitos utilizados por Luhmann na sua teoria, para evitar que a ambiguidade e eventual vagueza de algum termo possa prejudicar sua compreensão.

Para avançar nos estudos da Teoria dos Sistemas, é imprescindível perscrutar nas suas origens, relacionadas à Teoria dos Sistemas Vivos trabalhada por Humberto Maturana e Francisco Varela.

Com efeito, a ideia de sistemas já vinha sendo trabalhada na primeira metade do século XX:

> *2. PONTO DE PARTIDA: O CONCEITO DE SISTEMA Para apresentar os conceitos básicos da teoria dos sistemas luhmanniana é fundamental iniciar com a definição de sistema, já que é o elemento essencial para o desenvolvimento e a compreensão de outros patamares conceituais. Conforme ressaltado por Germán A. de la Reza, os antecedentes mais próximos da teoria geral dos sistemas se situam entre as décadas de 1920 e 1930, quando começam a circular, no âmbito da epistemologia, vários procedimentos e conceitos importantes para a pesquisa sistêmica. Dentre os autores de tal período destacam-se, sobretudo, Andras Angyal e Jakob von Uexküll. Com base nos aportes fornecidos por Angyal e Uexküll, Ludwig von Bertalanffy desenvolverá, a partir da década de 1930, uma série de conjecturas sobre os sistemas abertos. Assim, em um primeiro momento, a teoria geral dos sistemas organizou-se com base na ideia de sistemas abertos (o sistema construía-se por meio de uma relação de trocas com seu ambiente – inputs/outputs). O marco desta concepção é a rejeição, pelas análises biológicas, do modelo sistêmico adotado pela física. Para a física não existia nada além do universo; ele era concebido como o todo que continha, dentro de si, as partes. A inexistência de uma ordem externa ao universo que pudesse, com ele, estabelecer inputs e outputs obrigou-a a conceber um padrão de sistema absolutamente fechado. Esta perspectiva, no entanto, não respondia aos problemas suscitados por outras disciplinas não identificadas – como ocorria com a física – pela noção do todo. Tal era o exemplo da biologia, dedicada ao estudo dos seres vivos e preocupada com a relação das partes. A teoria dos sistemas abertos foi desenvolvida para suprir essa carência descritiva. Sua principal característica consistiu na noção de intercâmbio e, nesse sentido, o ponto de partida de suas operações foi a distinção estímulo/resposta que estabelece com seu ambiente. Nessa perspectiva, os sistemas abertos eram pensados a partir da lógica da causalidade, o que lhes permitia manter relações de continuidade e tender ao equilíbrio e à estabilidade com o meio externo. As estruturas internas desses sistemas seriam modificadas por estímulos*

> *provenientes do ambiente. Do contrário, produziriam assimetrias incompatíveis com a ideia de abertura.*[15]

Para a teoria de Luhmann, os cientistas chilenos tiveram especial relevância, na medida em que desenvolveram vasta pesquisa no campo das ciências biológicas, a partir da ideia dos sistemas vivos (*living systems),* também chamados de sistemas autopoiéticos, e trabalharam os conceitos próprios dos conceitos fechados – o que foi determinante para o fechamento metodológico e conceitual da teoria luhmanniana.

Tanto assim que Luhmann, no desenvolvimento da Teoria dos Sistema, realizou uma espécie de transposição de conceitos fundantes da teoria dos sistemas vivos (relação, distinção, unidade, interação, elementos, organização, sistema, ambiente, autopoiese etc.) para a sua teoria social. Conforme será visto, nesta transposição, foi necessária uma certa adaptação destes conceitos, pois os mecanismos de ação de cada um dos sistemas não é exatamente o mesmo. Os sistemas sociais não se movem por impulsos físico, químicos ou biológicos; antes, sua adaptação, evolução, transformação etc. têm como mola propulsora as relações sociais e a complexidade da sociedade moderna.

Luhmann entendia que as teorias clássicas não seriam mais capazes de abranger, de conformar, de compreender ou explicar os eventos sociais dentro do cenário de complexidade que passaram a apresentar a partir, especialmente, do século XX.

Por isso ele pregava a necessidade de uma quebra de paradigmas dentro da sociologia, que deveria trazer dentro de seu referencial teórico o dinamismo e a plasticidade das relações sociais modernas.

A capacidade de uma teoria social de se moldar de forma mais responsiva aos *inputs* da sociedade e de trazer um substrato teórico e uma base filosófica para os eventos sociais de forma mais conectada à realidade, dentro de uma velocidade e dinamismo novos, levou Luhmann a buscar novos paradigmas para o desenvolvimento da Teoria dos Sistemas Sociais.

---

[15] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. *Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann.* Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. P. 30.

5.2 História e Evolução

A Teoria dos Sistemas de Niklas Luhmann teve como forte referencial teórico a Teoria dos Sistemas Autopoiéticos, desenvolvida pelo chileno Humberto Maturana. Este cientista, na década de setenta, em parceria com seu aluno Francisco Varela, debruçou-se no desenvolvimento de uma teoria dos sistemas vivos que tinha, como mola propulsora, o fenômeno da autopoiese. Esta teoria buscou explicar a organização dos seres vivos e a sua forma única de autoconhecimento, autorreferência e autorreprodução.

O trabalho de Maturana e Varela não se dirigia aos sistemas sociais, mas aos sistemas vivos. Há, inclusive, registros de que estes pesquisadores não eram simpáticos à ideia dos sistemas sociais como sistemas autopoiéticos, na medida em que, para ele, nenhum sistema social era efetivamente capaz de se autorreproduzir, tal como ocorre nos sistemas vivos (GONÇALVES, VILLAS BOAS, 2013).

Os sistemas sociais, sobre os quais Luhmann debruça seu trabalho, talvez possam ser identificados, em maior medida, com os sistemas autônomos – um conceito mais trabalhado por Varela.

De toda forma, as premissas básicas e teorias de fundo da Teoria Geral dos Sistemas Autopoiéticos (ou Teoria dos Sistemas Vivos) tiveram papel fundante no desenvolvimento, por Luhmann, da Teoria dos Sistemas Sociais.

Esta estrutura básica da Teoria dos Sistemas Vivos é praticamente reproduzida em sua integralidade dentro do pensamento luhmanniano, sendo imprescindível, para a correta compreensão desta teoria social – a despeito de sua alta complexidade, abstração e da profunda ruptura epistemológica que representa – o estudo de alguns conceitos erigidos ou aprimorados por Humberto Maturana e Francisco Varela.

Segundo Maturana, um sistema vivo é definido pela sua própria organização. É através da sua forma de se organizar que um determinado sistema se estrutura e se diferencia, criando os limites e as divisas que o decotam de seu ambiente (MATURANA, 1975).

A organização de um sistema se refere, especialmente, à forma como se relacionam suas unidades componentes. A forma de interação entre estas unidades cria uma forma única de vida, que segrega este sistema do seu ambiente. O

relacionamento entre estas unidades (especificamente entre as propriedades que as caracterizam) gera um padrão (*pattern*) comum que é a própria identidade do sistema.

A autorreferência e o autorreconhecimento, por sua vez, fazem com que esses sistemas sejam, ainda, dinâmicos, pois a forma de interação, os relacionamentos intrassistêmicos produzidos, assim como a própria capacidade de autorreprodução podem se alterar na sua relação com seu ambiente (composto por outros sistemas).

Todavia, apesar desta plasticidade, deste dinamismo, (Luhmann denomina de abertura cognitiva) para que o sistema não sofra uma ruptura e não se perca em (e para) seu ambiente, em decorrência da incapacidade de ser identificado de forma apartada do todo, é imprescindível que sua organização, ou seja, que a forma como se relacionam seus elementos constitutivos (*in casu,* para os sistemas vivos, suas células, suas moléculas etc.), assim como sua interação cognitiva, seu comportamento intrassistêmico e intersistêmico se mantenham inalterados (sistema operacionalmente fechado).

Na Teoria dos Sistemas Sociais, Luhmann (2013) trabalha a questão do fechamento estrutural do sistema também a partir da organização intrassistêmica. Todavia, a rigidez desta organização (e aqui não está escrito “imutabilidade da organização”, mas tão somente certa rigidez quanto à sua limitação interna de relacionamento dos elementos) operacionaliza-se através de um código operativo.

A relação entre os elementos componentes do sistema, para Luhmann, se define a partir da determinação do código operativo que este sistema exclusivamente trabalha. Noutras palavras, o fechamento estrutural do sistema se dá precisamente em função do código binário que nele é exclusivamente processado e que é responsável, desta forma, por manter a sua organização, ou seja, a forma como seus elementos se relacionam, como eles se interagem e se comunicam.

Outro conceito seminal para a Teoria dos Sistemas Vivos é a sua capacidade autopoiética, que se relaciona com a habilidade de se criar e de se regenerar de forma autônoma e recursiva.

A ideia da autopoiese, para Maturana e Varela (1997a), está conectada à própria organização do sistema, pois é precisamente a forma de relação, de interação entre os elementos (unidades estruturais vivas) que torna possível a sua autocriação

e automanutenção, como uma possibilidade própria da característica dos sistemas dos seres vivos.

Esta capacidade de geração e regeneração envolve processos químicos e biológicos que, inclusive, para estes biólogos, traz autonomia para os sistemas vivos, através da autorregulação e autodeterminação.

Estes sistemas vivos se interagem e reagem ao ambiente, mas não são afetados diretamente e isoladamente pelos influxos advindos do ambiente; antes, eles se adaptam, readaptam, organizam e reorganizam justamente visando a própria manutenção da espécie (outra característica própria e inerente aos sistemas vivos) e a manutenção da identidade do próprio sistema.

Luhmann (2016) trabalha a autopoiese do sistema social a partir de duas características: auto-observação e autorreferência. Através destas características, os sistemas sociais – também buscando uma plasticidade e, a partir dela, uma adaptabilidade às interferências do ambiente, ou seja, às mudanças sociais – moldam a relação e interação dos seus elementos, visando reduzir a complexidade das relações sociais modernas, através da convergência congruente de expectativas normativas (expressão que será muito utilizada ao longo do estudo de sua teoria e que possui especial relevo dentro da legitimidade do Direito e do conceito de justiça para a teoria luhmanniana).

Foi dito que, para Maturana e Varela, os sistemas vivos eram operacionalmente fechados (ou estruturalmente fechados) e cognitivamente abertos. Na Teoria dos Sistemas Vivos ou Teoria Autopoiética, o fechamento estrutural decorre da própria contenção que a organização impõe ao sistema.

Seu fechamento operacional decorre da forma única como o sistema se organiza, através de particular modo de interação entre seus elementos – o que acaba por criar limites, barreiras, delimitações que decotam o sistema de seu ambiente através de uma operação relacional de distinção.

Esta organização particular envolve, como mencionado, operações químicas, físicas, biológicas, regidas por regras na natureza (trata-se, afinal, de um sistema vivo), que, ao fim e ao cabo, permitem, por exemplo, a regeneração celular, a mutação celular, a autodestruição celular, a fusão entre moléculas, entre cromossomos etc. É o sistema vivo se autocriando, se autorreproduzindo, se autopreservando. A ruptura dos limites ocasiona o colapso do sistema.

Já abertura cognitiva, conquanto característica dos próprios seres vivos, advém da interação intrassistêmica (entre os próprios elementos do sistema, em um movimento evolutivo-recursivo) e, de igual (ou maior) modo, das relações do sistema com seu ambiente. Esta abertura é responsável pela própria evolução da espécie, na medida em que a reordenação da organização do sistema cria espécies, na maioria das vezes aprimoradas em resposta a um *input* do ambiente.

A Teoria dos Sistemas Vivos não é exatamente uma teoria evolucionista, darwiniana. Para Maturana e Varela as mutações dos seres vivos não está conectada ou motivada por uma necessidade de manutenção da espécie, mas sim, à manutenção de um sistema. A espécie (o ser vivo especificamente decotado do ambiente) pode até se alterar em função de processos evolutivos, mas o reflexo desta evolução ocorre através da possibilidade de identificação de um novo sistema, a partir da interação (relação operacional dinâmica, como será visto adiante) destes novos elementos.

Luhmann carrega, para a Teoria dos Sistemas Sociais, toda esta perspectiva do sistema operacionalmente fechado e cognitivamente aberto. Esta característica é, inclusive, uma espécie de pedra de toque da sua teoria, na medida em que deixa de enxergar o Direito como um complexo estruturado de normas e princípios, cuja eficácia é medida através da sua capacidade de regular condutas e punir desvios, e passa a enxergá-lo como um *framework* (o Direito como estrutura) que, através da comunicação, produz decisões judiciais através das quais o Direito se legitima, na medida da aceitação destas decisões e da convergência congruente das expectativas normativas (sua função).

Conquanto a legitimidade do Direito decorre desta redução da complexidade em função da recepção de suas decisões, a abertura cognitiva aos demais sistemas (que formam seu ambiente) torna-se imprescindível, pois, desta relação intersistêmica é que emergem as demandas da sociedade.

Aqui, muito embora a abertura cognitiva possa não ser impulsionada por reações químicas ou biológicas naturais, ela também tem um viés evolucionista, pois o Direito está e sempre estará conectado às expectativas que defluem naturalmente da sociedade (algo que é pulsante na teoria de Niklas Luhmann).

Vale dizer, que a abertura cognitiva do sistema do Direito para as *irritações* é uma condição mesma da sua própria legitimidade, pois aumenta as possibilidades de

aceitação das decisões produzidas, na medida que as respostas do sistema – ou seja, as decisões judiciais – radicam sua base nas operações internas, que recebem os influxos vindos do ambiente, sempre através da convergência de expectativas normativas congruentes.

Por outro lado – e neste aspecto a teoria luhmanniana flerta com as teorias normativas precedentes, a despeito de sua epistemologia não partir da estrutura do ser cognoscente e objeto – o sistema do Direito somente existirá na medida em que conseguir se manter destacado, diferenciado de seu ambiente.

Neste mister, entra em cena a figura do código operativo como elemento garantidor da unidade comunicacional intrassistêmica. Ainda que escorado em fundamentos e paradigmas diversos, Luhmann não ignora que o sistema do Direito não pode processar, no fundamento de decisões, ainda que indiretamente – questões relacionadas à moral, à economia, à política.

Se para os defensores das correntes positivistas – especialmente as de base kelseniana – trata-se de uma questão de pureza, para Luhmann a questão envolve a própria sobrevivência do sistema do Direito, dentro do qual não é permitido trabalhar, por exemplo, um código operativo *moral / amoral,* sob pena de se avançar para além dos limites comunicacionais do sistema, rompendo sua diferenciação com o ambiente.

Não há dúvidas, portanto – e a própria literatura científica (inclusive de autoria de Niklas Luhmann[16]) reafirma a todo momento – que a Teoria dos Sistemas Sociais surge como uma espécie de transposição dos conceitos inicialmente trabalhados dentro dos estudos de Maturana e Varela no campo da biologia.

Se os sistemas vivos se diferenciam pelas operações que a própria natureza biológica impõe aos seus elementos, o sistema social cria suas "*system boundaries*" precisamente na diferenciação de comunicação – determinada pelo chamado agir comunicacional (que deriva do código operativo do sistema) – próprio de cada sistema.

Consequentemente, para se compreender em alguma profundidade a teoria luhmanniana, considerando sua enorme complexidade, abstração e profunda ruptura metodológica e conceitual com as teorias sociológicas e teorias do Direito precedentes, como já mencionado, é indispensável conhecer alguns conceitos básicos daquela "teoria-mãe" trabalhada pelos biólogos chilenos.

[16] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. pag. X1, 43 etc.

Dentre os mais importantes, destaque-se os conceitos de relação, distinção, observador, unidade (simples e composta), propriedade, organização, estrutura, interações, ambiente e autopoieses.

Outros conceitos também presentes em alguma medida na Teoria dos Sistemas Vivos (autorreferência, heterorreferência, contingência, dupla contingência, paradoxos, dentre outros), serão estudados no capítulo em que trabalhada especificamente a Teoria dos Sistemas Sociais.

5.3 Conceitos básicos da Teoria dos Sistemas Vivos de Humberto Maturana e Francisco Varela.

Por relação compreende-se o estabelecimento de uma conexão relacional entre objetos. Esta conexão pode ser de comparação, completude, distinção, diferença, semelhança etc.

O estabelecimento de uma relação entre dois ou mais objetos passa, necessariamente, pela eleição de critérios (semelhanças ou diferenças, por exemplo, de altura, peso, cor, cheiro, sistema cognitivo, forma de reprodução etc.). A relação se estabelece quando estes objetos são defrontados a partir do critério relacional eleito.

As relações necessariamente geram uma associação entre estes objetos, na medida em que se torna possível o estabelecimento de classes distintivas, o que remete para o segundo conceito – distinção – que será visto adiante.

O conceito de relação utilizado por Maturana e Varela em seus estudos não se identifica com uma mera existência ou manutenção de vínculos intangíveis entre os objetos. Muito embora a essência destes vínculos produza uma relação, a intangibilidade do resultado relacional faz com que esta forma de conexão não seja relevante para o conceito de sistema. Neste sentido, uma relação de amor ou ódio de um ser vivo por outro não produz resultados dentro da dinâmica das relações como causa primeira da distinção.

A relação, portanto, dentro da ótica da Teoria da Autopoiese de Humberto Maturana deve assentar-se em critérios descritivos que possam ser, de alguma forma, tangibilizados sob a ótica da associação e da comparação.

As relações dividem-se, ainda, entre relações operacionais e relações não operacionais.

As relações operacionais são aquelas derivadas de uma interação entre as propriedades dos objetos. A interação entre o peso de dois objetos estabelece uma associação entre eles, distinguindo-os entre o mais pesado e o menos pesado.

As relações operacionais podem ser estáticas ou dinâmicas.

As relações estáticas não se alteram sem que isso represente uma nova forma de relação, pela mudança do critério relacional (que, no fim, representa também uma espécie de critério discriminativo). A relação de tamanho entre dois objetos que não se alteram com o passar do tempo. Ela será sempre estática e o resultado desta relação trará, sob esta ótica da distinção, sempre o mesmo resultado.

Quando há, porém, interação entre as propriedades dos objetos (isoladamente ou em função da própria relação estabelecida entre eles) esta relação é denominada dinâmica. Nestas relações, mesmo que o critério relacional seja mantido (e esta imutabilidade do critério é indispensável para a validade da distinção), o resultado desta relação poderá sofrer alterações.

As relações operacionais dinâmicas são também conhecidas como interações, na medida em os resultados produzidos ficam sujeitos às mutações que as interações entre as propriedades criam. Quando dois objetos se interagem, portanto, a relação estabelecida entre eles pode sofrer alterações em razão da própria interação.

Esta interação entre os elementos possibilita o que Luhmann (2013) denominou de *re-entries*, que significa a possibilidade de que as interações entre os elementos de um determinado sistema produzam novas interações.

As relações dinâmicas são muito comuns nas ciências biológicas. As interações celulares, por exemplo, podem promover deformações ou conformações de suas estruturas que acabam por gerar uma nova natureza celular que pode, ou não, pertencer ao mesmo ou a outro sistema, a depender da distinção criada pela relação.

Por outro lado, as relações não operacionais não envolvem uma interação entre as propriedades dos objetos e não faz sentido classificá-las em estáticas ou dinâmicas, pois esta classificação pressupõe uma interação, ou seja, uma espécie de associação entre as propriedades dos objetos.

A relação não operacional usualmente estabelece-se partir de critérios díspares, ou seja, de critérios que não se entrelaçam na formação do *system pattern* que irá, por distinção, erigir o sistema.

Conforme já mencionado, a partir das relações, estabelece-se uma associação entre os objetos. O critério relacional cuida de fazer essa espécie de associação, criando uma ligação entre os objetos relacionados. A partir desta relação estabelecida, desta associação, há a delimitação do sistema, mesmo que o *discrimen* repercuta em uma diferenciação, pois a diferença é também uma espécie de associação.

A distinção é o segundo conceito basilar da Teoria dos Sistemas Autopoiéticos. Para Luhmann, distinção é "...a especificação de uma unidade através do recorte operacional do seu background" (1975, p. 325, 1978, p. 156).

A atividade de criar distinções tem um papel umbilical tanto na Teoria dos Sistemas Autopoiéticos de Maturana, quanto na própria Teoria dos Sistemas Sociais de Luhmann, pois ambas assentam no processo de diferenciação, através da eleição e aplicação de critérios dentro de uma atividade relacional, a própria capacidade de delimitação do sistema em relação ao seu ambiente.

Somente é possível fazer o recorte do sistema dentro de um todo pelo mecanismo da distinção (ou, como prefere Luhmann, da diferenciação). A ausência de critérios relacionais que importe na impossibilidade de se estabelecer uma distinção veda a determinação de qualquer sistema. Neste cenário, somente existiria ambiente, ou seja, um todo indistinto.

As filosofias do conhecimento em sua forma clássica não se demoram em realizar um recorte metodológico de forma a pensar que os objetos de conhecimento se diferenciam do ambiente em função da distinção executada pelo sistema e no sistema.

Há, sim, um processo de conceituação e classificação do objeto cognoscente, dentro de uma atividade reducionista, que parte também de uma abstração em busca de um conceito.

Mas as teorias precedentes sempre consideraram que os sistemas se diferenciavam em função da sua essência (ou de suas essencialidades). Esta forma de entender os sistemas enfrentava um problema conceitual pois, a partir de cada alteração de sua essência, o sistema também era alterado. Havia uma rigidez

cognitiva para o sistema, pois, a mudança de alguma característica que lhe fosse essencial importava na desconstituição daquele sistema e no surgimento de um outro novo.

A teoria dos sistemas vivos, porém, representa uma quebra com este conceito, na medida em que os sistemas se sustentam mesmo quando há alterações de seus elementos constitutivos, desde que esta alteração não represente uma nova diferenciação, ou seja, desde que não gere uma nova distinção e, a partir delas, novas *"system boundaries"*.

Para Maturana, a identificação dessas unidades constitutivas, que possibilita o recorte do sistema e relação ao seu ambiente (MATURANA, 1975, p. 315), é também a forma pela qual um sistema pode se manter como tal, mesmo diante de alguma modificação de seus elementos. Somente há o surgimento de um novo sistema quando há nova distinção.

Importante perceber que as relações e distinções exigem, sempre, a presença de um observador.[17] É a partir da ação deste observador que emerge a distinção – um conceito essencial para a compreensão da teoria de Maturana e Varela, como mencionado acima.

O observador será, para a Teoria dos Sistemas Autopoiéticos, sempre um ser vivo. E a atividade de relacionar (e, a partir dela, de criar distinções), será sempre uma atividade comunicacional – o que, por si só, pressupõe a figura do observador.

> *"Um observador é um ser humano, uma pessoa, um sistema vivo que pode fazer distinções e especificar aquilo que ele ou ela distingue como uma unidade, como uma unidade diferente de si mesmo ou de si mesma, e que pode ser usada para manipulações ou descrições em interações com outros observadores. Um observador pode fazer distinções em ações e pensamentos, recursivamente, e é capaz de operar como se ele ou ela fosse externo (distinto de) às circunstâncias nas quais se encontra. Tudo o que é dito é dito por um observador a outro observador, que pode ser ele ou ela mesma." (MATURANA, 1997a).*

É ele quem vai produzir comunicação em torno da atividade relacional, gerando uma distinção, seja pela forma organizacional do sistema, conforme

[17] E neste ponto, verifica-se que a Teoria da Autopoieses de Maturana mantém incólume o vínculo com as correntes epistemológicas baseadas na apreensão do conhecimento a partir do objeto e do ser cognoscente. Os processos de relação, distinção decorrem da figura (um ser vivo, especificamente) que realiza observações (um observador) diante de elementos relacionais, da mesma forma que o conhecimento, dentro das várias correntes da filosofia do conhecimento, também sempre necessitou da figura do ser cognoscente.

Maturana e Varela, seja pelo estabelecimento e execução de um código operativo, na teoria de Luhmann.

Importante observar que, para a Teoria dos Sistemas Autopoiéticos, um observador surge como produto das próprias distinções (MATURANA, 1997a). *"De fato, afirmo que o observador surge na linguagem, quando ele ou ela distingue a si próprio na experiência de fazer a distinção." (MATURANA, 1990a, p. 239).*

Além disso, o processo de observação é sempre crítico, ou seja, exige ciência e alguma criticidade sobre o comportamento do objeto observado. Não há observação – da qual derive o estabelecimento de uma relação e, a partir desta, de uma distinção – quando este ato de observar não carrega intrinsecamente um juízo de valor sobre o comportamento do objeto.

> *An observer is a human being, a person, a living system who can make distinctions and specify that which he or she distinguishes as a unity, as an entity different from himself or herself that can be used for manipulations or descriptions in interactions with other observers. An observer can make distinctions in actions and thoughts, recursively, and is able to operate as if he or she were external to (distinct from) the circumstances in which the observer finds himself or herself. Everything said is said by an observer to another observer who can be himself or herself.*[18]

Um "simples olhar", sem atenção para o comportamento, para a relação e, quando for o caso, para a interação entre elementos componentes da unidade nunca irá criar distinção e, neste caso, não existe a figura de um observador, mas apenas de um expectador, ou seja, de quem espera (nunca de quem age).

> *"Um gato olhando um pássaro não me parece ser um observador. Ele simplesmente vê o pássaro e, até onde sabemos, é incapaz de comentar sua ação ou perguntar-se criticamente se ele está agindo de uma maneira apropriada ou não; este gato, do meu ponto de vista, pode comportar-se adequadamente ou inadequadamente, mas ele não reflete sobre seu próprio comportamento. Somente os seres humanos podem fazer isso. (...) Observadores agem em auto-apercebimento, quando usam uma distinção para distinguir alguma coisa. (...) Eu não consideraria como sendo um observador alguém que esteja simplesmente olhando pela janela. A consequência, então,*

[18] MATURANA, Humberto (1978). Biology of language: epistemology of reality. In MILLER, G. A., LENNEGERG, R. (Ed.) Psychology and biology of language and thought. New York: Academic Press. pag 7.

é a de que, na maior parte de nossas vidas, nós não operamos como observadores..."[19]

Esta posição de Maturana em relação ao observador reflete na teoria de Luhmann quando este filósofo também elege a comunicação como um requisito indispensável para a configuração de um sistema.

A codificação dos sistemas sociais não é suficiente para a delimitação ontológica do sistema sem que uma atividade comunicacional realize os testes de aplicação deste código, de forma a analisar o que tem pertencimento em relação ao sistema (trabalha com o código operacional) e o que não guarda pertencimento com o sistema e é, portanto, ambiente.

Importante ressaltar, ainda, que o sistema é, em grande medida, determinado (e ao mesmo tempo limitado) pela capacidade de observação do observador. O sistema está conectado aos aspectos cognitivos do observador. Um observador pode não ser capaz, por limitação de conhecimento ou, até mesmo, deficiência de racionalidade de estabelecer uma relação e uma distinção dentre objetos.

Para um leigo, dois micro-organismos muito semelhantes em suas características, em suas propriedades físico-químicas etc., mesmo que observados através de um microscópio, podem ser identificados como absolutamente iguais, a partir dos critérios relacionais limitados daquele observador.

Neste contexto, pertenceriam precisamente a um mesmo sistema, na medida em que, para aquele observador, não se estabeleceu qualquer distinção (produção de diferença) entre estes objetos observados.

Já para o *expert*, a partir de seu ferramental cognitivo mais complexo, extenso e especializado, sua capacidade de perceber distinções é bem maior, mais aguçada. Para este observador, seria possível estabelecer distinção por critérios relacionais específicos, a partir do que, um novo sistema seria erigido.

Outrossim, esta necessidade de comunicação na atividade de um ser cognoscente como observador do sistema dos seres vivos, para Maturana e Varela, tem fechamento com outro conceito chave para sua teoria: *propriedade.*

Segundo estes biólogos, uma propriedade é precisamente uma característica que distingue uma unidade especificada a partir de uma distinção (MATURANA, 1978,

[19] MATURANA, 2002c, p. 35, in Esteves-Vasconcellos, Mateus. A Nova Teoria Geral dos Sistemas (p. 39). Kindle Edition.

p. 130). Vale dizer, que as propriedades constitutivas de uma unidade definem sua identidade.

> *A property is a characteristic of a unity specified and defined by an operation of distinction. Pointing to a property, therefore, always implies an observer.*[20]

Logo, a eventual mudança de uma característica (o que importa na alteração da propriedade antes resultante da operação de distinção) faz com que esta unidade deixe de existir, transformando-se em outra.

Outrossim, considerando que os sistemas se definem pela organização de suas unidades componentes, uma vez extinta esta unidade, o sistema também deixa de existir, pelo menos dentro das definições anteriormente verificadas pelas propriedades observadas – ou seja, pelo menos a partir de relação realizada pelo observador e da distinção por ele erigida.

O sistema baseado naquela unidade cuja propriedade é alterada transforma-se em ambiente, podendo, ou não, desta alteração nascer outro sistema, desde que seja possível nova distinção, ou seja, a determinação de nova unidade.

Dentro da Teoria dos Sistemas Sociais, a mudança da propriedade da unidade manifesta-se na alteração do código operacional do sistema (que também é definido, ao fim e ao cabo, a partir da propriedade das unidades que lhe estruturam a organização, conforme será mais bem explorado no próximo capítulo).

Alterada a unidade, o sistema passa a operar novo código (desde que, assim como na Teoria dos Sistemas Autopoiéticos, seja possível o estabelecimento de nova distinção, pela caracterização de nova unidade). O sistema anterior transforma-se, igualmente, em ambiente.

Diante do já exposto, é inevitável concluir que o sistema gira em torno de um conceito fundante: a unidade (ou unidade simples).

A unidade é o mínimo de existência com o qual é possível se estabelecer uma atividade relacional, ou seja, é o mínimo caracterizável e distinguível de existência que carrega elementos que tornam possível o estabelecimento de uma relação e gerar uma distinção (LUHMANN, 2013).

[20] MATURANA, Humberto (1978). Biology of language: epistemology of reality. In MILLER, G. A., LENNEGERG, R. (Ed.) Psychology and biology of language and thought. New York: Academic Press. pag 9.

A distinção, assim, provoca como resultado da atividade relacional, através do estabelecimento de “critérios relacionais”, a identificação de unidades simples que vão se decotar, se distinguir, se desconectar do ambiente, formando, um sistema composto – composto precisamente por interações nas propriedades das suas unidades simples destacadas, decotadas.

> *A unity is an entity, concrete or conceptual, dynamic or static, specified by operations of distinction that delimit it from a background and characterized by the properties that the operations of distinction assign to it. A unity may be defined by an observer either as being simple or as composite. If defined as simple, the properties assigned to the unity by the operations of distinction that specify it are supposed to be constitutive, and no question about their origin arises. If the unity is defined as composite, it is assumed that it has components that may be specified through additional operations of distinction, and that it is realized as a unity by an organization that determines its properties through determining those relations between its components that specify the domain in which it can be treated as simple.*[21]

Das unidades simples, chega-se à ideia de organização, que deve ser compreendida como a forma pela qual os componentes de uma unidade composta se relacionam, definindo suas propriedades e formando as entidades organizações.

> *This word comes from the Greek term organon, which means "instrument"; by making reference to the instrumental participation of the components in the constitution of a composite unity, it refers to the relations between components that define and specify a system as a composite unity of a particular class, and determine its properties as such a unity. Hence, the organization of a composite unity specifies the class of entities to which it belongs. It follows that the concept or generic name that we use to refer to a class of entities points to the organization of the composite unities that are members of the class. From the cognitive point of view, then, it also follows that, in order to define or identify a system as a composite unity of a particular class, it is necessary and sufficient to state (or to point to) its organization; a mechanistic explanation is an explicit or implicit subject dependent statement that entails, or describes, the organization of a system.*[22]

Ao se referir à forma como os componentes de uma unidade composta se relacionam, Maturana menciona que este relacionamento entre elementos define também a sua estrutura. Ou seja, um sistema composto é definido pela sua

[21] MATURANA, Humberto (1978). Biology of language: epistemology of reality. In MILLER, G. A., LENNEGERG, R. (Ed.) Psychology and biology of language and thought. New York: Academic Press. pag 8.
[22] MATURANA, Humberto (1978). Biology of language: epistemology of reality. In MILLER, G. A., LENNEGERG, R. (Ed.) Psychology and biology of language and thought. New York: Academic Press. pag 8.

organização, que diz respeito especificamente à forma dos relacionamentos dos componentes do sistema composto e o *shape* que este desenho relacional cria dentro do espaço no qual ele opera, ao que ele chama de estrutura.

> *This word comes from the Latin verb struere, which means to build; by making reference to the processes of construction, as well as to the components of a composite unity, it refers to the actual components and to the actual relations that these must satisfy in their participation in the constitution of a given composite unity. An observer may recognize a known system by identifying some of its components, but he or she cannot define or characterize an unknown system merely by pointing to its structure -- the observer must state its organization.*[23]

Importante destacar estrutura e organização não se confundem. Enquanto a organização é responsável pela própria definição da unidade composta, a estrutura lhe confere uma definição situacional dentro do todo. É pela organização que se delimita o sistema; é pela estrutura que este sistema é situado frente ao todo, ou seja, frente a outros sistemas.

> *Organization and structure, therefore, are not synonyms. The organization of a system defines it as a composite unity and determines its properties as such a unity by specifying a domain in which it can interact (and, hence, be observed) as an unanalyzable whole endowed with constitutive properties. The properties of a composite unity as an unanalyzable whole establish a space in which it operates as a simple unity. In contrast, the structure of a system determines the space in which it exists as a composite unity that can be perturbed through the interactions of its components, but the structure does not determine its properties as an unity. An unanalyzable unity can be designated by a name and identified by a concept that refers to the constellation of properties that define it, but it has no organization or structure. A simple unity has only a constellation of properties; it is a fundamental entity that exists in the space that these properties establish. it follows that spatially separated composite unities (systems) may have the same organization but different structures, and that a composite unity remains the same only as long as its organization remains invariant. Whenever the structure of an entity changes so that its organization as a composite unity changes, the identity of the entity changes and it becomes a different composite unity -- a unity of a different class to which we apply a different name. Whenever the structure of a composite unity changes and its organization remains invariant, the identity of the entity remains the same and the unity stays unchanged as a member of its original class; we do not change its name. It follows that whenever a system is to be explained, it is necessary and sufficient to reproduce its*

[23] MATURANA, Humberto (1978). Biology of language: epistemology of reality. In MILLER, G. A., LENNEGERG, R. (Ed.) Psychology and biology of language and thought. New York: Academic Press. pag 9

> *organization. Yet when a particular system is to be reproduced, both its organization and its structure must be reproduced.*

Até o momento, restou verificado que o percurso conceitual formativo de Maturana, de uma forma simplificada, parte da ideia de relação – dentro da qual, pela eleição de critérios relacionais-distintivos, um observador (ser dotado de cognição) estabelece a distinção entre objetos, mediante a caracterização de seus elementos (propriedades constitutivas). Através desta distinção, são erigidas as unidades simples do sistema, que se correlacionam pela forma organizacional de seus componentes.

As unidades simples de uma organização podem se relacionar por elementos relacionais-distintivos adicionais, erigindo uma unidade composta, que é um sistema – ou seja, múltiplas unidades simples se interagindo e criando interconexão dentro de uma estrutura que é capaz de ser distinguida do todo, ou seja, do ambiente.

O ambiente, dentro da teoria advinda dos estudos da biologia, é onde a unidade (simples ou composta) se distingue. Ou seja, trata-se do substrato a partir do qual é possível se decotar, mediante distinção, uma unidade simples, a partir de suas propriedades ou uma unidade composta, ou seja, um sistema, através de sua organização relacional entre suas unidades simples componentes.

O nascimento do ambiente ocorre no exato momento da definição da unidade. Tudo que está fora do campo de identificação com a unidade – formando o sistema – é automática e inexoravelmente ambiente.

A relação entre sistema e ambiente é simbiótica, inclusive. Só existe sistema dentro do ambiente e só existe ambiente a partir de um sistema. Por isso, Maturana fala em ambiente de um sistema. (1978b, p. 37).

> *Space is the domain of all the possible interactions of a collection of unities (simple, or composite that interact as unities) that the properties of these unities establish by specifying its dimensions. It can be said, of a composite unity on the one hand, that it exists in the space that its components specify as unities because it interacts through the properties of its components, and, on the other hand, that it is realized as a unity in the space that its properties as a simple unity specify. Once a unity is defined, a space is specified.* [24]

[24] MATURANA, Humberto (1978). Biology of language: epistemology of reality. In MILLER, G. A., LENNEGERG, R. (Ed.) Psychology and biology of language and thought. New York: Academic Press. pag 10.

Essa constatação leva à conclusão de que o ambiente, muito embora seja o substrato (ou o universo de possibilidades, conforme Luhmann) dentro do qual o sistema se destaca, se descola, se decota, ele (o ambiente) também é definido pelo próprio sistema, em uma relação de retro definição: o ambiente é o resultado final de um domínio no qual uma unidade distingue-se; ao mesmo tempo, o sistema (ou uma unidade composta) é precisamente aquilo que deixa de ser ambiente pela distinção havida na atividade relacional-distintiva realizada pelo observador. Logo, o ambiente é o resultado da subtração do sistema deste próprio ambiente.

Por isso, Maturana é taxativo: uma vez definida a unidade, o ambiente é especificado. (MATURANA, 1978).

Para Luhmann, o ambiente pode ser conceituado como o resultado da subtração entre o sistema e o universo de possibilidades de interações sociais. Igualmente como se dá nas ciências sociais, tudo que não for sistema, é ambiente.

Noutras palavras, tudo aquilo que opera um código operativo-comunicacional distinto daquele próprio do sistema é ambiente – pode, até mesmo, constituir outro sistema (para o qual, o primeiro sistema é ambiente). Mas eles não se confundem.

E, a partir destas considerações, chega-se ao conceito base da teoria aqui rapidamente analisada, qual seja, o conceito de sistema. Para Maturana e Valera, um sistema representa o resultado de uma operação de distinção realizada por um observador, a partir da qual uma unidade simples é isolada (atividade relacional-reducionista) e se organiza com outras unidades simples, através de atividades adicionais de distinção, erigindo uma unidade composta, ou seja, um sistema.

A higidez do sistema está conectada sempre às distinções, ou seja, à capacidade de se delimitar, pelas relações, diferenciações que fazem com que as unidades compostas assim o sejam (compostas) por uma série de unidades simples que sejam congregadas por critérios relacionais adicionais.

Importante ressaltar que as unidades compostas não representam o somatório das unidades simples. Ao contrário, a unidade composta, ou seja, o sistema é resultado especialmente das interações das unidades simples a partir de critérios relacionais e distintivos adicionais. Essa interação, ou seja, as relações advindas de outros critérios relacionais tornam capaz a identificação de um sistema funcionalmente diferenciado e estruturalmente situado em um espaço distinto.

Como analogia, vale citar que um sistema simples pode ser representando por uma célula. De acordo com seus componentes, características físico-químicas e biológicas específicas, algumas células se identificam como uma unidade simples. Um critério distintivo relacional adicional – fazer parte do sistema respiratório dos seres humanos, por exemplo – pode gerar uma unidade complexa (o sistema respiratório) que é composto por uma série de unidades simples (as células) que se organizam e interagem de uma determinada maneira (para executar a atividade respiratória) e se estruturam de forma decotada, identificada dentro de um universo, de um todo – o corpo humano.

Para Luhmann, este conceito básico, simples de sistema não se altera. A Teoria dos Sistemas Sociais também se assenta em critérios fundantes de relação e distinção. O que modifica, como já mencionado, é que o processo de distinção, na teoria dos sistemas, não está conectado a questões relacionadas a características biológicas, físicas ou químicas.

Os critérios relacionais-distintivos da Teoria dos Sistemas Sociais derivam de um agir comunicacional – por isso a conexão desta teoria com a filosofia da linguagem. Muito embora Luhmann não tenha conferido à linguagem a função ou capacidade de erigir o conhecimento, ele estabelece que as relações e distinções dos sistemas sociais acontecem a partir da operação de um código comunicacional – o que, sem dúvida, sobreleva a importância da linguagem dentro desta teoria.

Por fim, cite-se como um critério fundante da Teoria dos Sistemas Vivos a autopoiese. Segundo Maturana, a autopoiese é o critério distintivo de maior relevo dos sistemas vivos. É através da autopoiese que os sistemas vivos podem ser classificados como entidades autônomas.

> *Living systems are autonomous entities, even though they depend on a medium for their concrete existence and material interchange; all the phenomena related to them depend on the way their autonomy is realized. A perusal of present-day biochemical knowledge reveals that this autonomy is the result of their organization as systems in continuous self-production. This organization in terms of self-production can be characterized as follows.*[25]

[25] MATURANA, Humberto (1978). Biology of language: epistemology of reality. In MILLER, G. A., LENNEGERG, R. (Ed.) Psychology and biology of language and thought. New York: Academic Press. pag 13.

A autorreprodução, um conceito decorrente e conectado à autopoiese, assim como a autorreferência, prescrevem que o sistema pode recursivamente realizar interações entre seus próprios componentes e com o próprio ambiente garantindo sua manutenção, sobrevivência e, ao mesmo tempo, sua capacidade de se relacionar mediante influxos do ambiente.

> *There is a class of dynamic systems that are realized, as unities, as networks of productions (and disintegrations] of components that: (a) recursively participate through their interactions in the realization of the network of productions (and disintegrations) of components that produce them; and (b) by realizing its boundaries, constitute this network of productions (and disintegrations) of components as a unity in the space they specify and in which they exist. Francisco Varela and I called such systems autopoietic systems, and autopoietic organization their organization (Maturana & Varela, 1973). An autopoietic system that exists in physical space is a living system (or, more correctly, the physical space is the space that the components of living systems specify and in which they exist) (Maturana, 1975).*
> *In this characterization of the organization of living systems, nothing is stipulated about their structure, which can be any form that satisfies it. Also, nothing is said about the medium in which an autopoietic system may exist, or about its interactions or material interchanges with the medium, which can be any that satisfy the constraints imposed by the actual structure through which the autopoiesis is realized. In fact, to the extent that an autopoietic system is defined as a unity by its autopoiesis, the only constitutive constraint that it must satisfy is that all its state trajectories lead to autopoiesis; otherwise it disintegrates. Therefore, an autopoietic system, while autopoietic, is a closed dynamic system in which all phenomena are subordinated to its autopoiesis and all its states are states in autopoiesis. This conclusion has several fundamental consequences.* [26]

Estes são os conceitos básicos da Teoria dos Sistemas Vivos (ou Teoria dos Sistemas Autopoiéticos) desenvolvida por Humberto Maturana e Francisco Varela, que serviram de referencial teórico (dentre outros, é claro) para que Luhmann erigisse sua Teoria dos Sistemas Sociais.

Conceitos fundantes da Teoria dos Sistemas Vivos como relação, distinção, diferença, unidade simples, elementos, unidades compostas ou sistemas, interação, ambiente, autopoiese foram largamente utilizados por Luhmann, que "transplantou-os" para uma teoria dos sistemas sociais – que não tem na biologia, na física ou na química, mas no agir comunicativo, a força propulsora dos processos autorreferenciais

[26] MATURANA, Humberto (1978). Biology of language: epistemology of reality. In MILLER, G. A., LENNEGERG, R. (Ed.) Psychology and biology of language and thought. New York: Academic Press. pag 14.

e heterorreferenciais que são realizados pelos sistemas para sua delimitação, manutenção, estruturação e abertura a *drivers* ambientais.

Para desenvolver sua teoria, Luhmann buscou dentro do próprio processo evolutivo da sociedade (interações sociais) a origem das relações intrassistêmicas e operacionalizou-as na figura do agir comunicativo – sua mola propulsora para a realização dos processos recursivos dentro das próprias referências intrassistêmicas, assim como a partir dos *inputs* recebidos do ambiente.

Não se pode perder vista, porém, que a Teoria dos Sistemas Sociais, malgrado tenha passado por ajustes – especialmente nos modelos propulsores de autorreferência e de heterorreferência –, baseou-se essencialmente no conceito erigido pela Teoria dos Seres Vivos, especialmente em relação ao desenho base da própria teoria: sistemas estabelecidos a partir de diferenças (critérios relacionais-distintivos), autopoiéticos, ou seja, dentro dos quais se desenvolvem autorreferências (interação intrassistêmica própria e individualizada em relação ao ambiente) e heterorreferências (interação com *inputs* vindos do ambiente (outros sistemas)), e que se fecham em torno destas operações como forma de segregarem-se do ambiente.

Luhmann enxerga a Teoria dos Sistemas Sociais exatamente desta mesma forma.

> *Humberto Maturana was another occasional contributor. He is interested in a biological theory that tries to focus on the circularity of the reproduction of life as the centerpiece of an epistemological and thus cognitive theory. The key concept here is autopoiesis which is to say, the self-reproduction of life by those elements that have in tum been produced in and by the living system. I will return to this conception in detail. For the time being, I am concerned only with describing the zones of contact that stood at the beginning of a further, extremely productive development.*[27]

5.4 Niklas Luhmann e a Teoria dos Sistemas Sociais

Niklas Luhmann é um sociólogo alemão nascido em 8 de dezembro de 1927 na cidade de Lüneburg, na Alemanha. Vindo de uma família de acadêmicos, estudou na Universidade de Freidburg e na Universidade de Münster, onde cursou Filosofia, Economia e Direito. Nesta última universidade, Luhmann trabalhou como pesquisador

[27] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 43.

assistente, tendo lá também concluído seu doutorado e se graduado também em sociologia.

Em 1960 pesquisou, como bolsista, na Universidade de Harvard, sobre a teoria da administração e da organização. Nesta oportunidade, conheceu Talcott Parsons e iniciou suas investigações em sociologia.

Em 1966 concluiu sua livre docência na Universidade de Münster e se tornou professor na Universidade de Bielefeld, onde passou a maior parte de sua vida acadêmica, tendo sido responsável pela inauguração do departamento de sociologia que ficou bastante conhecido pela interdisciplinaridade e inovação.

Luhmann escreveu 46 livros e teve mais de 400 ensaios publicados nas mais importantes revistas científicas ao redor do mundo. Pode-se dizer que as experiências no período de pesquisa nos Estados Unidos da América foram cruciais para o encaminhamento de suas pesquisas (em especial, seu aprendizado junto a Parsons), sendo possível notar, logo em suas primeiras obras, uma insatisfação e uma nítida inconformidade com os mecanismos e ferramentas utilizados pela sociologia tradicional para busca do entendimento das relações sociais modernas. Luhmann afirmava que as teorias e o ferramental da sociologia clássica (e mesmo da contemporânea) era insuficiente e incapaz de perceber e tratar as complexidades destas relações sociais modernas.

> *Segundo ele, a primeira tinha o mérito de estabelecer uma teoria geral da sociedade, mas não dispunha de material conceitual compreensivo das recentes transformações. A segunda, para captar estas transformações, fragmentara-se em diversas disciplinas empíricas – sociologia do direito, da economia, da estética, da música, do conhecimento etc. – e, em função disso, não conseguia observar a complexidade como um todo.*[28]

Justamente para vencer esta dicotomia do todo que não enxerga as particularidades e das particularidades que não se situam perante o todo é que Luhmann buscou construir uma teoria autopoiética baseada relação de auto-observação e autorreferencialidade – conceitos que serão estudados em maiores detalhes adiante. Neste seu arquétipo teórico, Luhmann previu que o todo – dentro de

[28] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. Pags. 25 e 26.

uma teoria macrossociológica – deveria ser uma completude, à exceção, porém, do sistema que dela se distinguisse (LUHMANN, 1984).

> *Para superar os limites destas abordagens, Luhmann dedicou-se à construção de um modelo que reunisse as duas perspectivas: uma teoria geral da sociedade (macrossociologia) capaz de apreender a complexidade de cada esfera social (sociologias especializadas).*[29]

Dentre as diversas obras de Luhmann, algumas são basilares para a compreensão de sua teoria, sob o aspecto da sociologia.

Em Sistemas Sociais (2016), este autor expõe e trabalha os principais conceitos de sua filosofia como autopoieses, auto-observação e autorreferencialidade. Além disso, Luhmann também explica a dinâmica do sistema como diferença e do papel da comunicação[30] é essencial para o estabelecimento e desenvolvimento dos sistemas autopoiéticos.

Uma segunda obra que contém aspectos fundamentais da teoria dos sistemas foi publicada em 1997 sob o título *Einführung in die Systemtheorie* (Introduction to Systems Theory). Nesta publicação Luhmann trabalha mais detalhadamente os conceitos de sistema e ambiente, explicando como os processos autopoiéticos baseados nos conceitos de auto-observação e autorreferencia são capazes de manter o fechamento estrutural do sistema e, a partir dele, a integridade de seu código operacional, sem perder a capacidade de se reportar e responder a estímulos do seu ambiente.

Em *Die Gesellschaft der Gesellschaft* (The Differentiation of Society), também publicado em 1997, este filósofo avança na ideia das sociologias especializadas, tratando da diferenciação dos subsistemas, que ele atribui como um reflexo do aumento da complexidade – exponencialização do horizonte de oportunidades – própria da sociedade moderna.

Luhmann explora o conceito de diferenciação – uma atividade que não sofre limitação, considerando a infinitude de possibilidades comunicacionais e, desta forma, da criação de diferença. E, a partir dela, ele desenha o substrato para o nascimento e

[29] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. P. 26.

[30] A Teoria dos Sistemas é uma teoria comunicacional. Para Luhmann, é através da comunicação que o sistema se estabelece e se desenvolve, na medida em que sua distinção com o ambiente ocorre justamente em função do complexo sistema comunicacional (códigos, signos etc.) que permite a delimitação exata dos limites (boundaries) que decotam o sistema do seu ambiente.

sustentação de uma teoria sociológica abrangente e capaz de compreender aspectos da macrossociologia, sem deixar de absorver e tratar dos planos mais concentrados das relações sociais.

Estas bases fundamentais de sua teoria foram apresentadas por Luhmann logo quando assumiu a cátedra de sociologia em Bielefeld, em 1969, como já mencionado. Todavia, a obra que as congrega e consolida somente foi lançada em 1997, encerrando sua produção científica.

Como já mencionado e estudado anteriormente, Niklas Luhmann desenvolveu sua Teoria dos Sistemas Sociais a partir da Teoria dos Sistemas Vivos (ou Teoria dos Sistemas Autopoiéticos) desenvolvida pelos biólogos chilenos Humberto Maturana e seu aluno, posteriormente seu parceiro de pesquisa, Francisco Varela.

Outro cientista que muito influenciou o desenvolvimento da teoria luhmanniana foi Stuart Kauffman, que é um biólogo americano que foi quem aprofundou os estudos na área do autorreferência e auto-organização dos sistemas dos seres vivos, trazendo uma ideia muito cara na teoria do Luhmann que trata da assimetria dos sistemas e dos processos de reentradas existentes dentro dos sistemas (*re-entries)*, que será detalhada adiante.

Além destes, Luhmann também se valeu em grande medida da Teoria dos Sistemas de Ação do sociólogo Talcott Parsons, que também parte da ideia de um funcional-estruturalismo em seu trabalho.

É de ser dito, ainda, que Luhmann foi particularmente influenciado pelo desenvolvimento da robótica que ocorria nas décadas de 70 e 80 – quando os estudos nesta área estavam voltados para a possibilidade autoaprendizado dos robôs – o que acabou inspirando a questão da autorreferência para dentro da Teoria dos Sistemas Sociais (algo que era bastante pertinente para uma teoria dos sistemas vivos, mas que causava alguma estranheza quando se pensava na sua aplicação em uma teoria dos sistemas sociais).

Luhmann não se preocupou apenas com a teoria do sistema do Direito. Inclusive uma obra muito famosa dele é a Love as Passion – onde ele trabalha com a codificação amor / não amor[31].

[31] Love as Passion. The codification of intimacy. Cambridge: Polity Press (1982).

Para Luhmann, todas as relações possíveis dentro da sociedade poderiam ser enxergadas como um sistema, a partir do momento em que consigam delimitar um código operacional próprio.

O sistema da economia trabalha com o código funcional da abundância / escassez. O sistema da religião trabalha com o código sagrado *versus* profano. O sistema da educação trabalha com o código qualificação / não qualificação ou conhecimento / não conhecimento. O sistema das relações de trabalho utiliza-se do código subordinação / autonomia. O sistema da ética funciona sobre a dicotomia ética / não ética etc.

Segundo Luhmann, a complexidade da sociedade moderna global, pluricultural, multifacetada, dinâmica, veloz e instável colocou a sociologia em *check,* a partir do momento que suas bases referenciais deixaram de ser suficientes para a satisfação das respostas e para o acolhimento desta mesma sociedade.

> *Ladies and gentlemen, the lecture course Introduction to Systems Theory that I begin today is being held at a university institute for sociology and is addressed first and foremost to a sociological audience. However, the question that must be addressed right at the start is whether today something like systems theory at the present level of research even exists within the field of sociology. For sociology finds itself in a profound theoretical crisis. This much can be said, I believe, without too many reservations. If one attends events that are dedicated to theoretical questions in sociology or reads the corresponding literature, one notices, time and again, the return to the classics -that is to say, discussions of Max Weber, Karl Marx, Georg Simmel, or Émile Durkheim. Today's sociologists are by no means uncritical towards the classical foundations of their field. There is, however, a prevalent notion concerning the contours of the discipline as determined by this classical beginning. True, there are a number of middle-range theories that extend beyond these beginnings, and which arose in the context of empirical research. Strictly speaking, however, there are no theoretical descriptions of the problems that modem society has to face today. This is true, for example, in the case of ecological questions. It is also true in the case of problems concerning individuals. And it is true in the case of the entire array of increasing therapeutic needs and many other things to boot. Today, the truly fascinating intellectual developments are happening outside the discipline of sociology. That at least is the impression from which I proceed. I would like to begin my lectures by showing in a brief first part what kind of work using systems theoretical orientations has so far been carried out in sociology. I would also like to show how and in which ways this work carne up against certain limits, dead ends, and fundamental criticisms of theory and was therefore abandoned.*

Na sequência, Luhmann indica quatro obstáculos epistemológicos que necessitam ser ultrapassados para que a sociologia possa dar conta de um contexto social pluricontextual e complexo.

> *Luhmann considera que a sociologia se encontraria numa crise de caráter teórico, oscilando entre a análise empírica e uma produção teórica presa às teorias clássicas desenvolvidas por autores como Marx, Weber, Simmel, Durkheim etc. Nesse sentido, visando se desvencilhar desses referenciais teóricos ultrapassados e incompatíveis com a complexidade da realidade social a ser analisada, a sociologia deveria, segundo ele, sofrer uma mudança de paradigma, a fim de poder dar conta de um contexto social que já não seria apreensível por abordagens criadas a partir de outras realidades sociais. Desse modo, remetendo à obra La formation de l'esprit scientifique: contribution à une psychanalyse de la connaissance objective (1938), de Gaston Bachelard, Luhmann indica pelo menos quatro "obstáculos epistemológicos" (obstacles épistémologiques) que, segundo ele, deveriam ser superados na sociologia: a) o pressuposto de que a sociedade seria constituída de homens (pessoas concretas) ou de relações entre pessoas, ao que Luhmann chama de "preconceito humanista"; b) o pressuposto de que haveria limites territoriais no âmbito da sociedade (ou seja, o pressuposto de que haveria uma multiplicidade territorial de sociedades); c) o pressuposto de que a sociedade se estabelece (ou pelo menos se integra) pelo consenso dos seres humanos, pela concordância de suas opiniões e pela complementaridade de seus objetivos; d) o pressuposto de que a sociedade poderia ser observada e descrita de fora (ab extra), o que permitiria sua descrição objetiva por meio de um sujeito cognoscente posto diante de um objeto do conhecimento que seria essencialmente passivo.*[32]

Estes paradigmas ou "obstáculos epistemológicos" indicados por Luhmann deixam clara a necessidade de uma ruptura com correntes filosóficas precedentes (a humanista, por exemplo), assim como com a própria estrutura epistemológica clássica que pressupõe um conhecimento existente, "encapsulado" em um objeto do conhecimento que permitiria a descrição da sociedade (como objeto) a partir de uma observação externa.

> *Para Luhmann, a capacidade heurística da teoria dos sistemas estaria ligada justamente à superação dessas premissas clássicas. Implicaria, assim, em primeiro lugar, a separação de sociedade (sistema social, cuja autopoiese se opera com base na comunicação) e homem (sistema psíquico, cuja autopoiese tem por elemento a consciência) que, nesse sentido, tornar-se-iam ambiente (Umwelt) um para o outro. Em segundo lugar, a adoção de um conceito abrangente de*

[32] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. Pags. 28 e 29.

> *sociedade, definida como "sociedade mundial" (Weltgesellschaft), que englobaria as diversas "sociedades regionais", encaradas como simples diferenciações de condição de vida no âmbito de um sistema social global. Em terceiro lugar, a rejeição da tese de que a "integração consensual" poderia ter um significado constitutivo da sociedade. Por fim, na assunção de uma perspectiva teórica segundo a qual a sociedade seria um sistema autorreferencial que descreve a si mesmo, de modo que a sociologia apareceria como uma autodescrição (uma operação autológica) da sociedade.*[33]

A partir desta ideia de rupturas epistemológicas com a filosofia sociológica clássica e seus os estamentos ordinários que vigeram por décadas (ou séculos), Luhmann erigiu uma teoria cujo referencial teórico abandona a ideia de uma sociedade preexistente (pelas relações pessoais convergentes) e que, assim, possa ser descrita por um agente externo, para assumir o pensamento da sociedade autorreferencial, a partir da ideia de autopoiese, transportada das teorias que trabalhavam os sistemas vivos.

Neste processo, Luhmann de fato quebrou alguns paradigmas precedentes das teorias sociais, mas também estabeleceu outros, a partir de algumas premissas e regras que determinam a lógica operativa dos sistemas e que serão já mencionados, para que, na sequência, possam ser melhor compreendidos através das explanações em torno dos conceitos da teoria luhmanniana que serão trabalhados.

- todo sistema só é sistema em determinado ambiente;
- todo sistema é ambiente em relação a outro sistema;
- tudo que não pertencer a um determinado sistema é ambiente;
- os sistemas se pressupõem;
- o ambiente é o resultado (por exclusão) da soma dos outros sistemas.

Estas premissas decorrem da ideia básica que norteia toda a teoria luhmanniana em torno da autorreferência e heterorreferência.

À guisa de introdução, já que este ponto será mais detalhadamente explorado adiante, pode-se entender que através da autorreferência e da heterorreferência o sistema é capaz de sustentar duas características essenciais à própria lógica da teoria: todo sistema é operacionalmente fechado e cognitivamente aberto.

[33] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. P. 30.

Estas características permitem que um sistema social realize o que Luhmann também denominou de autopoiese – muito embora não estivesse tratando de um sistema vivo. Isso porque o fechamento do sistema em relação ao ambiente permite sua autorreferência através das operações que lhe são próprias pelo agir comunicacional determinado pelo código operativo. E, esse agir comunicacional próprio provoca uma assimetria em relação seu ambiente, ou seja, produz uma heterorreferência, responsável pela própria limitação do sistema no todo.

As explanações até o momento poderiam levar à conclusão de que a Teoria dos Sistemas de Luhmann ontologicamente se assemelha à Teoria Pura de Kelsen: o sistema do Direito é fechado, opera um código próprio não sujeito a interferências externas (jurídico/legal ou não-jurídico/ilegal) e realiza/regula sua própria criação (autopoiese). Realmente algumas semelhanças.

Ocorre, porém, que os sistemas de Luhmann, como mencionado, muito embora operacionalmente fechados, são cognitivamente abertos. O fechamento operacional diz respeito, essencialmente, à inalterabilidade da operação comunicacional característica deste sistema, decorrente da impossibilidade de um sistema trabalhar um código pertencente a outro.

Mas, a despeito deste fechamento operacional, os sistemas têm a capacidade de se auto-observar o que, ao mesmo tempo, significa observar o ambiente e, a partir destas observações, realizar evoluções autorreferenciais na sua estrutura. Luhmann afirma que a capacidade de observação do ambiente é essencial para a sua evolução, já que mesmo os sistemas dotados de auto-organização e auto-observação não são capazes de evoluir em um solipsismo cognoscente.

Esta capacidade de observar o ambiente e ser, por ele, influenciado, acaba gerando nos sistemas, irritações ou perturbações que culminam na modificação de seu agir comunicacional, através da introdução, no seu interior, especialmente através dos acoplamentos estruturais, de novo agir comunicacional que radica sua essência em código afeto a outro sistema.

Vale observar, que este processo autopoiético, ou seja, pela recepção de novas possibilidades comunicacionais não altera o código de base do sistema, sob pena de provocar seu colapso (alopoiese). Mas, através desta abertura cognitiva, alguma situação que anteriormente não operava seu código passa a fazê-lo, gerando um agir comunicacional.

Noutras palavras, através da abertura cognitiva, o sistema sujeito a *drivers* que estão em seu ambiente e, a depender da intensidade, impacto e frequência destas interferências, pode ocorrer uma introjeção desta irritação dentro da operação autorreferencial do sistema, de forma que o programa/valor alienígena se torna "juridicizado", passando a operar o valor inerente ao sistema do Direito, pela alteração do programa sistêmico ou pelo estabelecimento de um acoplamento estrutural.

Assim, a Teoria dos Sistemas avança nas questões da eficácia do Direito frente à complexidade social (ponto de críticas ao positivismo) e se protege de um alegado excesso da atividade hermenêutica (ponto de críticas da hermenêutica jurídica). Ela apresenta-se como uma saída que concilia a necessidade de o sistema do Direito apreender melhor e mais amplamente os eventos sociais (cognição aberta do sistema para uma sociedade complexa e pluricontextual), com a manutenção da sua unidade sistêmica (operacionalmente fechado pelo agir comunicacional delimitado por um código operativo único[34]).

A legitimidade do Direito, como já estudado anteriormente, tem como fundamento na criação de decisões de estabilização social, nas quais a conjugação da abertura cognitiva (que possibilita a evolução do sistema frente à complexidade social) e seu fechamento operacional (assentado na operatividade por meio da utilização de um único código próprio deste sistema) vão produzir uma convergência congruente de expectativas normativas, pela alta receptividade das decisões produzidas pelos tribunais, sem o seu corrompimento pela interferência alopoiética do ambiente.

Não por outra razão, para Luhmann o centro de legitimidade do sistema do Direito está nos tribunais e não nas normas (como para os positivistas) ou no juiz (como para a teoria hermenêutica clássica).

Destas considerações iniciais, algumas conclusões já podem ser levantadas em torno do sistema do Direito:

[34] Conforme será estudado adiante, os sistemas sociais trabalham com codificações em níveis, em razão da necessidade de criarem referências para as complexidades sociais que reclamam um código comunicacional mais específico. Porém, o subnível de comunicação, que carrega um agir comunicacional próprio sempre irá possuir um código operativo que decorre (e tem como fundamento de existência e validade) o código operativo raiz, ou seja, aquele que, em primeiro lugar, garante a delimitação do sistema e sua diferenciação perante o ambiente.

- Legitimação pela estruturação de expectativas normativas através de decisões voltadas à uniformização e estabilização social.
- Capacidade de captação e compreensão da complexidade social.
- Proteção da desilusão através da generalização de expectativas normativas congruentes.
- Código operacional raiz ou de base relacionado ao Direito/Não Direito ou Jurídico/Não-Jurídico.
- Valor positivo: direito/jurídico.
- Valor negativo: não-direito/não-jurídico.
- Autorreferência em relação às possibilidades de operação (fechamento operacional).
- Princípios gerais (valores estruturais e fundantes) implícitos ou explícitos como elementos do programa do sistema do Direito.
- Avanços e recuos através de irritações sistêmicas e, principalmente, de acoplamentos estruturais.
- Subsistemas funcionais.
- Codificação em níveis.
- Heterorreferência em relação aos fatos (abertura cognitiva).
- Alteração do conteúdo programático (princípios e regras).
- Juridicização de fatos sociais (acoplamentos estruturais).
- Conformação do sistema ao seu código operacional.
- Unidade do Sistema – o código jurídico é uno para todo o sistema (acoplamento estrutural obrigatório ou necessário).

Estas características demonstram que Direito, para Luhmann, não mais se limita a uma estrutura social cognitivamente fechada e enclausurada perante o ordenamento posto, tendo em vista uma atividade hermenêutica mais limitada preconizada pelo Positivismo Jurídico.

Tampouco há, por outro lado, uma exacerbação do poder interpretativo do aplicador do Direito que possa comprometer a unidade ontológica e decisória, de forma a colocar em risco a própria eficácia do direito posto, tal como apontam os críticos da Jurisprudência de Valores.

O processo hermenêutico, imaginado à luz da Teoria dos Sistemas de Luhmann surge quase que como um “meio termo” entre estas duas correntes.

Em substancioso artigo publicado na Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM, intitulado *A Teoria dos Sistemas e a Hermenêutica,* a professora Valéria Ribas do Nascimento aduz com propriedade o papel da Teoria dos Sistemas na evolução da hermenêutica jurídica e busca, ao final, propor uma compreensão conjunta desta teoria com a Teoria Hermenêutica na busca do melhor resultado interpretativo, que garanta efetividade ao Direito, veja-se:

> *Consoante afirma Rocha, a hermenêutica jurídica surge quando se percebe a insuficiência das normas jurídicas na solução dos litígios, e pretende através da interpretação social complementá-las. Entretanto, afirma que existem lacunas teóricas, pois ela não explica razoavelmente a sociedade. Nessa perspectiva, a teoria dos sistemas seria o melhor caminho para solução das lides. Através de uma visão mais ampla, os operadores jurídicos verificariam o todo, e dentro dele o problema do risco e da complexidade, que está por trás da produção das decisões, pois estas influenciam diretamente na sociedade. No tocante à teoria hermenêutica, pode-se dizer que ela entende o Direito como transformador. Portanto, Streck, critica as teses sistêmicas autopoiéticas, afirmando que não há como reduzir complexidades, e o procedimentalismo habermasiano que se fundamenta a partir de valores procedimentais adjetivos. Sucede que tanto a teoria dos sistemas como a teoria hermenêutica são fundamentais para a compreensão das possibilidades que existem no Direito para solucionar litígios. Não há como negar, consoante afirma Capra, a ideia do planeta Terra como um sistema vivo, auto-organizador, composto por uma teia de micro-sistemas interligados e que se influenciam mutuamente, atuando de forma estrutural aberta e organizacional fechada. O Direito é um desses sistemas que recebe influência não só das ciências sociais, mas também dos próprios sistemas vivos inseridos na comunidade. Por outro lado, a teoria hermenêutica mostra a possibilidade de desvelamento das normas jurídicas através do Dasein (ser-aí), ou seja, da busca pela melhor aplicação da norma para determinado caso concreto. Assim, é claro que existem diferenças substanciais entre as duas teorias. Porém, através de uma mudança de percepção, vislumbra-se a possibilidade dessas correntes se desenvolverem paralelamente, e de forma coerente procurarem alternativas viáveis para a efetividade do ordenamento jurídico. (NASCIMENTO, 2006)*

Para conseguir promover um fechamento metodológico e conceitual em torno de sua teoria, Luhmann, como já mencionado, realizou a transposição de conceitos fundantes da Teoria dos Sistemas Vivos. Além do próprio movimento de transposição, Luhmann ainda estabeleceu outros conceitos cuja compreensão é imprescindível no estudo de sua teoria.

Segundo a Teoria dos Sistemas Vivos, o sistema tem sua existência determinada a partir dos limites que são erigidos pelas suas operações internas, ou seja, pelas relações entre seus elementos. A partir destas relações, criam-se distinções (uma atividade classificatória reducional) que culmina com a criação de uma identidade, ou seja, de uma lógica sistêmica que é, ao mesmo tempo, a identidade e os limites deste sistema.

Tudo que processa esta lógica está automaticamente inserido no contexto do sistema, enquanto tudo que não é capaz de processá-la, ou seja, que não guarda alguma identidade mínima de propriedades de forma a estabelecer uma distinção perante o todo universal, é alijado daquele sistema.

No campo da Teoria dos Sistemas Sociais, considerando a inexistência de características físico-químicas ou biológicas em seus elementos, o que impedia o estabelecimento de relações e distinções a partir das características inatas dos elementos sistêmicos, Luhmann estabeleceu uma ordem relacional – e a partir dela a capacidade de geração de distinções – através do agir comunicativo.

Para uma maior compreensão das premissas elencadas acima, das conclusões parciais também já apresentadas e, enfim, da teoria erigida por Niklas Luhmann, alguns conceitos, a lógica, a mecânica e a forma de funcionamento da Teoria dos Sistemas Sociais precisam ser mais bem detalhados, conforme será feito a seguir.

5.5 Breve Síntese da Teoria dos Sistemas Sociais. Conceitos e Funcionamento.

Para uma melhor compreensão da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann – apesar da grande dificuldade que isso representa, tendo em vista sua complexidade e sofisticação – é preciso ter claros alguns conceitos forjados por este filósofo na construção da sua teoria.

5.5.1. Do Agir Comunicacional como base da diferença.

Fazendo um paralelo com a Teoria dos Sistemas Vivos de Maturana e Varella, levanto em conta também a Teoria dos Sistemas Abertos de Talcott Parsons, é possível avançar na compreensão da teoria Luhmanniana a partir da ideia básica da determinação do sistema pela diferença.

Para Luhmann, porém, não há um conceito de unidade como um mínimo relacional derivado da eleição de critérios distintivos. A ruptura ocorrida com a filosofia do conhecimento que, de resto, superou a distinção sujeito/objeto trouxe como consequência direta a impossibilidade de se estabelecer, a partir de um critério distintivo ontológico, um resultado pressuposto (ou preexistente) em torno de um mínimo capaz de ser distinguido do todo por um ou mais critérios. Luhmann sempre retorna para o construtivismo como ponto de partida de sua teoria.

Mas isso, por outro lado, não elimina a figura de um mínimo agir comunicacional que pode ser compreendida como uma unidade tal como caracterizada na teoria de Maturana. De fato, a partir da operação realizada dentro do sistema nos seus processos autorreferenciais, surgirá sempre uma comunicação (um agir comunicacional) a partir de um código operativo, sendo certo que essa comunicação, enquanto resultado primeiro e direto da autorreferência traduz-se na unidade sistêmica. A repetição deste agir comunicacional, ou seja, a recursividade da operação intrassistêmica cria os limites do sistema e diferencia-o do ambiente.

Neste sentido, o conceito de unidade pode ser compreendido na teoria luhmanniana como sendo o resultado do agir comunicacional a partir de um código operativo binário.

> *If we limit our question to the problem of what a communication is and what its "unit act" is, which is to say, what the elementary unity of a system consists of, then we may use this distinction between information, utterance, and understanding - but only in the sense of components of a unity. This would imply the thesis that communication happens only if the unity of utterance, information, and understanding has been achieved. At first sight, however, this would appear to be an evolutionary improbability. If you recall our reflections on language, it should be clear that communication presupposes language, at least if communication is supposed to happen on a regular basis and not be limited to individual gestures that can be easily understood. This also means that this unity of its components - information, utterance, and understanding - cannot occur in isolation. Rather, they are always aspects of a unity that has been produced operationally, but not in the sense of its elements, atoms, or other isolated states that can be fitted together.*[35]

Luhmann assevera ainda que a unidade consubstanciada neste agir comunicacional (*"unit act"*) somente se caracteriza dentro de um sistema, ou seja, dentro de um cenário de recorrência do agir comunicacional, sob pena de se

[35] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 216.

transformar em uma mera informação, incapaz de produzir comunicação na sua completude (e, assim, de gerar distinção).

> *This point can be clarified if we examine the concept of information. In the process, we encounter issues that Maturana has worked out in order to criticize the usual (even in biology) theory of information, which is apparent in such expressions as "genetic information." In this context, information is always part of a communication. It is something that functions as information only within the system and within its autopoiesis. Its function is to provide an occasion for, and be part of, finding the next operation. This is understood relatively easily if one reflects on the meaning of the term "information." In colloquial language, one sometimes speaks of "data" and sometimes of "information," as if they were the same thing. One has in mind something like little note cards, little pieces, or units that can be pushed back and forth. One receives "information" from somewhere and passes it on after one has added one's own piece and deformed or falsified it. In any case, information is seen as a sort of commodity that passes from hand to hand. Yet, if one looks at the definition of information more closely, one always ends up with a surprise or a choice from several possibilities.? If one utters a specific sentence, this sentence is chosen from the set of all sentences that could be uttered.*[36]

A comunicação, afirma, somente ocorre quando verificada a informação, dentro de um enunciado que tenha sido efetivamente compreendido no processo relacional-social.

> *As I mentioned when I introduced the concept of meaning, one consequence of this is that "meaning" ought to be distinguished from "information." Information is always a sort of surprise in the process of selection. If it is repeated, the only information that is still there is that apparently someone considers it necessary to repeat it. If a military command is uttered, the soldier always has to repeat what he has been told. From this one can derive the information as to whether he has understood the command correctly or merely pretends to have understood it. In addition, one can derive the information as to whether he obeys the command or not - and anything else that may be information in this context. In every case, however, a new horizon of expectations has to be generated and the corresponding reduction has to be conducted a new.*[37]

Veja que, portanto, Luhmann também parte (especialmente na fundamentação teórica da autorreferência e da heterorreferência, como será visto) dos conceitos de unidade, relação e, especialmente, distinção.

[36] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 216.
[37] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 217.

> *A teoria dos sistemas autorreferenciais se organiza em torno da noção de diferença. Esta mudança de perspectiva possibilitou o fechamento do sistema em relação ao ambiente e estabeleceu recursividade e circularidade como suas características fundamentais.*[38]

Mas enquanto a Teoria dos Sistemas Vivos extrai as unidades das propriedades físicas, químicas ou biológicas dos seres que vão compor (por distinção) aquele sistema (sendo aquilo que os demais seres vivos não o são), para Luhmann, a relação distintiva decorre da capacidade de se processar um agir comunicativo, gerando uma unidade comunicacional própria que, ao mesmo tempo, delimita e identifica o sistema.

A relação, diferentemente da Teoria dos Seres Vivos, não se consubstancia na identificação (pela distinção) de critérios afins, de características ou propriedades distintivas. A relação e, a partir dela, a distinção ocorrem no plano da linguagem.

Daí a importância de se perceber a ruptura com a filosofia do conhecimento tradicional, dentro da qual a linguagem possui mera função instrumental de descrição da razão, da experiência ou dos sentidos, a depender da linha filosófica adotada.

Na Teoria dos Sistemas Sociais, a linguagem tem a função seminal de gerar o agir comunicativo que, de resto, possibilita a autorreferência intrassistêmica.

> *A questo si aggiunge ciò che distingue la comunicazione dai processi biologici di ogni tipo: la comunicazione è una operazione che è fornita della capacità di auto osservarsi. Ogni comunicazione deve allo stesso tempo comunicare che essa è una comunicazione e deve rimarcare chi ha comunicato e che cosa perché la comunicazione che si raccorda possa essere determinata e l'autopoiesi possa essere continuata. Di conseguenza, come operazione, la comunicazione non produce soltanto una differenza; fa senz'altro anche questo; essa però, per osservare che questo accade, usa anche una specifica distinzione, cioè quella tra atto del comunicare e informazione.*
> *Questa idea ha conseguenze di grande portata. Essa non significa solo che l'identificazione dell'atto del comunicare come «azione» è il costrutto di un osservatore, cioè il costrutto del sistema della comunicazione che osserva se stesso. Essa significa prima di tutto che i sistemi sociali (e questo include il caso: società) possono costituirsi solo come sistemi che osservano se stessi.*[39]

Neste processo construtivista (e não ontológico) do sistema, a figura do observador também ganha outro contorno.

---

[38] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013.
[39] DE GIORGI, Raffaele; LUHMANN, Niklas. Teoria della società. FrancoAngeli, 1992. p. 27

> *Dessa forma, segundo a teoria dos sistemas autorreferenciais, o mundo real se realiza somente quando existe um observador. E é um mundo peculiar daquele observador e de nenhum outro. Não existe um único mundo ou uma única razão, mas diversos mundos e múltiplas razões. Ao excluir a possibilidade de existência da realidade ontológica – uma vez que aquilo que se encontra fora do campo da experiência não tem qualquer relevância – e ao estipular o mundo como mundo do observador, o construtivismo radical aceita, no plano da semântica, a pluralidade de possibilidades. Essa pluralidade é resultado do reconhecimento da variedade de observações, cada uma delas com experiências diferenciadas. O construtivismo radical substitui a unidade universal racional da tradição filosófica europeia pela diversidade de pontos de vista autônomos. E mais: ao conjugar sujeito e objeto, mundo e pensamento, observador e observado, esta nova perspectiva lança um olhar inédito sobre a distinção estrutura social/semântica. A estrutura social é, para o construtivismo radical, construção do observador (semântica). Ambos os lados se auto implicam. Rompe-se o autoritarismo das pretensões normativas da semântica sobre a estrutura social, que tinha sua complexidade reprimida por um centro de certeza de representação da sociedade (a Razão) que projetava segurança. A realidade do observador é oposta à filosofia do sujeito.*[40]

Importante notar que o observador, na Teoria dos Sistemas Sociais, pode criar realidades sistêmicas a partir de diferentes capacidades, momentos, motivações etc. de observação. Desta forma, as estruturas sociais também são fruto da observação, na medida em que há diferentes perspectivas para a percepção de um mesmo agir comunicacional.

> *Se cada estrutura social (objeto) é construção de um observador que dispõe de racionalidade distinta, é possível identificar, nessa nova perspectiva, a negação ao monopólio da observação do racionalismo moderno: a semântica do único olhar é, na verdade, a semântica da violência, da opressão das possibilidades.*[41]

Isso equivale dizer, que o código operativo – ou seja, o elemento sistêmico binário que irá gerar, pelo seu processamento, um agir comunicacional que produzirá a autorreferência e a heterorreferência – decorre da própria realidade do observador. Mas isso não é um problema, segundo o sociólogo alemão.

> *O construtivismo radical não ignora a existência de especificidades em cada observação: a realidade é construída pela experiência específica*

[40] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 41

[41] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 42

> *de cada observador. No entanto, não existe, entre suas análises, preocupação com a identificação de formas de observação diferentes da consciência. A ausência desta preocupação tem uma justificativa teórica muito precisa. O construtivismo radical desenvolveu-se no âmbito das chamadas ciências cognitivas. Sua atenção concentrou-se no problema da aprendizagem do conhecimento, ou seja, no processo de produção do conhecimento sobre a realidade. Como esse processo é, na verdade, resultado da percepção do observador, os teóricos construtivistas dedicaram-se ao estudo da consciência humana, à forma como a mente cria realidade. Não é por acaso que surgiram muitas pesquisas no âmbito da neurologia, da biologia do conhecimento e da psicologia, sendo que esta última as empregou para aperfeiçoar novos tipos de terapia. Se o construtivismo radical reduziu o processo de observação a uma única operação, a consciência, Luhmann estabeleceu uma alternativa de operação de observação. Como sociólogo, para Luhmann o importante é descrever a possibilidade de construção da ordem social. A análise das consciências tem pouca relevância para compreender a sociedade, pois se dirige à individualidade dos sistemas psíquicos. (...) Luhmann identificou, no conceito de comunicação, a unidade operativa do sistema social.*[42]

Para sustentar este raciocínio, Luhmann assevera que o processo de observação necessariamente envolve a auto-observação, que deve ocorrer a partir de um ponto cego, e que essa auto-observação trabalha na depuração da interferência intencional no ato de comunicar (ou seja, de definição do próprio sistema).

> *Queste riflessioni che ci contrappongono a Parsons e a tutto ciò che attualmente è disponibile sul mercato come teoria dell'azione, ci costringono a rinunciare ad una fondazione della sociologia sulla base della teoria dell'azione (e pertanto «individualistica»). Ciò che noi in questo modo acquisiamo è un problema: innanzitutto nient'altro che il problema di un sistema che è costretto ad una continua autoosservazione; e, come si è detto sopra, l'osservazione è un'operazione che dipende dalla distinzione e che nell'atto del suo stesso operare funge da terzo escluso. Anche ogni autoosservazione è condizionata da un punto cieco. Essa è possibile solo perché non può vedere il suo vedere.*
> *Così la comunicazione funge essa stessa operativamente come unità della differenza di informazione, atto del comunicare e comprensio-ne; per l'autoosservazione, però, essa usa proprio la distinzione di informazione, atto del comunicare e comprensione per poter stabilire se l'ulteriore comunicazione deve reagire a dubbi sull'informazione, a supposte intenzioni dell'atto del comunicare (per esempio intenzioni di ingannare) o a difficoltà di comprensione.*[43]

[42] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 43.
[43] DE GIORGI, Raffaele; LUHMANN, Niklas. Teoria della società. FrancoAngeli, 1992. p. 27.

Verifica-se, portanto, que a Teoria dos Sistemas Sociais também parte da noção de diferença, como já mencionado. E, para construir esta estrutura conceitual, Luhmann se vale das ideias de unidade (no caso, comunicacional), de relação e diferença, como sustentáculos para a delimitação do próprio sistema.

> *The concepts of reference and observation, including self-reference and self-observation, are introduced with respect to the operative handling of a distinction. They imply that this distinction is posited as a difference. This positing operates as a presupposition in the system's operations, and nothing more is usually required than working with that presupposition. One wants to make some tea. The water is not yet on. Thus one must wait. The differences between tea/another drink, putting the water on/not put- ting the water on, having to wait/being able to drink structure the situation without it being necessary or even helpful to thematize the unity of the difference used at any one time. We need a concept for the special case of orientation to the unity of the difference, which we will call distance. In other words, systems gain distance from information (and possibly from themselves) if they make the distinctions that they use as differences accessible to themselves as a unity. The concept should make it possible to formulate connections between the differentiation of social systems and gaining distance.*[44]

Assentar sua teoria neste fundamento (delimitação pela diferença) permitiu ainda ao filósofo avançar em torno do conceito de autopoiese que, conforme já mencionado, era essencialmente ligado à ideia dos sistemas dos seres vivos.

5.5.2. Autorreferência e Heterorreferência e das Reentradas.

Neste caminho, Luhmman erigiu os conceitos seminais de sua teoria, como autorreferencialidade e heterorreferencialidade, assim como as noções de reentrada (*re-entries*), de auto-observação e auto-organização.

A autorreferencia a partir do fechamento operacional (mais um paradoxo luhmanniano) pode ser considerado – ainda que para efeitos meramente didáticos e como uma forma de direcionamento da construção do raciocínio em torno do conceito de autopoiese – como o ponto de partida no raciocínio deste filósofo.

> *Esta virada à autorreferencialidade, de um lado, solucionou o problema da identidade dos sistemas, sistemas, mas, de outro, ressuscitou o problema da abertura: como imaginá-la a partir da lógica da autorreferência? A resposta foi paradoxal: o fechamento é condição*

[44] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. p. 441

> *de possibilidade da abertura. Buscou-se, assim, construir uma relação entre autorreferência e heterorreferência, o que, em outras palavras significa eliminar a distinção da teoria dos sistemas abertos/teoria dos sistemas fechados. O pensamento de Luhmann é tributário desta mudança de paradigma. Luhmann parte da noção de autorreferencialidade e constitui a diferença como fundamento do conceito de sistema. Este ponto de partida é retirado do conceito matemático de forma, elaborado por George Spencer-Brown. Para Spencer-Brown, forma não está relacionada à estética (beleza ou feiura), mas significa um cálculo, uma operação. Forma é a operação de indicar e distinguir. Indicar significa, simultaneamente, distinguir, assim como distinguir significa, simultaneamente, indicar. O cálculo é, por excelência, tautológico. Nesse sentido, é o único meio capaz de produzir uma diferença de dois lados: uma dicotomia. Forma é, portanto, a forma de uma diferença, uma separação, a linha de fronteira que estabelece a distinção de dois lados. A condição de existência de qualquer dos lados é a presença do outro, ou seja, a manutenção da diferença.*[45]

É através da diferenciação, assim, que Luhmann sustenta a coexistência necessária do sistema e de seu ambiente. E essa diferenciação decorre inexoravelmente da capacidade do sistema de se distinguir a partir de um ponto de vista interno (autorreferência) e a partir de um ponto de vista externo (heterorreferência).

Isso ocorre na medida em que, apesar desta mútua dependência entre os lados da distinção, os dois lados não podem ser acessados ao mesmo tempo. O fechamento operacional do sistema faz com que ele somente exista em função (e na exata medida) do seu ambiente. Através da auto-observação, o sistema se autodelimita – o que, de resto, significa a auto delimitação necessária e inexorável de seu ambiente.

> *To speak with more precision and return to the two aspects of the one mark, Spencer Brown remarks that a distinction is always needed simply for the purpose of indicating one side and not the other. (What are called*
> *"distinction" and "indication" in his terminology, I translate into the German terms "Unterscheidung" and "Bezeichnung.") What purpose could drawing a distinction serve other than to indicate one thing rather than another? Every distinction is a boundary, the marking of a difference.* ***As a result, we have two sides; however, they are subiect to the condition that both of them cannot be used simultaneously. If they were, the distinction would be meaningless.*** *Thus, fi we intended to distinguish men and women, we would have to ask, 'Is it a man or a woman?" And if we answered, "It*

[45] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013.

> *is a microphone," then our distinction would be unnecessary. In case we would like to mix the terms (nothing speaks against it), we would need a new term - for instance, "hermaphrodite" - which in turn would have to be distinguished from other things.*[46]

O fato de o processo de distinção criar os limites do sistema – "*Every distinction is a boundary, the marking of a difference*." (LUHMANN, 2013, p. 50) – e de os dois lados desta barreira não poderem ser acessados simultaneamente projetam a ideia do sistema como uma forma, desde que essa forma sempre distinga este sistema do seu ambiente – "*a form with two sides" (LUHMANN, 2013, p. 46)*.

> *The consequence of this notion of "form" for systems theory is that the "system" can be called a "form" under the condition that the concept of form must always apply to the difference between system and environment. I have recapitulated this point several times because it may not be entirely intuitive, and one must simply keep it in mind. We will only be able to judge this presupposition after we have seen what can be done by means of it. Against the background of the tradition of open systems and differential approaches of all kinds, we notice that we might have here within our reach a synthesis that could make it possible to include in a single theory knowledge derived from widely disparate sources. Thus the first point we enter under the heading "applications to systems theory" is: a system is a form with two sides.*[47]

Esta teoria na qual a indicação do sistema (pela distinção) estabelece uma forma que necessariamente possui dois lados é o ponto de partida da construção luhmanniana, especialmente quanto às questões da autorreferência e heterorreferência, pois cada um dos lados desta diferença (o sistema e o ambiente) se mantêm independentes, tendo em vista os limites ("*boundaries*") que são erigidos pelas distinções.

> *Ao operar e manter ativo os dois lados da distinção sistema/ambiente, o modelo luhmanniano trabalha sempre com duas alternativas. Como uma parte não existe somente per se, mas depende da indicação simultânea da outra, a forma não pode estabelecer sua própria unidade. Não existe fundamento superior à distinção sistema/ambiente. Enquanto distinção, pode referir-se somente aos dois lados separados. A construção é paradoxal: para fixar a unidade de cada uma das partes, a forma deve ser uma diferença, não uma unidade. A adoção desta lógica gerou duas importantes aquisições do pensamento sistêmico. A primeira delas é a inexistência de uma unidade-fundamento para toda teoria uma vez que não existe unidade sem distinção[80]. Cada unidade formada é pressuposto de existência de outra diferença. As distinções são, assim, produzidas ad infinitum.*

[46] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 50.
[47] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 52.

> *Em outras palavras: é possível estabelecer a unidade de uma dada forma, mas esta somente será definida enquanto tal na medida em que se diferenciar de qualquer outra coisa, criando uma nova forma. Este processo é ininterrupto.*[48]

Isso gera uma autonomia para cada uma destas partes, justamente pela inacessibilidade de uma pela outra. Além disso, possibilita a identidade do sistema – o que, inclusive, é mais um dos vários paradoxos luhmanniano: a identidade se forma pela diferença.

> *First of all, one would say that there is the distinction between system and environment. This distinction is the difference that constitutes a system. But the question that immediately arises is: Who draws this distinction? The answer to this question leads us to the topic of this lecture - namely, the topic of operational closure. The distinction between system and environment is produced by the system itself. This does not exclude the possibility that a different observer observes this distinction, which is to say, observes that a system exists in an environment. From the view point of the thesis of operational closure, the important issue consists in the fact that the system draws its own boundaries by means of its own operations, that it thereby distinguishes itself from its environment, and that only then and in this manner can it be observed as a system.*[49]

A autorreferência, assim, pode ser definida como a capacidade de auto-observação seletiva daquilo que compõem um lado da diferença, no caso, o lado marcado pela identificação com o agir comunicacional (ou seja, pelo pertencimento ao sistema).

Pela autorreferência o sistema é capaz de se limitar “de dentro para fora”, ou seja, a partir de seus elementos que assim se caracterizam precisamente pela capacidade de processarem o código comunicacional daquele sistema – “eu me componho disso”.

Luhmann identifica três possibilidades (ou formas) de autorreferência.

A autorreferência é um processo automático e consequente do agir comunicacional, na medida em que a distinção entre “comunicação / não comunicação” determina sua verificação, em detrimento da heterorreferência, que se apresenta justamente como o resultado negativo do processamento do código sistêmico.

---

[48] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria dos Sistemas Sociais. (p. 47). Saraiva. Kindle Edition.
[49] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 63.

> *It is crucial that communication itself draws the distinction between communication and non-communication. Thus it is for instance possible to react with linguistic means to the fact that speaking has taken place and that one normally does not have to reckon with a denial of this fact. It is possible to get lost in interpretative difficulties or to look for excuses by explicating what was really meant. However, communication possesses the recursive certainty that it is based on communication; that it can and even has to restrict what can be said in the future (the same holds true of writing); and that, as a consequence, it can observe the difference between system and environment and thus separate self-reference from hetero-reference.*[50]

A autorreferencia, repita-se, é fruto da capacidade de auto-observação – um acoplamento estrutural entre o sistema psíquico e o sistema observado (LUHMANN, 1990), de que os sistemas sociais são dotados e ela não se presta à uma mera descrição analítica do próprio sistema.

> *The concept of self-reference is not interchangeable with that of tautology. It does not concern an operation that directly describes itself (for example A=A), but rather an operation that refers to something (the "self" of the reference) that belongs to it. This reference is only possible because a difference which allows something that refers to itself is differentiated from something else. A tautology would be a non-informative form of self-reference, which would be fatal for the operations of the system: excluding the reference to other things would block every operative connection [→Asymmetrization].*[51]

A partir da autorreferência (e da heterorreferência, como será demonstrado) o sistema realiza as distinções ("componho-me disto" / "não me componho daquilo") que vão determinar sua própria identidade, suas barreiras e criar a diferença que o decota do seu ambiente.

Deste processo de auto-observação, de autorreconhecimento (isto me pertence enquanto aquilo não me pertence) nasce para o sistema a capacidade de se autorreproduzir, uma vez que a diferença (ou seja, a relação ambiente/sistema) ocorre de maneira autônoma, sem a interferência de elementos externos.

A auto-observação em torno de um movimento social específico leva à uma espécie de auto reorganização em torno das "massas de soluções e conflitos" (LUHMANN, 1985, p. 403).

> *Thus what holds for all autopoietic systems also holds here: observation (operative distinction) is only possible on the level of*

[50] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 56.
[51] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. P. 214.

> *elements and only so that the observer is provided with a description that at once accomplishes the self-reference of the elements and thereby reveals that they belong to the system and not to the environment. Even self-observation is bound to this precondition.*[52]

A heterorreferência, como já se pode concluir, é a hetero descrição, ou seja, é a identificação do sistema em relação ao externo. Voltando ao campo da linguagem, enquanto a autorreferência trabalha na ideia do enunciado (a informação enunciada e compreendida dentro do sistema, pela identificação do agir comunicacional) a heterorreferência resume-se à figura da informação (um pedaço de comunicação (LUHMANN, 2013)). A informação carrega um conteúdo que não necessariamente é enunciado ou compreendido. Ou seja, não há comunicação na sua completude quando se pensa na heterorreferência e, exatamente por isso, ela se relaciona aos elementos externos do sistema.

> *Here we have an indication that the difference between hetero-reference qua information and self-reference qua utterance is always already included in the operation itself. This inclusion is yet another illustration of the general topic of re-entry: the system re-enters into itself or copies itself into itself. Communication remains an internal operation. It never exits the system, for the next connection is once again provided for and has to take place in the system. Self-reference (reference to that which takes place in the system) and hetero-reference (reference to the intended internal or external, past or present states of the system) musttherefore be distinguished: one is the utterance, the other the information.*[53]

A capacidade do sistema de enxergar-se a partir de seus elementos internos e a partir de elementos externos (ambiente) garante a coerência da teoria luhmanniana:

> *En su estudio acerca de las posibilidades ofrecidas por la teoría de sistemas, Luhmann pronto encontró que las investigaciones relacionadas con el paradigma de la autorreferencia contenían elementos que podrían ser de utilidad en la comprensión de sistemas como los sociales. El trabajo de von Foerster respecto a la autoorganización y el de Spencer-Brown que formaliza la autorreferencia son incluidos muy temprano entre los instrumentos de la teoría luhmanniana.*[54]

---

[52] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. p. 443

[53] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 56.

[54] RODRIGUEZ, Darío e NAFARRATE, Javier Torres (2003). Autopoiesis, la unidad de una diferencia: Luhmann y Maturana. Sociologías. P. 106. Disponível em https://www.scielo.br/j/soc/a/FGbCQNG5DBVHjSR78fTjpVP/?format=pdf&lang=es

Na construção do entendimento da autopoiese sistêmica, Luhmann trabalha ainda outro conceito muito caro para toda Teoria dos Sistemas Sociais: as reentradas. Basicamente, este conceito disciplina que os resultados das operações dos sistemas retornam para dentro do próprio sistema (usualmente modificando seu programa condicional) de tal forma a gerar uma retroalimentação e auto evolução do sistema.

> *If one accepts George Spencer Brown's logic of form-building operations, then one can elucidate these theoretical distinctions via the concepts of distinction, indication, and re-entry, and explicate them in a way that creates connective possibilities on a very abstract level. The distinction used in constituting actions is that between system and environment. Within this distinction the system (not the environment) is defined as the author of selections, and distinctions, like indications, are performed as operations of the system itself (not only of an external observer), or at least the system must be capable of performing them. In this way, theories and research of quite heterogeneous origins, such as the logic of form-building operations, ac- tion theory, systems theory, and attribution research, can be knit together. The consequence, at least for social systems, is that autopoietic reproduction and the operations of self-description and self-observation that use the system/environment difference within the system cannot be separated. 60 The distinction retains its analytical value--but only to enable the hy- pothesis that social systems can carry out their self-reproduction only with the help of self-observations and self-descriptions.*[55]

Os professores Claudio Baraldi, Giancarlo Corsi e Elena Espósito são precisos:

> *Re-entry indicates the "re-introduction" of a distinction into a domain that is differentiated by the distinction itself. The term is derived from George Spencer Brown's logical calculus [→Operation/Observation], a feature of which is that it is based exclusively on the operation of indication/distinction. Systems theory interprets this operation as*

[55] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. P. 168

> *observation: something is indicated and at the same time distinguished from other things.*[56]

Esta capacidade de se autoalimentar é crucial para a dinamicidade e plasticidade dos sistemas sociais, garantindo, ao fim e ao cabo, sua autopoiese, ou seja, sua capacidade e autonomia de autocriação, de auto adaptação e de abrangência diante de uma sociedade pluricontextual, sofisticada e hiper complexa.

> *I believe that one can make plausible in this manner (even if it would be possible to offer a much more extensive and detailed treatment) that a social system that works with the operator "communication" always already includes re-entry and could not function otherwise. An internal reference or self-reference and an external or hetero-reference are processed more or less simultaneously. In other words, the system can switch from one side to the other at any moment - but only by means of internal operations. This explains the difference between the environment of a system from the standpoint of the observer and the environment as defined by the system itself, as it oscillates between self-reference and hetero-reference or as it chooses specific emphases in one or the other direction for a certain amount of time, but always under the condition that they may and can be revised and changed. This also means that one deals with a different environment depending on whether one has in mind an environment as defined by a system - that is, the hetero-reference of a particular system - or whether one assumes the existence of an external observer whose environment includes the system as well as its environment. It is entirely possible that the external observer can see many more and quite different things that are not necessarily accessible to the system itself. We might add that, in biology, Jakob von Uexküll showed an early awareness of the fact that the environment of an animal is not that which we would describe as its surroundings or milieu. We can see more (or perhaps fewer) and other things than the ones an animal can perceive and process. Hence, two concepts of environment must be distinguished.*[57]

Interessante notar que Luhmann assevera a capacidade de o sistema alternar entre a autorreferência (capacidade de referência interna) e a heterorreferência (capacidade de referência externa) a qualquer momento, mas sempre pelo processamento do código das operações internas, ou seja, pelo processamento do código operativo próprio do sistema – o que garante sua abertura cognitiva e, ao mesmo tempo, seu fechamento estrutural.

Sendo uma forma de duas lados distintos e simultaneamente inacessíveis, as operações realizadas pelo sistema em face dos elementos internos autorreferencias

---

[56] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. P. 176.
[57] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 56/57.

são, obviamente, distintas das operações que ele realiza em relação aos elementos externos (heterorreferência). A plasticidade, adaptabilidade e capacidade de abrangência dos fenômenos sociais pelo sistema decorre precisamente desta capacidade de alternar entre a autorreferência (autodescrição relacional a partir dos próprios elementos) e a heterorreferência (autodescrição relacional a partir dos elementos do ambiente).

> *A segunda aquisição alcançada pela dependência entre unidade e diferença refere-se às suas implicações na própria distinção sistema/ambiente. A inexistência de uma unidade-fundamento permite, de um lado, que a distinção se diferencie de outras distinções (todo/parte, por exemplo), mas também autoriza, por outro lado, que ela se distinga de si mesma. Como isto é possível? Basta inverter o raciocínio expresso nos parágrafos anteriores. O lado sistema da distinção sistema/ambiente é unidade latente – o ponto cego e o terceiro excluído – de uma diferença anterior. Não custa lembrar que ele só se converterá em unidade real quando se diferenciar do ambiente. Mas, como unidade de uma diferença, significa que, em seu interior, o lado sistema é capaz de reproduzir outras distinções a partir de si mesmo: ele se auto distingue. Isto possibilita ao sistema especificar unidades internas que, obviamente, são diferenciadas entre si.*[58]

5.5.3. Dos sistemas sociais autopoiéticos como consequência das expectativas.

Juntamente (ou em decorrência) das capacidades do sistema de auto-observação, autodistinção, autodescrição, retroalimentação (reentradas / *re-entries*), num processo operacionalmente fechado, com recursivas e alternadas autorreferência e heterorreferência, Luhmann transporta o conceito de autopoiese cunhado por Maturana e Varella para dentro da Teoria dos Sistemas Sociais, através de uma construção racional que dá suporte à compreensão desta autonomia ontológica e recursivamente evolutiva.

> *The second part of this section concerns the so-called autopoiesis. The point of departure for our considerations is that whatever was said about structures is also true for the operations themselves. I have already let this point tacitly be part of my argument, simply because I was unable to present in any other way the concept of structures and operations that are connected with each other in a circular network. Conversely, the theory of autopoiesis - I will return to the meaning of*

[58] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 48.

> *this term in a moment - is also a condition for the possibility of representing structures in the manner that I just stated. According to Maturana's definition, autopoiesis means that a system can generate its own operations only by means of the network of its own operations." And the network of its own operations is generated, in turn, by these operations. In a certain sense, this formulation says too much, and for this very reason I have tried to pull it apart. On the one hand, we are dealing here with the thesis of operational closure. The system generates itself. Not only does it produce its own structures, like certain computers that are able to develop programs for themselves, but it is also autonomous at the level of operations. It cannot import any operations from its environment.*[59]

Neste processo de transposição (ou de construção) do conceito de autopoiese a partir da teoria dos sistemas vivos – dentro da qual há condições físico, químicas e biológicas para sua ocorrência de forma "natural", conforme já mencionado – Luhmann identifica os processos operativo-comunicacionais dentro de uma perspectiva que se divide em três níveis de autorreferência.

> *Inoltre, seguendo Luhmann si possono identificare tre possibilità di autoreferenza:*
> *- se a venir auto-riferito è un elemento del sistema (una comunicazione, un pensiero, una cellula), si avrà un'autoreferenza di base corrispondente alla forma del senso. Nei sistemi sociali essa si crea poiché le comunicazioni non hanno altro riferimento che altre comunicazioni.*
> *- se è un processo si ha riflessività (reflexivität), la quale va a rafforzare la capacità selettiva (un esempio classico è l'apprendere per apprendere che non si riferisce all'oggetto dell'apprendimento ma al suo processo).*
> *- se è il sistema medesimo si ha invece riflessione (reflexion), e qui a guidare l'autoriferimento è la distinzione basilare fra sistema e ambiente.*[60]

A autorreferência de base trabalha a ideia da autorreprodução dos elementos internos ao próprio sistema (uma condição mesma da sua existência). A autorreferência de base é, segundo Luhmann, a forma mínima de autorreferência e não constitui, isoladamente, um sistema, pois não é capaz de gerar uma distinção sistema/ambiente, mas aponta apenas um resultado de uma relação.

> *We will speak of basal self-reference when the basic distinction is between element and relation. In basal self-reference, the self that refers itself is also an element, for example, an event or, in social systems, a*

[59] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 77.
[60] ALDAZZINI, Andrea. Niklas Luhman. Sistemi di funcione e teoria dela società. Università di Bologna. https://www.academia.edu/32618107/Niklas_Luhmann_Sistemi_di_funzione_e_teoria_della_società. p. 15.

> *communication. Basal self-reference is the minimal form of self-reference, without which autopoietic reproduction of temporalized systems would be impossible. We showed this above in the discussion of Whitehead's concept of event. Basal self-reference is a constitutive requirement for forming self-referential systems, but it is not a system reference, since the indicated self is intended as an element, not as a system, and since the guiding distinction is element/relation and not system/environment. This of course does not deny that the concept of element presupposes a system and vice versa. But that does not negate the distinction between different forms of self reference; it merely grounds the expectation that they correlate to each other.*[61]

Outro ponto importante relacionado à autorreferência de base é que ela representa o movimento através do qual o sistema trabalha na redução da complexidade, pela redução do horizonte de possibilidades relacionais.

> *Nesse sentido, a noção de autopoiese compreende três fases interdependentes: autorreferência de base, reflexividade e reflexão. A primeira refere-se à autorreprodução dos elementos. Para Luhmann, como um elemento só existe em relação a outros, eles se remetem necessariamente entre si como redes recursivas, que, ao se diferenciarem conforme as possibilidades de relação, reduzem as alternativas disponíveis no mundo (diminuição de complexidade). Note-se o paradoxo: da necessidade da relação, os elementos constroem sua unidade, mas como é a própria unidade que possibilita a conexão, os elementos também são por ela construídos.*[62]

O segundo aspecto, ou a segunda fase da autorreferência diz respeito a reflexividade. Segundo Luhmann, na reflexividade a autorreferência ganha contornos de um processo que também é autorreferencial, ou seja, que trata a autorreferência dentro da autorreferência. A comunicação comunica sobre ela própria, de tal forma que os elementos sistêmicos contribuem e são, ao mesmo tempo, o objeto do agir comunicativo.

Esta característica da autorreferência determina o próprio dinamismo evolutivo do sistema, um componente essencial à redução da complexidade do sistema social e intrinsecamente ligado à sua abertura cognitiva.

> *We will speak of reflexivity (processual self-reference) when the basic distinction is between before and after. Here the self that refers itself is not an aspect of the distinction but a process constituted by it. A*

[61] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. P. 444

[62] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 49/50.

> *process emerges with the help of the before/after difference if the additional condi- tion of an increase in selectivity is fulfilled. Thus communication as a rule is process, namely, is determined in its elemental events by the expectation of a reaction and the reaction to an expectation. One can speak of reflexiv- ity whenever a process functions as a self to which the operation of reference belonging to it refers. Thus within the course of a communicative process one can communicate about that communicative process. Thus reflexivity takes advantage of a unifying formation that combines a multi- tude of elements (often a countless number) within which the self- reference includes itself. Above all, this means that the self-referential operation must comply with the characteristics of belonging to a specific process, must be communication in a communicative process (communica- tion about communication), observation in a process of observation (the observation of observation), and an application of power in a process of applying power (the application of power to the powerful). In this sense reflexivity increases and intensifies the features that typify process.*[63]

Além disso, o processo referir-se a si mesmo corrobora a autonomia do sistema, pois mesmo seus elementos autorreferenciais podem ser objeto de novas distinções – o que gera uma grande plasticidade para o sistema (algo necessário numa sociedade pluricontextual, complexa e sofisticada).

> *A segunda etapa, por sua vez, consiste na capacidade de um processo referir-se a si mesmo. Luhmann denominou-a reflexividade, pois exprime a possibilidade de o processo se submeter aos seus meios para escolher seus atos.*[64]

O "terceiro ato" da autorreferência – a reflexão – tem conexão com a efetiva distinção entre o sistema e seu ambiente. Através da reflexão o sistema se diferencia efetivamente, estabelecendo os limites que irão decotá-lo do ambiente.

[6363] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. P. 444

[64] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 49/50.

> *We will speak of reflection when the basic distinction is between system and environment. Only in reflection does self-reference exhibit the charac- teristics of system reference; only here do the two conceptual domains overlap. The self is the system to which the self-referential operation at- tributes itself. It is an operation by which the system indicates itself in contrast to its environment. This occurs, for example, in all forms of self- presentation that assume the environment does not immediately accept the system in the way it would like itself to be understood.*[65]

É neste momento da autorreferência que o sistema se identifica, ou seja, é quando sua diferença é efetivamente estabelecida pela conclusão do processo de autodescrição, pelos resultados positivos e/ou negativos do agir comunicacional baseado em um código comunicativo binário, único e específico.

> *A terceira fase, denominada reflexão, diz respeito à autodescrição do sistema, isto é, à sua necessidade de se reconhecer como diverso. Trata-se, em outras palavras, da elaboração de uma "teoria do sistema no sistema", produzida discursivamente por meio de conceitos e argumentos próprios. Depende de construção conceitual que descreva sua identidade e, por conseguinte, demarque sua diferença. Quando essas três fases operam simultaneamente, tem-se a estabilização de um sistema autopoiético diferenciado de seu ambiente.*[66]

Se a transferência do fenômeno da distinção para o plano comunicacional do sistema (e não a partir de relações entre propriedades físico, químicas, biológicas) representou uma mudança radical no papel da linguagem segundo a Teoria dos Sistemas Sociais, como já mencionado, a ideia de autopoiese consubstanciou a grande ruptura com a teoria do conhecimento tradicional, na medida em que abraça a ideia do construtivismo chamado radical.

> *Si estos presupuestos teóricos se trasladan a la teoría del conocimiento producen impactos cuyos efectos son incalculables, ya que inducen a pensar que el conocimiento sólo es posible en la medida en que está sustentado en operaciones que no pueden entablar ningún contacto con el entorno. La teoría del conocimiento ha discurrido - expuesto de manera tosca, sobre todo si se tiene en*

[65] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. P. 444

[66] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 50.

> *cuenta el alto nivel técnico alcanzado en la discusión - sobre dos ejes que han sido, hasta ahora, irreconciliables.*[67]

A própria origem da palavra autopoieses na teoria de Maturana – ponto que foi totalmente absorvido por Luhmann – demonstra a ideia construtivista do sistema, que se autorreproduz, sendo certo que a recursividade destas operações (distinção, autorreferência, heterorreferência, reentradas, auto-observação, autorregulação, autodescrição) apresentam-se como uma espécie de solução de continuidade do próprio sistema.

> *But why "autopoiesis"? Maturana told me how he came up with this expression. Originally, he had been working with circular structures- namely, with the circular reproduction of the cell. The word "circular" is an imported word that does not cause any further problems, but for Maturana it was not precise enough. And then, as it happened, a philosopher gave him a lesson in Aristotle at some dinner party or some other social event. The philosopher explained to him the difference between "práxis" and "poiésis." "Práxis" is an action that qua action has meaning in itself. Aristotle has in mind the ethos of city life, virtue, excellence, "areté" - all of which are important not because of their success, resulting in the creation of a good polis, but because they are meaningful as such. Other examples would include swimming, which one does not do because one wants to get to a particular place, or smoking, or chatting, or rational debate in the universities, which are also actions that are satisfactory in and of themselves without anything concrete following from them. In "práxis" self-reference is already included in the concept. And "poiésis" was explained to Maturana as something that produces something else outside itself - namely, a work. In "poiésis" one does something, one acts- not because this action is pleasurable or virtuous but because one intends to produce something. Subsequently, Maturana found a bridge between the two concepts. He spoke of "autopoiesis," a poiesis that is its own work- and he spoke quite consciously of "work" in this context. In comparison, "autopráxis" would be a meaning less expression, for it would merely repeat that which is already meant by the term "práxis." No, what is at issue is the system that is its own work. The operation is the condition for the production of operations. It is also interesting that the concept of "poiésis" - that is, of making and producing - like the concept of "production," but even more clearly, never includes complete control over all causes. It is always possible to control only a particular area of causality.*[68]

A diferenciação é responsável, ao mesmo tempo, por garantir a abertura cognitiva, sem destruir a identidade do sistema.

---

[67] RODRIGUEZ, Darío e NAFARRATE, Javier Torres (2003). Autopoiesis, la unidad de una diferencia: Luhmann y Maturana. Sociologías. P. 118. Disponível em https://www.scielo.br/j/soc/a/FGbCQNG5DBVHjSR78fTjpVP/?format=pdf&lang=es

[68] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 78.

Os sistemas formados pela autorreferência são, como já mencionado, sempre operacionalmente fechados. Esta é uma forma de proteção, inclusive, da interferência que o sistema sofre a partir de si mesmo. Sua forma – enquanto sistema – só existe diante do ambiente. Esta estrutura decotada é decorrência deste fechamento sistêmico.

> *Systems formed and unified by basal self-reference (autopoietic systems) are always closed systems. But this concept acquires a new meaning in comparison with earlier systems theory. It no longer indicates systems that exist (almost) without environments, that is, that can determine them- selves (almost) completely. Instead, it means that such systems create everything that they use as an element and thereby use recursively the elements that are already constituted in the system. How is this to be understood for meaning systems, especially social systems?*[69]

Numa tentativa de reduzir em poucas linhas a larga, complexa, densa e profunda base conceitual que carrega, a autopoiese pode ser compreendida, assim, como a capacidade do sistema de, pelo agir comunicativo, através da autorreferência, identificar-se distintivamente do todo pelo elementos que não lhe compõem, ou seja, que não geram agir comunicacional, erigirindo suas próprias barreiras para o ambiente, com o qual o sistema mantém uma constante auto-observação, num processo circular ("loop") responsável pelo seu desenvolvimento autônomo.

O sistema da economia, para citar um exemplo, se caracteriza por um código comunicacional relacionado à dinheiro / não dinheiro. As várias relações sociais se constroem dentro de um cenário envolvendo bens, mercadorias ou serviços que podem, ou não, trabalhar este ato comunicativo.

Se esta relação social trabalha o código dinheiro / não dinheiro (em uma situação de compra e venda de uma mercadoria), pelo processo da autorreferência ocorre uma distinção deste evento em relação ao demais (que não comunicam este código) de tal forma que esta relação social adentra ao sistema da economia e, a partir de então, passa a se submeter ao seu programa condicional (um conceito que será trabalhado logo adiante).

Ou seja, a partir de então, a relação econômica havia entre dois ou mais participantes daquele sistema social passa a ser tutelado por aquele sistema. Isso significa, que o horizonte de possibilidades de resultados ou consequências daquela

[69] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. Pag 445.

relação econômica passará a seguir um conjunto de diretrizes, de valores que serão capazes de alinhar as expectativas normativas congruentes e, desta forma, reduzir a complexidade social.

Quando alguém realiza uma transação comercial com repercussão no sistema da economia, a política econômica, a política monetária, as diretrizes estabelecidas no programa condicional daquele sistema deverão atuar de forma alinhar as expectativas normativas congruentes de todos os partícipes daquela transação. Quem compra espera receber a mercadoria. Quem vende anseia receber o valor cobrado. Se envolve operação cambial, o sistema fornece a cotação para a compra da moeda estrangeira. Se envolve produção sob encomenda, o sistema econômico indica parâmetros condicionais de fornecimento etc.

Além disso, através da autorreferência o sistema é capaz, ainda, de se readaptar, reorganizar, autorregular.

Se as transações comerciais indicam uma sobredemanda de um determinado produto, o sistema da economia tende, como reorganização pelas operações ocorridas em seu interior (ou seja, que comunicam o código dinheiro) a reajustar seus preços, tendo em vista uma análise do consumo sob o código em subnível (outro conceito que ainda será tratado) *oferta / escassez.* Uma vez indicada a escassez do produto pelo número significativamente grande de operações comunicacionais "dinheiro" envolvendo uma determinada mercadoria, a tendência é que sua disponibilidade (ou de seus insumos) reduza e gere, desta forma, incremento de valor.

Neste caso, é o sistema econômico reagindo autorreferencialmente (de dentro para fora) aos estímulos criados dentro da sua própria estrutura limitacional.

Se, por outro lado, a relação social for de natureza afetiva, ela não irá processar o código dinheiro / não dinheiro. A partir desta relação, nenhuma expectativa sobre o reflexo econômico desta relação social deve estar no horizonte (resultado da heterorreferência).

Este processo de captação, no universo de interações sociais, daquelas que efetivamente guardam uma relação de pertencimento com um determinado sistema é denominado por Luhmann como seleção e faz parte da autorreferência basal procedida pelo sistema, na sua recursiva atividade de auto-observação.

> *Da multiplicidade de possibilidades impõem-se seleções, estruturas redutoras da complexidade a níveis capazes de proporcionar*

> *operações. Por fim, as escolhas realizadas e as inovações concebidas se estabilizam de modo a gerar uma identidade – e, por conseguinte, diferença – capaz de resistir temporalmente. Ao observar esse processo, a semântica tradicional o define como um episódio, dotado de início e fim. Não percebe a circularidade e a cadeia de recíprocas implicações que compreende todos os lados da distinção. Para Luhmann, toda variação depende de uma estabilização anterior. Esta é a razão de ele preferir o termo reestabilização. Não existem ciclos, mas sequência temporal[100]. Com isto não se sugere a adoção de noções como progresso ou desenvolvimento: o novo e o inesperado da variação são tópicos fundamentais da evolução sobre a qual não se pretende realizar qualquer tipo de juízo moral.*[70]

A seleção acontece, segundo Luhmann, através da técnica da atribuição, ou seja, da agregação de significado, pelo observador, para o evento social ocorrido – o que gera uma possibilidade infinita de descrição da sociedade através da atividade comunicacional.

> *Attribution is a technique for localizing selections [→Meaning]: the observed selections are ascribed to someone or something. Attributing selections, a system can determine everything in the world. Attribution is thus a prerequisite of observation [→Operation/Observation]. Attribution is determined in the three dimensions of meaning [→Meaning Dimension] and therefore it is based on their different schematizations.*
>
> *In the temporal dimension of meaning, the basic schematization of attri- bution is constant/variable: we can attribute to anything either constancy (ob-jects and situations) or variability (events). In the social dimension of mean- ing, the schematization is ego/alter: we can attribute anything either to ego's selection or to alter's selection. In the fact dimension of meaning, the schema- tization is internal/external: the selections are attributed here to either action or experience. Thus, the observer ascribes selections either to a system (action) or to its environment (experience). In both cases, however, the observing system ascribes the selection to the observed system: in the first case as action and in the second case as experiencing environmental selections. The differ- ence is between experienced meaning taken as externally constructed (in the environment of the observed system), and meaning of action taken as →complexity reduction carried out by the observed system itself. This attribution demands the constant dual presence of both sides of the differentiation of experience/action: experience and action can only be understood in relation to each other and are functionally equivalent modes of selection.*[71]

[70] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 53.

[71] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 35.

O processo autopoiético pode, portanto, ser esquematizado, de forma simples, como: auto-observação → atribuição → seleção → autorreorganização → auto-observação → atribuição → seleção → autorreorganização... (uma atividade recursiva e teoricamente infinita[72]).

Esta habilidade faz com que os sistemas sociais, segundo a construção luhmanniana, sejam capazes de se comunicar, o que afasta o solipsismo que o fechamento operacional poderia representar e que jogaria por terra toda a ideia de captação da realidade social e redução da complexidade social.

> *Cambiando punto di osservazione e adottando quello relativo alla funzionalità delle organizzazioni, emerge come vi sia un'altro aspetto molto particolare che le contraddistingue, esse infatti sono l'unica tipologia sistemica che può comunicare direttamente con gli altri sistemi superando i propri confini di senso. Ciò rappresenta probabilmente il carattere più interessante sul quale vale la pena soffermarsi un attimo. Qui bisogna tenere ben distinti il livello del sistema da quello della organizzazioni, poichè i primi non possono in alcun modo comunicare tra loro, mentre le seconde grazie proprio al processo autopoietico interno basato sulla decisione che le rende sistemi operativamente chiusi, sono in grado di comunicare con altre organizzazioni e ciò appare in maniera evidente in qualunque società funzionalmente differenziata.*

5.5.4. Da Dupla Contingência.

Niklas Luhmann sempre sustenta a recursividade criativa do sistema como uma capacidade de controle das possibilidades.

> *The closure of a meaning system can thus be understood as the control of its own possibilities for negation while producing its own elements. Every transition implies a no (however indeterminate) and can be conditioned by conditioning its use. Such control leads to a recursive calculation of calculation, and reality for such a system is nothing more than the ongoing reproduction that occurs in this way--because it succeeds, if it succeeds (which includes errors, mistakes, and their correction).*[73]

Por outro lado, esta recursividade – uma característica própria e intrínseca da autorreferência – cria a chamada dupla contingência que necessita igualmente ser compreendida dentro da teoria luhmanniana.

---

[72] Somente limitada pela capacidade de distinção do observador.
[73] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. p. 446

O conceito de dupla contingência foi originalmente trabalhado pelo sociólogo americano Talcott Parsons, especialmente em sua Teoria da Ação.

> *But, as is well known, Talcott Parsons was the first to name and give precise formulation to this theorem. Parsons already regarded 'double contingency' as a theoretical concept that is necessary to account for the possibility of social interaction and, by extension, of social order. Luhmann's analyses are a systematic reconsideration of Parsons' treatment of 'the fundamental proposition of the double contingency of interaction' (Parsons, 1968: 436). In order to explore Luhmann's interpretations, it is therefore necessary to start with a discussion of Parsons' formulation of this fundamental theorem.*[74]

Parsons afirma a relação de ação entre os indivíduos que compõem um sistema sempre carrega um caráter reflexivo. Dentro de uma interação social, os dois atores da comunicação social irão sempre se influenciar, de maneira reflexiva. Essa influência gera expectativas comportamentais que irão ser determinantes nas ações daqueles que expectam.

Estes, por sua vez, com suas ações, geram também influências (através de expectativas) nos primeiros, criando uma cadeia reflexiva de interferências e influenciações comportamentais.

> *The term double contingency (or social contingency), originally from the theory of the famous American sociologist Talcott Parsons, describes the fact that both ego and alter [→Meaning Dimensions] reciprocally observe their selections as contingent.*[75]

Essa expectativa gerada no comportamento do outro deriva do fato de que, para Parsons – no que acompanhado por Luhmann na transposição da teoria – apesar do abandono dos contornos psicológicos e comportamentais – o comportamento é sempre contingencial.

> *In logic, contingency means the exclusion of both necessity and impossi- bility. The term contingency determines a datum in reference to the possible alternatives: it describes the situation in which what is current (i.e., not impossible) could also be different (i.e., not necessary). Therefore, contingency describes the possibility that a datum is different than it is. A datum is contingent when it is observed as a selection from an area of background possibilities: the datum*

[74] VANDERSTRAETEN **,** Raf. Parsons, Luhmann and the Theorem of Double Contingency. Journal of Classical Sociology, 2002.

[75] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. P. 75.

> *derives from a selection that determines its non-being as the being of other possibilities.*[76]

Neste sentido, trabalhando dentro de uma ideia de opostos (alter e ego), os atores desta cena social sempre irão ter expectativas – geradas pela contingência, ou seja, pelo universo de possibilidades do *background (incertezas e imprecisões)* - um em relação ao outro.

> *A ideia da double contingency não nasce originariamente no pensamento luhmanniano, tendo sido de fato desenvolvida por Talcott PARSONS (1968: 36-45) em sua teoria.*
> *Talcot PARSONS (1968: 35-45) ao formular a dupla contingência (double contingency) concebeu-a como uma relação que se desenvolve com a atuação de alter x ego. Esta díade representa dois jogadores que se observam reciprocamente em suas seleções comunicativas, como contingência, no sentido lógico de simultânea necessidade e impossibilidade da comunicação que se baseia nas possíveis alternativas apresentadas no processo comunicativo, em que a emissão comunicativa pode ser diversa daquilo que ela aparenta (possibilidade de não ser compreendido), ou seja, pode apresentar outras possibilidades.*[77]

Niklas Luhmann, ao transpor a teoria de Talcott Parsons para o cenário da Teoria dos Sistemas, manteve a ideia das expectativas reflexivas, deslocando-as, porém, para o processo de seletividade retro mencionado, ou seja, para o momento de atribuição de significação do evento social pelo observador.

> *The selectivity of →meaning-constituting systems is always contingent, i.e., the operations [→Operation/Observation] of these systems are not clearly deter- mined in advance. Contingency is the fundamental problem for the coordina- tion of selectivity in social and psychic systems, since possibilities for commu- nication and thought are indeed only possibilities: they may be realized dif- ferently than expected [→Expectations]. Thus, contingency means the potential for disappointment and the necessity of risk-taking. In the social dimension, this problem appears as double contingency: every selection is dependent on both ego and alter, and both are meaning-constituting systems.*[78]

---

[76] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. P. 75

[77] VIANA, Ulisses Schwarz. *Horizontes da justiça: complexidade e contingência no sistema jurídico*. Tese. USP-Universidade de São Paulo. 2013, p. 25-26.

[78] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. P. 76.

Luhmann trabalha a ideia do alter e do ego como dois partícipes mutuamente conectados. Mas enquanto para Parsons estes partícipes são indivíduos do contexto social, para Luhmann a dupla contingência se desenvolve a partir do sistema autopoiético, seguindo sua estrutura conceitual da forma de dois lados distintos, distinguíveis e não simultaneamente acessíveis (baseada na já mencionada teoria de Spencer Brown). Não existe *alter* sem o *ego*, assim como não existe sistema seu ambiente.

> *Luhmann se alejó de esta explicación por diversos motivos. Por un lado, puesto que el problema surge al intentar trasladar esta idea de la acción social a la interacción individual, la incapacidad de clarificar cómo se manifiesta en la vida cotidiana. Por otro, cuestiona los presupuestos iniciales de Parsons que explican la doble contingencia (**Doppelte Kontingenz**) (Luhmann, 1981; 1990; 2009) y el orden social presupuesto estructuralista (Luhmann, 1984, p. 37-55). La explicación sobre el origen y necesidad del contrato social como presupuesto para la doble contingencia es "totalmente ilusorio" al no existir datos empíricos que sustenten la hipótesis (Luhmann, 2009, pp. 317-319). Sin embargo, reconoció a Parsons su aportación al servir para responder en parte a la cuestión básica ¿Cómo es posible el orden social? Para Luhmann no es convincente la suposición parsoniana que aborda el problema solo desde un aspecto de la interacción, que presupone que el otro (**alter.ego**) sea él mismo y que, en este caso, se trataría de un sujeto (ego). Las expectativas tienen que realizarse antes de que se cumplan. Para desarrollar su idea, Luhmann utilizó la diferenciación **ego** y **alter** como una unidad de referencia abstracta, en la que la aparición de personas se realiza de forma no voluntaria. Aleja al **ego** y **alter** de su dimensión subjetiva y los sitúa en el binomio social. Con ello, el **ego** corresponde a la **dimensión social**, siendo inseparable de su **alter.** No puede existir pues un **ego** sin tener también una referencia a un **alter**, a la vez que el **alter** es un **alter ego**.*

A dupla contingência, portanto, para Luhmann situa-se na própria imprevisibilidade e variabilidade da relação comunicativa, e não nos indivíduos (ou grupos) que realizam ações dentro do contexto social.

> *Existe contingência em Alter e em Ego. Para definir esta relação de incerteza, Luhmann retomou o conceito de dupla contingência, criado por Parsons[116]. A dupla contingência possibilita a redescrição das funções de Alter e Ego no processo comunicativo. A incerteza quanto à compreensão de Alter transforma-se em mensagem informativa para Ego, que se abre à compreensão. Isto, por sua vez, lança novamente*

> *informação para Alter. Em outras palavras: Alter e Ego são, na verdade, Alter Ego. A comunicação torna-se circular e autopoiética.*[79]

Luhmann, assim, carrega maior abstração para a questão da dupla contingência, evidenciando não se tratar apenas de se erigir expectativas, mas de ter-se a capacidade de captação da reflexividade destas expectativas (expectativas das expectativas) – o que é necessário para a redução da complexidade e aumento da confiança dentro do sistema.

> *É certo que, conforme bem observa Pilar Giménez Alcover, embora Luhmann utilize o conceito de dupla contingência formulado por Parsons, o encaminhamento dado à problemática que dele decorre é bastante distinto nos dois autores. Como visto, Parsons resolve o problema da dupla contingência a partir da pressuposição de um sistema simbólico compartilhado entre os participantes da ação, que engendraria a coordenação de suas ações mediante um acordo básico sobre valores que as orientariam normativamente. Luhmann critica a solução dada por Parsons à problemática da dupla contingência e propõe tratá-la a partir de um nível mais abstrato, qual seja, o das expectativas de expectativas, que consiste em considerar que o comportamento de uma dada pessoa não deve ser esperado como algo necessário, mas como o produto de uma seleção entre diversas possibilidades que tal pessoa realiza guiada por suas próprias expectativas. É por isso que Luhmann afirma que, num contexto marcado pela dupla contingência, como é o caso do mundo social, será necessário erigir estruturas de expectativas reflexivas, que possam dar conta não apenas das condutas alheias, mas também de seu caráter seletivo.*[80]

Importante, reforçar que Luhmann coloca a dupla contingência como um pressuposto da autorreferência, no sentido de que a geração de expectativas (na verdade, de expectativas das expectativas) de forma recursiva e circular, é responsável pelo próprio movimento autopoiético do sistema, que sustenta sua abertura cognitiva, pois a complexidade das interações sociais exclui a possibilidade de seus participantes compreenderem reciprocamente cada variável comunicacional.

Desta forma, o sistema sempre irá variar e, assim, se definir (personalizar) precisamente a partir da evolução provocada pela função (estrutural funcionalismo) de redução das complexidades.

---

[79] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 58

[80] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 98.

> *Self-reference presupposes a principle that one could call multiple constitution. We will treat this idea in more detail from the perspective of "double contingency," and so here we will restrict ourselves to a few re- marks outlining its foundations in general systems theory.*
> *(…)*
> *A theory of social systems built upon the conceptual problem of double contingency can account for the differentiation of social and psychic systems more clearly. To be sure, situations with double contingency require a minimum of reciprocal observation and a minimum of expectation grounded in knowledge to initiate communication. At the same time, the complexity of such situations rules out the participants' reciprocally fully understanding each other, indeed, understanding every variant of system performance that each one individually contemplates. In the customary sociological terminology one can express this by saying that the degree of reciprocal knowledge required to reproduce the social system is a variable that is actualized to a different degree from system to system, one that varies with the type of social system and inasmuch depends on the variety of types that emerge in the course of socio-cultural evolution. Thus we must consider different forms and degrees of the "personalization" of social systems (or an analogous variable, if ego and alter enact a social, and not a psychic, system).*[81]

Neste processo de redução da complexidade, Luhmann afasta da comunicação os aspectos pessoais e psicológicos dos elementos, trazendo para sua teoria o conceito das *black boxes*, a partir do qual a comunicação sempre se dá baseada na indeterminação e na impossibilidade de se *calcular* o comportamento do outro.

> *The basic situation of double contingency is then simple: two black boxes, by whatever accident, come to have dealings with one another. Each determines its own behavior by complex self-referential operations within its own boundaries. What can be seen of each is therefore necessarily a reduction. Each assumes the same about the other. Therefore, however many efforts they exert and however much time they spend (they themselves are always faster!), the black boxes remain opaque to one another. Even if they operate in a strictly mechanical way, they must still suppose indeterminacy and determinability in relation to one another. Even if they themselves operate "blindly," they proceed in relation to one another more effectively if they mutually assume determinability in their system/ environment relationship and observe themselves through this. Any attempt to calculate the other will inevitably fail. One could be more successful and could gain experience by trying to influence the other*

[81] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. p. 109.

> *from his environment. Incalculability is absorbed - one could almost say "sublimated" - by concessions of freedom.*[82]

A imprecisão, a incerteza, a imprevisibilidade geram as expectativas num contexto reflexivo (expectativas de expectativas) e reclamam do sistema uma forma de gerenciamento deste universo real de possibilidades.

> *In the context of double contingency, expectations thus acquire structural value for building emergent systems and a certain kind of reality (= connective value).*[83]

Para a "solução" da geração recursiva de expectativas das expectativas (certamente uma das questões mais complexas em toda teoria luhmanniana), este filósofo propõe o movimento autorreferenciai circular como sendo a forma de que dispõe o sistema para, através do alinhamento (dentro do possível) das expectativas[84] promover a redução deste cenário cíclico e (teoricamente) infinito de incertezas, indeterminações, possibilidades etc.

> *We must now raise the question of how the problem of double contingency "solves itself," or, formulated a little less pointedly, how the appearance of the problem comes to initiate a process of solving it.*
> *For this, the self-referential circle is decisive: I will do what you want if you do what I want. In a rudimentary form, this circle is a new unity that can- not be reduced to either of the participating systems. It may be present in each of the participating systems as a content of consciousness or a theme of communication, but that always presupposes that it is also present in other systems. This presupposition does not emerge arbitrarily, no matter what its basis in reality may be. In marginal cases it may rest on error (the other did not see me at all or did not regard me as a possible interaction partner), but once it is activated it creates the corresponding reality--even if this reality is only to give the other the possibility of refusing to enter into it and breaking off contact immediately.*

Esta atividade do sistema engendrada na autorreferencia basal (seletividade e atribuição), muito embora não seja capaz de reduzir totalmente a indeterminação, é capaz de gerar um horizonte mais determinado de possibilidades.

---

[82] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. p. 111.
[83] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. p. 111.
[84] O indivíduo social A age com base na expectativa da ação do indivíduo B que age de acordo com a expectativa do indivíduo A, e assim por diante... (LUHMANN, 1984).

> *Essa questão remete para o plano da formação de estruturas de expectativas que, conforme Luhmann, são as próprias estruturas dos sistemas sociais. Enquanto estruturas, as expectativas servem para reduzir a complexidade mediante a delimitação de um âmbito de possibilidades de eleição. Isso se dá a partir de uma seleção e reforço desse âmbito de possibilidades que, se por um lado não o torna certo e totalmente determinado, por outro, garante-lhe pelo menos um alto grau de probabilidade. Luhmann, entretanto, chama a atenção para o fato de que essa função seletiva desenvolvida pelas estruturas de expectativas opera em dois níveis distintos, o que implica considerar que diante da contingência simples erigem-se estruturas estabilizadas de expectativas, mais ou menos imunes a desapontamentos. Entretanto, diante da dupla contingência necessita-se de outras estruturas de expectativas, de construção muito mais complicada e condicionada. A passagem do nível da "contingência simples" para o nível da "dupla contingência" demanda, portanto, que as estruturas de expectativas se tornem reflexivas, isto é, que se tornem expectativas de expectativas. Como se verá a seguir, essas considerações serão fundamentais à compreensão da função que Luhmann atribui ao direito.*[85]

A saída construída por Luhmann para o problema da dupla contingência é, de fato, muito sofisticada. A partir de uma estrutura de expectativas, Luhmann atribui ao sistema a função de estabilizá-las, de alinhá-las, de reduzi-las. Para isso, ele elege a autorreferência como sendo a mola mestra que irá possibilitar ao sistema uma redução do horizonte de possibilidade, através da definição (a partir de seus próprios elementos) de um agir comunicativo, assentado em um código operacional binário, determinado e próprio (afasta o terceiro excluído), que expurga do sistema elementos outros que não processam o mesmo nível de linguagem.

Desta forma, o sistema reduz a possibilidade comunicacional em torno das expectativas, centrando sua devolução sempre para dentro dos limites criados pela própria autorreferência. Ou seja, a autorreferência "abre as portas" do sistema no exercício de se autodelimitar, autodefinir, autodescrever e auto-organizar (reorganizar) e, ao mesmo tempo, garante seus limites (*boundaries*), suas barreiras, através de uma espécie de encapsulamento da comunicação pelo código operativo – o que gera a redução das possibilidades de resultado.

[85] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 41.

> *From self-referential system relationships, an immense extension of the boundaries of structural adaptability and of the corresponding scope of system-internal communication can be induced.*[86]

A forma erigida por Luhmann parte da dualidade presente na teoria parnosianna (alter / ego), mas avança no sentido de atribuir a esta relação não apenas uma contingência, mas duas e que possuem natureza reflexiva, ou seja, que no fim, se retroalimentam.

> *Due to these conditions, double contingency does not mean single contingency twice, but rather a specific social quality of contingency: it means that the construction of the social world comes about through a doubled per- spective horizon (the perspectives of ego and alter). Ego can observe a datum from the perspective of the possibilities actualized by alter, thereby becom- ing also ego's possibilities. Ego cannot experience alter's experiences, but can observe alter's perspectives and adopt them as her own as necessary. Thus, with these restrictions, alter's world is made available to ego (and vice versa): the world becomes socially contingent. Both ego and alter experience double contingency; they each include in their own perspectives the perspectives of the other and must then take them into account.*[87]

E esta circular e retroalimentada contingência entre os atores sociais em interação é capaz de promover uma resposta autorreferencial do sistema, ou seja, uma resposta comunicacional. Mas não uma qualquer e aleatória. Uma resposta comunicacional produzida a partir de um código operativo próprio, único, determinado e, especialmente, binário – o que garante constantemente o atingimento de uma resolução para a contingência.

> *Double contingency constantly dissolves because its emergence triggers a process that leads to the solution to the problem. In its "pure" form, therefore, double contingency does not exist; it is a constant problem that is included in social systems as a fundamental part of their own reproduction.*
> *A social system emerges because there is no certainty in a situation of double contingency. Social systems control the uncertainty by structuring com- munication possibilities based on the indeterminacy of ego's selectivity for alter and alter's selectivity for ego. The structures*

[86] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. p. 41.
[87] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. P. 76.

> *of expectations fulfill the function of managing uncertainty, ensuring the potential for coordinating selections, and structuring social systems.*[88]

Ao erigir um agir comunicativo centrado em um código operacional, o sistema afasta (ou busca afastar) **aspectos volitivos externos** do agir comunicacional, centrando seu foco na redução da complexidade social.

> *L'attenzione è dunque rivolta precisamente al carattere potenziale del senso, il quale viene certamente esperito in maniera diversa da ego ed alter, ma essi trovano un terreno comune nel fatto che l'uno risulta all'altro come una semplice black-box, cioè come un sistema autonomo ed impenetrabile che non può essere direttamente trasformato e sul quale non si possono fare calcoli affidabili. La risoluzione della doppia contingenza implica dunque un lavoro sulla sua stessa forma (attualizzazione\possibilità), che non può trovare alcuna normativizzazione esterna ma solo una declinazione a partire dalle condizioni struttural-funzionali tipiche di ogni sistema.* ***Qui non è una questione di scelta, di intenzione o di equilibrio, il punto è capire la maniera per passare da uno stato di doppia contingenza assoluta ad uno stato in cui la contingenza possa venire elaborata ed attualizzata.***[89]

A autorreferência assentada em um código binário como elemento propulsor autopoiético do sistema na teoria luhmanniana tem, ainda, outro papel crucial em toda sua revolucionária mecânica de funcionamento: permitir a abertura cognitiva deste sistema possibilitando mais e novas diferenciações, ou seja, mais interação entre os sistemas (ou entre o sistema e seu ambiente, na medida que os outros sistemas constituem o ambiente do primeiro), sem que isso, porém, represente sua corrupção.

Noutras palavras, o sistema social na teoria luhmanniana é capaz, a partir da plasticidade garantida pela autorreferência (movimento recursivo e incessante de diferenciação a partir de seus próprios elementos), de ser influenciado pelo seu ambiente, sem que isso, porém, contamine ou destrua a higidez de suas barreiras, tendo em vista que o sistema permanecerá processando seu código operativo próprio.

5.5.5. Código Operativo, Abertura Cognitiva e Fechamento Operacional.

Chega-se, assim, aos conceitos de código operativo, abertura cognitiva e fechamento operacional.

E, neste ponto, talvez se situe a pedra de toque da teoria luhmanniana.

---

[88] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. P. 76.
[89] DE GIORGI, Raffaele; LUHMANN, Niklas. Teoria della società. FrancoAngeli, 1992. p. 21.

É que, para o filósofo alemão, o agir comunicativo gerado pelo sistema, a sua capacidade de reagir aos estímulos externos, de incorporar novas comunicações, de se auto-adaptar, auto-organizar (e reorganizar) etc. não ocorre de qualquer forma que afete, em qualquer nível, profundidade ou extensão, o seu código comunicacional que, ao fim e ao cabo, lhe define a própria identidade.

Como o código operativo do sistema é definido pelo observador em função da própria existência dentro da qual o sistema se encontra incluído e da qual pretende se decotar como uma forma de diferença, não é exagero dizer que a identidade própria do sistema está conectada com a operação comunicacional vinculada a este código.

O código operativo sistêmico, portanto, é responsável ou, até mesmo, é a ferramenta de que dispõe o sistema para manter ativa sua capacidade de promover diferença. Considerando que o agir comunicativo é a atividade própria do sistema, considerando que é através do agir comunicativo é que o sistema estabelece diferenças e considerando, sobretudo, que é a partir das diferenças que o sistema emerge do ambiente, conclui-se, inclusive por simples silogismo, que o código operativo é garante a existência do sistema, no que se refere à manutenção de seus limites (*boundaries*) que o decotam do ambiente.

> *Comunicar presupone una codificación que es también un proceso de diferenciación de los procesos comunicativos. El resultado es que los acontecimientos pueden bien ser codificados o no codificados, siendo que los primeros actúan como un proceso comunicativo. La codificación es una homogenización de la información tanto para el ego como para el alter. La condición de una comunicación es que el ego actúe como un sistema con sus operaciones propias y con la construcción de estructuras y sus correspondientes operaciones. El ego, a su vez, ha de ser capaz de diferenciar y distinguir entre selecciones y poder manejar la diferencia. Esta diferencia es la observación del alter por el ego, en la que el alter —en la observación— asume el control de la diferencia y la utiliza para el proceso comunicativo.*[90]

A autopoiese garante a capacidade dinâmica de autorreprodução do sistema frente aos *inputs* recebidos do ambiente (ou seja, dos outros sistemas sociais) e, portando, de cumprir sua função de estabilização de expectativas normativas congruentes; a dupla contingência é a mola propulsora deste processo de

[90] PONT VIDAL, J. Autopoiesis En La Teoría de Sistemas de Niklas Luhmann: Reflexiones para una reontologización. Athenea Digital, 2018. p. e-1905. https://raco.cat/index.php/Athenea/article/view/v18-n3-pont.

autorreferências e heterorreferências, pois reflete o estado circular e constante das contingências (incertezas), afetando a confiança do ator social; já o código operativo é a ferramenta de que dispõe o sistema para, neste processo de abrir-se ao ambiente *(abertura cognitiva)* e realizar sua reprodução a partir de autorreferências e heterorreferência, o sistema não se perca para (e no) ambiente pela perda de sua capacidade de gerar diferença (de se auto distinguir – "me componho disso e não me componho daquilo").

A capacidade do sistema de ser assimétrico, ou seja, de se modificar a forma em relação ao seu ambiente por força dos estímulos recebidos das irritações ambientais operando exatamente o mesmo código comunicacional é determinante na inovação da teoria de Niklas Luhmann, especialmente considerando seu fundamento epistemológico atrelado ao chamado construtivismo radical.

O sistema, assim, se constrói a partir de movimentos recursivos de autorreferência e heterorreferência, que designam o que pertence e o que não pertence ao sistema. A circularidade da dupla contingência – onde expectativas geram expectativas – faz com que o sistema precise sempre buscar dinamismo e plasticidade neste processo de troca com seu ambiente, pois o sistema é estruturado em contingências e tem a função de reduzi-las (redução da complexidade social).

Para isso, o sistema abre-se às irritações ambientais, realiza acoplamentos estruturais e chega a introjetar em seu interior novas distinções que passam a processar o seu código comunicacional.

O sistema social se dinamiza na sua relação com o ambiente (autorreferência), se retroalimenta (reentradas) e se recria (autopoiese) na busca da redução da complexidade, em um movimento recíproco onde a dupla contingência impulsiona a autopoiese que, por sua vez, gera mais expectativas, recompondo a dupla contingência.

> *This circular relation presupposes as its framing or as its condition of possibility the identity of certain systems in which this circle is put into operation or transformed into sequences, so that time, as it were, dissolves the circle. Only if this system is described as abstracted from time does it appear circular. In reality, there are operations with minimal structural expenditure that build up more complex structures, which in turn make possible more differentiated operations.*

Somente um sistema social que reaja de forma recursiva à contingência social recorrente é capaz de atingir algum êxito na tarefa de redução das complexidades e aumento da confiança (sistema cognitivamente aberto).

Por outro lado, esta resposta do sistema não pode ter uma aleatoriedade quanto ao nível comunicacional que ele irá processar, sob pena de o próprio sistema contribuir (mais do que é inevitável com as reentradas) para o aumento da complexidade social (sistema operacionalmente fechado).

Exemplificando, o subsistema da educação não deve processar uma interação social com base no código da religião. Um professor não pode, por exemplo, com base em suas posições religiosas que eventualmente podem destoar dos pressupostos de um aluno, dispensar-lhe um tratamento diferente em relação àquele outro com quem se identifica o professor.

Compreendendo que o código comunicacional do subsistema de avaliação educacional é aprendizagem / não aprendizagem, se o aluno demonstra aprendizagem deve receber exatamente a mesma avaliação que qualquer outro aluno que também processe “aprendizagem”, a despeito de ele poder divergir de seu professor quanto, por exemplo, a fé em relação à existência (ou não) de Deus.

Ainda que o teste realizado com este aluno seja de ensino religioso, nenhuma distinção pode existir, pois no sistema de avaliação educacional o único código que deve ser processado é “aprendizagem / não aprendizagem”, sendo certo que o código crente / ateu (ou agnóstico) é estranho ao sistema de ensino.

O sistema deve abraçar a interação social e o observador deve verificar, filtrado de concepções íntimas, de elementos volitivos particulares, de concepções ou pré-concepções interiores e exteriores, se houve a realização de um agir comunicacional suficiente para a geração de atividade intrassistêmica.

O código comunicacional deve ser indefectivelmente respeitado. Para não haver a corrupção do sistema, ou seja, para que seus elementos não se percam para (e no) ambiente, ele deve restar intacto em absolutamente todas as autorreferências e heterorreferências.

Mas como atingir estes dois cenários – abertura cognitiva e higidez do código operativo – na prática?

À primeira vista, uma operação binária sempre irá retornar o mesmo resultado, quando o agir comunicacional veicula a mesma interação social. O observador irá

imprimir alguma pessoalidade para o resultado, na medida em que, como já mencionado, não lhe é possível despir-se totalmente da sua forma de observar e **construir** o sistema, através do estabelecimento de um agir comunicacional próprio.

> *The observation of complexity emerges alongside → meaning. A meaning- constituting system observes the complexity of the world from its own point of view. Since the world is conceived as a unity of the difference between system and environment, complexity is also relative to this differenceand is dependent on the observation of this difference through meaning-constitut- ing systems. Complexity (including that of the environment) exists only when it is observed by a system. The relevance of observation for the construction of complexity is particularly emphasized in the concept of hypercomplexity, which means that complexity also includes the consequences of its observa- tion. Hypercomplexity is the result of a second-order observation [→Opera- tion/Observation], i.e., the result of including the observing system in the observation: a society, for instance, is hypercomplex if it observes the conse- quences of its observations on its environment.*[91]

Todavia, esta "interferência" do observador não pode predestinar o resultado das autorreferências e das heterorreferências, tampouco pode produzir resultados que não sejam generalizadamente aceitos, sob pena de o sistema perder sua legitimidade e sustentação.

Noutras palavras, o que é ilegal sob a ótica de um observador do sistema, deve, a princípio, ser ilegal também para outro observador, quando a decisão de ilegalidade é aquela que garante a legitimidade do sistema pela aceitação generalizada das decisões proferidas.

Esta é uma consequência própria do caráter binário do código operativo do sistema. Ao estabelecer uma operação calcada na lógica do terceiro excluído, o resultado das operações intrassistêmicas deve, de início, sempre conduzir a um mesmo resultado. Isso equivale dizer que a diferença erigida na relação sistema / ambiente a partir de um código operativo binário deve provocar o mesmo agir comunicativo dentro do sistema.

Segundo Luhmann (1985), neste ponto repousa a complexidade da teoria, de um modo em geral: sua relação com o ambiente que gera uma pluraridade de possibilidades e situações. O sistema, por sua vez, é estruturado em cima destas contingências e tem como função a redução da complexidade (aumento da confiança)

[91] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p.50.

através da contenção do número de possibilidades de diferença na relação sistema / ambiente.

Ocorre, que o ambiente é sempre mais complexo que o sistema, na medida em que ele carrega as “verdades” (LUHMANN, 1985, p. 183) de todos os demais sistemas.

> *Further analyses of the difference between system and environment will begin with the assumption that the environment is always more complex than the system itself. This holds true for all systems that we can imagine. It is also true for the total social system of society. To see this straighta- way, one need only remember that society is composed merely of commu- nications and that the highly complex arrangement of individual macro- molecules, individual cells, individual nervous systems, and individual psy- chic systems belongs to its environment--together with all the interde- pendencies among these systems on whatever levels. No society can bring about the "requisite variety" or corresponding degree of complexity for such an environment.*[92]

Por isso, a relação entre o sistema e seu ambiente será sempre assimétrica e reportará diferentes graus de complexidade, sendo que a higidez do sistema exige que ele se proteja contra o excesso de complexidade que pode comprometer sua capacidade de redução do horizonte de possibilidades.

> *In other words, the difference between system and environment stabilizes the difference in relative degrees of complexity. The relation between sys- tem and environment is necessarily asymmetrical. The difference in degree of relative complexity goes in one direction and cannot be reversed. Every system must maintain itself against the overwhelming complexity of its environment, and any success, any permanence, any reproduction makes the environment of all other systems more complex. Given many systems, each evolutionary success increases the difference in complexity for other systems in relation to their environments and thus works selectively on what then remains possible.*[93]

Para Luhmann, esta proteção vem precisamente através do seu fechamento operacional. Quanto mais o sistema realizar operações de distinção, ou seja, quanto mais diferença for identificada, mais fortes vão se tornando os limites deste mesmo sistema, na medida em que os elementos de identificação vão sendo definidos de maneira mais precisa, muito embora ainda passíveis de uma nova observação.

---

[92] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. p.183

[93] LUHMANN, Niklas., Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford University Press. Stanford, 1995. p.183

> *In systems theory it is not so easy. First of all, one would say that there is the distinction between system and environment. This distinction is the difference that constitutes a system. But the question that immediately arises is: Who draws this distinction? The answer to this question leads us to the topic of this lecture - namely, the topic of operational closure. The distinction between system and environment is produced by the system itself. This does not exclude the possibility that a different observer observes this distinction, which is to say, observes that a system exists in*
> *an environment. From the view point of the thesis of operational closure, the important issue consists in the fact that the system draws its own boundaries by means of its own operations, that it thereby distinguishes itself from its environment, and that only then and in this manner can it be observed as a system.*[94]

Portanto, para Luhmann (o que acaba erigindo mais um paradoxo dentro da sua teoria), a abertura cognitiva torna-se possível pelo próprio fechamento operacional. Vale dizer, que o sistema se torna mais capaz de realizar a leitura do ambiente (com toda sua hipercomplexidade), de forma a estabelecer diferenças (situações relacionais) e provocar um agir comunicativo que seja capaz de encapsular esta complexidade através do alinhamento de expectativas normativas generalizadas, na medida em que verifica mais e mais relações, ou seja, na medida em que cria mais e mais distinções.

Esta consideração se alinha também com a própria ideia de autopoiese, que trabalha o conceito de autorregulação do sistema perante seu ambiente. Os limites sistêmicos vão sendo construídos, aprimorados, reforçados e mais bem delimitados pela autorreferência e pela heterorreferência, ao consignar o que pertence ao sistema e o que não pertence ao sistema.

A abertura cognitiva, portanto, diz respeito à capacidade do sistema de, neste movimento autorreferencial e heterorreferencial, devolver ao ambiente relações de distinção que, abraçando a hipercomplexidade do ambiente (ou seja, de todos os demais sistemas), alinhe as expectativas normativas estabelecendo o que guarda relação de pertencimento e o que não guarda relação de pertencimento com o sistema.

> *Para explicar o funcionamento – abertura cognitiva e fechamento operativo – dos subsistemas, Luhmann, em raro momento didático, recorre à alegoria do jogo de sinuca. Para o jogo existir é preciso mais de uma bola de bilhar; todas diferenciadas e cada uma com sua respectiva cor (fechamento operativo). Isoladas, não fazem qualquer*

[94] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. p. 63.

> *sentido. Também não faz sentido se elas não se baterem, chocarem (se irritarem, estimularem). Se, durante estes choques, uma das bolas lança a outra fora da mesa (desdiferenciação funcional ou corrupção de códigos), o jogo é destruído. Enfim, para o jogo continuar, é indispensável multiplicidade de bolas de bilhar que se relacionam, sem se confundirem. Esta, para Luhmann, é a lógica da complexidade da sociedade moderna.*[95]

A abertura do sistema, porém, não trabalha no seu código operativo, conforme já amplamente demonstrado. O fechamento operacional caracteriza-se justamente pela manutenção de um agir comunicacional assentado em um código operativo único, binário, determinado e que trabalha com base na lógica clássica e com base no princípio do terceiro excluído.

O fechamento operacional é característica essencial, fundante da teoria dos sistemas em Luhmann. O comprometimento do fechamento operacional transportaria sua teoria para o universo das teorias dos sistemas abertos, os quais Luhmann entende não capazes de alinhar expectativas normativas congruentes e, desta forma, reduzir a complexidade social, tendo em vista a possibilidade de resultados aleatórios e diversos, pela falta de um critério de distinção (estabelecido, *in casu,* pelo código operacional) que mantenha a congruência dos *outputs* que o sistema provoca no seu ambiente, reduzindo o universo de possibilidades de respostas do sistema.

> *Alla luce delle considerazioni svolte fin qui, è ora possibile entrare nel merito delle caratteristiche funzional-strutturali proprie di ciascun sistema, esse sono tre: l'autoreferenza (a) (che si lega all'aspetto della comunicazione), la chiusura operativa (b) (che si lega al tema dell'organizzazione interna) e l'autopoiesi (c) (che si lega all'aspetto della produzione).*[96]

O fechamento operacional, portanto, como uma espécie de contraponto da abertura cognitiva, é igualmente responsável pela própria autopoiese do sistema, na medida em que garante a possibilidade de resposta do sistema às irritações do ambiente sem que isso comprometa sua estrutura limitante erigida pelo processamento de um código operacional único. Esta característica, portanto, é seminal na teoria dos sistemas.

---

[95] GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 63

[96] BALDAZZINI, Andrea. Niklas Luhman. Sistemi di funcione e teoria dela società. Università di Bologna. https://www.academia.edu/32618107/Niklas_Luhmann_Sistemi_di_funzione_e_teoria_della_società. p. 14.

O fechamento não visa criar um sistema solipsista, isolado e inerte aos estímulos recebidos do ambiente. Ao contrário, ele propicia ao sistema responder a estas provocações, sem, contudo, se perder em sua higidez comunicacional, ou seja, sem se deixar operar por valores que não fazem parte da linguagem daquele sistema.

> *Emphasizing the closure of the system is not to deny the relevance of the environment for the system: the now classic comparison of open and closed systems is overcome with the premise that closure is the condition for the opening of the system. Only under the condition of autonomy is a system in the position to separate and differentiate itself from the environment. A sys- tem can only process external materials for the construction of its elements by demarcating an area in which specific conditions are valid and in which no direct adaption to the conditions of the world is needed; only in this way can it (in its own form) react to irritations from the environment [→System/Environment]. In this way, a system can introduce its own distinctions [→Identity/Dif- ference] and deal with the states and events of the environment using these distinctions, which themselves generate →information.*

Ou seja, a abertura cognitiva e o fechamento operacional trabalham alinhados, de forma conjunta e têm por objetivo (o mesmo, inclusive) recepcionar as irritações (estímulos) recebidos do ambiente e promover *outputs* que derivem de um agir comunicacional próprio daquele sistema.

Em síntese, pode-se afirmar que o sistema realiza um processo autônomo, circular e recursivo de autorreferência e heterorreferência (que caracteriza sua autopoiese), dentro de um cenário de abertura cognitiva e fechamento operacional, visando promover respostas *(outputs)* para aos estímulos recebidos do ambiente, tendo em conta a sua vocação (estrutural e funcional) de redução das complexidades sociais.

Através da autorreferência e da heterorreferência o sistema se auto-organiza, auto-adapta. Ele se reinventa visando absorver as complexidades sociais. Esse processo é próprio do sistema, não necessitando de qualquer propulsão externa (daí o entendimento em torno da sua característica autopoiética).

Além disso, esse movimento sempre culmina por promover um “novo sistema”, o que, de resto, significa promover um “novo ambiente” (conforme a teoria das formas de Spencer Brown). Essa capacidade de gerar assimetria de maneira constante garante a plasticidade necessária para o sistema absorva estes *inputs* e reaja no intuito de reduzir a complexidade social. E a manutenção do agir comunicativo

sempre calcado em um código operativo único e imutável, faz com que as expectativas sempre se alinhem em torno de um *output* previsível, dentro de uma comunicação específica.

5.5.6. Das Irritações Ambientais.

As interações sistema / ambiente ocorrem basicamente de duas formas na teoria luhmanniana: através das irritações e dos acoplamentos estruturais.

As irritações ambientais são alterações ocorridas no ambiente e que repercutem nas bordas do sistema, buscando promover uma alteração na assimetria existente entre o sistema e o ambiente. Conforme já mencionado anteriormente, a relação entre sistema e seu ambiente é dinâmica, plástica, assimétrica.

Sistema e ambiente estão em integral e constante relação, tendo em vista que o sistema está inserido no mesmo "todo social" que seu ambiente. No ambiente processam-se relações sociais também de forma constante, ininterrupta.

Tendo em conta que o ambiente nada mais é do que a soma de todos os demais sistemas, enquanto dentro do sistema há autorreferências e heterorreferências, nos demais sistemas (que são o ambiente do primeiro) também há uma movimentação autopoiético constante. Portanto, o ambiente (ou seja, o resultado da subtração do que é sistema) é alimentado de *outputs* sistêmicos de forma ininterrupta.

Muito embora esses *outputs* recebidos no ambiente seja, para um específico sistema, apenas *noise,* ou seja, um fragmento de informação (e não uma informação completa), a depender da sua capacidade de ressoar, ou seja, da sua ressonância, esses "barulhos ambientais" passam perturbar as operações do sistema.

Essa perturbação se reflete na criação de expectativas que, por sua vez, geram expectativas das expectativas (conceito de dupla contingência já mencionado), exigindo do sistema uma readaptação, reorganização em torno da necessidade de se promover *outputs* que irão buscar a redução das expectativas em torno daquele novo cenário de perturbação.

> *A relação entre sistema (System) e ambiente (Umwelt) coloca, em dados momentos, a necessidade de comunicação de sentido entre as irritações (Irritationen) dirigidas ao sistema, provenientes do ambiente. Essas irritações ambientais são mudanças de estado ocorridas no ambiente que acabam por gerar – em grau variável - perturbações nas*

> *operações do sistema. Todo esse processo decorre, afinal, da necessidade de redução da hipercomplexidade.*[97]

Interessante salientar o processo de construção da informação através da qual o sistema passa a reagir aos estímulos do ambiente.

Conforme já mencionado, o sistema é um agir comunicacional. Ele consubstancia-se em um código operativo que irá designar e direcionar uma comunicação num determinado sentido: dinheiro / não dinheiro, oferta / escassez, sagrado / profano, legal / ilegal.

Essa comunicação ocorre nos processos de autorreferência e de heterorreferência, quando o sistema sinaliza se aquela relação, ou seja, se aquele evento pertence ao sistema (por processar o código comunicacional) ou se é estranho ao sistema e não deve, portanto, contribuir de forma alguma para a criação de diferença.

Numa análise se uma determinada obra de arte é bela (subsistema social da beleza que trabalha o código belo / feio), o observador não deve deixar-se impactar por aspectos religiosos (sagrado / profano), ainda que a arte seja absolutamente contrária ou ofensiva aos cânones religiosos. A operação do subsistema da beleza deve se dar exclusivamente com base nos aspectos estéticos.

Obviamente que a relação produzida entre belo e feio irá ser influenciada pelo gosto do próprio observador, mesmo que no programa condicional (um conceito que será abordado adiante) do sistema da beleza existam parâmetros direcionais indicando as tendências do agir comunicativo. Justamente por esta razão que Luhmann coloca a impossibilidade de um distanciamento absoluto do observador em relação às operações do sistema. Mas, o que importa para a higidez do sistema é a manutenção do código comunicacional.

A comunicação, conforme também já mencionado, só é capaz quando existe uma informação, um enunciado e uma compreensão pelo sistema. A informação é o primeiro momento do agir comunicacional.

Por outro lado, a irritação ambiental não traz informação para dentro do sistema. A irritação é apenas uma possibilidade de comunicação. São ruídos que, a depender da sua capacidade de impactar o ambiente (ressonância), ganham

[97] VIANA, Ulisses Schwarz. Horizontes da justiça: complexidade e contingência no sistema jurídico. Tese. USP-Universidade de São Paulo. 2013, p. 55.

capacidade de perturbar os limites sistêmicos com determinada forma, profundidade e extensão, a ponto de introjetar uma nova informação dentro do sistema (via programa condicional).

Essa introjeção de uma nova informação provocará, no sistema, uma necessidade de reinvenção, readaptação, reorganização, de forma a reduzir as expectativas vêm aderidas a esta informação e que, como já visto, geram expectativas das expectativas, dentro de um momento circular, reflexivo e retroalimentante.

> *The environment's only function is of irritation and disturbance: what happens in the environment is only recorded in the system as "noise". Information is the result of irritations being processed by the system's own distinctions. Thus, information is not present as such in the environment, waiting to be grasped - in the words of Heinz von Foersters: "the environment contains no information; the environment is what it is."*
> *In the case of a social system, whose structures are structures of expectations, information arises when an unexpected event leads to changing what we later expect. For the economic system, the event of a change in the price of a product means restructuring the payment expectations; from that moment on, we are prepared to pay more (or less), or we decide to no longer buy that product (or to buy it for the first time).*[98]

Luhmann chega a afirmar, em um ponto de sua obra que traz os elementos de introdução da teoria dos sistemas sociais, que a forma com o sistema realiza esta transformação do ruído em informação não é exatamente clara. Mas que, apesar disso, não há dúvidas quanto à capacidade do sistema de fazê-lo.

> *The idea of "order from noise," of environmental noise that can be transformed into order in the system, functions in a rather similar manner. Here, as well, one does not say how this transformation takes place. Instead, one states only that a system has the capability of transforming mere noise into order inside the system. This is different from the explanation offered by evolutionary theory. Here, it refers to the self - the idea being that information is the system's own product. We will return to this point. But precisely in what way noise is transformed into information isn't made very clear - other than the claim that a system is capable of effecting this transformation.*[99]

De todo modo, Luhmann assevera a capacidade do sistema de produzir novas comunicações com base nas informações (ou seja, irritações – "ruídos" – que geram expectativas e conseguem interferir no movimento autopoiético do sistema em função

[98] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 109
[99] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. p. 84.

de sua capacidade de ressonância). Além disso, este filósofo também não deixa dúvidas de que esta capacidade, decorrente do fechamento operacional antes mencionado, não promove qualquer alteração no código comunicacional.

> *A relação entre sistema (System) e ambiente (Umwelt) coloca, em dados momentos, a necessidade de comunicação de sentido entre as irritações (Irritationen) dirigidas ao sistema, provenientes do ambiente. Essas irritações ambientais são mudanças de estado ocorridas no ambiente que acabam por gerar – em grau variável - perturbações nas operações do sistema. Todo esse processo decorre, afinal, da necessidade de redução da hipercomplexidade.*
> *Essas perturbações, a seu turno, podem gerar, ou não, de acordo com os critérios do próprio sistema social atingido, novas possibilidades de sentido, ou seja, novas comunicações. Como exemplo, podemos mencionar decisões do sistema do direito sobre litígios em torno de relações envolvendo temas de interesse da economia (taxa de juros, efeitos dos contratos etc.), as quais apesar de serem decisões jurídicas produzem irritações no sistema econômico, sendo que para este último sistema o direito surge como ambiente (entorno) e vice-versa.*
> *Para explicar tal fenômeno, LUHMANN (2006: 124) utiliza as expressões "irritação" (Irritationen), "estímulos" (Reizen) ou "possibilidade de ressonância" (Resonanzfähigkeit).*
> *Deve ser esclarecido que a ressonância (Resonanz) na linguagem luhmanniana é resultado de uma filtragem autopoiética de estímulos advindo do ambiente, em que o sistema, utilizando seus limites (Grenzen)100, produz somente interconexões extremamente seletivas, sendo que é, de modo preciso, essa seletividade de estímulos (irritações) é que permitem ao sistema distinguir-se do ambiente.*
> *Exatamente essa possibilidade de ressonância é que permite que as irritações se convertam, por operações sistêmicas internas (autorrefentes) em informações que passam a estar incoporadas nas estruturas comunicativas do sistema funcional (LUHMANN, 1999a: 62-63).*
> *Na construção teórica desse processo de irritação ⇒ ressonância ⇒ informação, LUHMANN incorpora em seu pensamento sistêmico, a proposição de Gregory BATESON (1972: 462) de que informação é uma "difference that makes a difference" ("diferença que faz uma diferença"). Ou seja, o sistema internaliza uma diferença, no sentido de novo estímulo (Irritation), que passa a fazer sentido (Sinn) nas estruturas internas do próprio sistema, por meio da ressonância (Resonanz). Deste modo, os sistemas de sentido (Sinnsysteme) podem, por suas próprias bases estruturais (autorreferência e autosseletividade), admitir o ingresso de novas informações.*[100]

Esta alteração da capacidade comunicacional do sistema ocorre, com efeito, pelas alterações que os movimentos autopoiéticos provocam nos programas

[100] VIANA, Ulisses Schwarz. Horizontes da justiça: complexidade e contingência no sistema jurídico. Tese. USP-Universidade de São Paulo. 2013, p. 56.

condicionais destes mesmos sistemas. O conceito de programa condicional do sistema (ou programa de diferenciação sistêmica) será abordado a seguir. Antes, porém, necessária a abordagem de outra forma (mais ostensiva e mais direta) de interação do sistema com o ambiente (no caso, especificamente entre sistemas), que é o acoplamento estrutural.

Para o momento, importante compreender a figura das irritações ambientais como uma forma de interação entre o ambiente e o sistema, que reage com novas possibilidades comunicacionais sempre que a ressonância do ruído for capaz de introjetar uma nova informação (que precisa ser enunciada e compreendida) dentro do sistema.

É através das irritações ambientais que o processo autopoiético retorna novos resultados comunicacionais. Dentro da estrutura contingente do sistema e a partir de sua função de generalização congruente de expectativas, ou seja, de promover um alinhamento das expectações pelos atores sociais e reduzir a complexidade social através da diminuição das possibilidades de interações, as irritações ambientais têm um papel fundamental, na medida em que levam para “a porta do sistema” os ruídos ambientais.

Noutras palavras, é através das irritações ambientais que o sistema “toma conhecimento” das contingências que precisam ser abraçadas pela generalização congruente de expectativas normativas. A autopoiese será tanto mais efetiva e capaz de criar um sistema que irá ser eficiente na sua função de reduzir complexidades quanto melhor acolhidas forem as irritações ambientais nos processos de autorreferência e heterorreferência, quando estas irritações ganharem repercussão capaz de introjetar uma informação para o interior do sistema.

5.5.7. Dos Acoplamentos Estrutuais e das Interpenetrações Sistêmicas

Os acoplamentos estruturais, por sua vez, podem ser compreendidos como uma forma privilegiada de interação entre sistemas sociais. Eles são estruturas de comunicação através das quais os sistemas realizam troca e promovem coordenação, influência e organização funcional entre si.

Enquanto as irritações ambientais ocorrem de forma aleatória e contingencial, não sendo possível prever um padrão de comportamento, uma frequência, uma forma específica de abordagem, uma ressonância premeditada etc., no acoplamento

estrutural a interação entre os sistemas já segue uma lógica que deriva da própria estrutura comunicacional fixa que faz a interligação entre os sistemas.

Luhmann (2013) afirma que os sistemas se realizam com base na diferença, no sentido de que sua identidade decorre dos limites erigidos pelo próprio código comunicacional. Assim, os acoplamentos estruturais, tal como as irritações ambientais, são também definidores da própria identidade do sistema, uma vez que a partir destas interações que a sociedade se reproduz e é espelhada, dentro da sua teoria, pelos vários subsistemas funcionais autopoiéticos.

O conceito de acoplamento estrutural também foi introduzido por Maturana, quando trabalhou a autopoiese dos sistemas vivos. Para o biólogo chileno, o acoplamento entre sistema e ambiente ocorre no aspecto estrutural, ou seja, fisicamente, pela interação entre os sistemas.

> *The same applies to the medium as a structure determined system that changes following a course that arises in the interplay of its own structural dynamics and the structural changes triggered in it by the systems that interact with it. As a consequence, in this process the structure of the living system and the structure of the medium change together congruently as a matter of course, and the general result is that the history of interactions between two or more structure determined systems becomes a history of spontaneous recursive structural changes in which all the participant systems change together congruently until they separate or disintegrate.*[101]

Niklas Luhmann, mais uma vez, transpôs o conceito inserindo-o dentro de uma ontologia social-comunicativa.

> *l'intera teoria della società dipende dalla risposta che si dà a questa domanda. [...] Ad una domanda difficile risponde un concetto difficile. Rifacendoci a Humberto Maturana, parleremo di 'accoppiamento strutturale'. Questo concetto presuppone che ogni sistema autopoietico operi come sistema determinato dalla struttura: esso cioè può determinare le proprie operazioni solo attraverso le proprie strutture. L'accoppiamento strutturale allora esclude che dati esistenti nell'ambiente possano specificare, in conformità alle proprie strutture, ciò che accade nel sistema. [...] In questo senso tutta la comunicazione è strutturalmente accoppiata alla coscienza ma [...] non è l'uomo che può comunicare, solo la comunicazione può comunicare. [...] Nei sistemi della comunicazione, anche indicazioni sommarie come i nomi o i concetti come uomo, persona, coscienza, servono a processualizzare la referenza alla complessità dell'ambiente. Si tratta sempre di utilizzare complessità ordinata (strutturata, non però:*

[101] MATURANA, Humberto. Autopoiesis, Structural Coupling and Cognition: A history of these and other notions in the biology of cognition. In: *Cybernetics* & *Human Knowing.* Vol. 9. No 3-4. Charlottesville: Academic Imprint. p. 16.

> *calcolabile) a misura delle proprie possibilità di operazione, e nella società questo significa: linguisticamente.*[102]

O acoplamento deixa de ter por base a relação físico-química entre os elementos, passando a operar também no plano da comunicação. Em verdade, para Luhmann, o acoplamento estrutural é uma conexão comunicativa perene e altamente seletiva, derivada do próprio conceito da forma de dois lados mencionada anteriormente.

> *We must work a little longer on this concept of structural coupling. In particular, we must pay more attention to the fact that such a coupling is, as can be derived from the concept of form, a two-sided form. This form does not refer to the entire environment, since not everything that exists is structurally coupled with the system. Rather, couplings are highly selective. Something is included and something else is excluded. What is excluded may very well affect the system causally, but only negatively. In contrast, in the domain of structural coupling, possibilities are stored that can be used by the system and be transformed into information. From this point of view, one could say that structural coupling has, on the one hand, an exclusion effect - in this domain the system is indifferent - and, on the other hand, it brings about the canalization of causalities that can be used by the system. In all of this, the specific quality of the concept is preserved - namely, that structural coupling is always compatible with autopoiesis.*[103]

O acoplamento estrutural, assim, canaliza as interações sociais de forma a gerar um fluxo autopoiético mais efetivo, mais rico, mais responsivo às demandas do ambiente.

Importante perceber que o acoplamento estrutural reduz a aleatoriedade da interação entre o sistema e o ambiente. Enquanto na irritação, o ambiente promove recursivas investidas em direção ao sistema, dentre as quais a maioria não possui ressonância suficiente para gerar uma informação intrassistêmcia e, desta forma, impulsionar o movimento autopoiético, no acoplamento estrutural, justamente pela sua seletividade, as interações usualmente trazem inovações nos processos de autorreferência e heterorreferência e propiciam, desta forma, uma maior efetividade na redução da complexidade.

> *The reduction of complexity, the exclusion of a mass of events in the environment from the possibility of affectingthe system, is thecondition for the system's ability to do something with as few irritations as such*

[102] DE GIORGI, Raffaele; LUHMANN, Niklas. Teoria della società. FrancoAngeli, 1992. p. 33.
[103] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. p. 85.

reduction permits. Or, to put the matter in the most abstract terms, the reduction of complexity is the condition of the increase in complexity.[104]

Outro aspecto importante do acoplamento estrutural é que, enquanto as irritações são provenientes do ambiente, ou seja, da totalidade dos demais sistemas, o acoplamento estrutural – inclusive em função da seletividade mencionada – ocorre diretamente entre os sistemas: o que, de resto, reduz consideravelmente a aleatoriedade da interação, pois o acoplamento já ocorre com a ciência dos códigos comunicacionais que serão diretamente trabalhados pelos sistemas acoplados.

O acoplamento estrutural e as irritações intrassistêmicas, portanto, são mecanismos de diferenciação, na medida em que ocorrem na base do relacionamento entre o sistema e seu ambiente. Essa atuação faz com que o sistema consiga, estruturalmente, reduzir as contingências e, funcionalmente, reduzir as complexidades sociais.

A resposta do sistema aos *inputs* ambientais através de novas comunicações permite a abertura cognitiva – essa capacidade de não fechar-se em um solipsismo sistêmico[105] – e, ao mesmo tempo, resguarda a integridade do sistema, uma vez que a irritação somente gera comunicação quando é capaz de gerar informação que será enunciada e compreendida pelo sistema, de forma a processá-la a partir de seu próprio código comunicacional que permanece intacto; por sua vez, o acoplamento estrutural entre sistemas, de igual modo, em momento algum provoca qualquer ponto de ruptura com a atividade do sistema. Ao contrário, ele possibilita que o sistema realize operações autorreferenciais e heterorreferenciais a partir dos reflexos das operações ocorridas em outros sistemas e que, de alguma forma, atingem o sistema jurídico (ou vice-versa).

O acoplamento estrutural, por exemplo, entre o subsistema do direito e o sistema político, por exemplo, que se dá através da Constituição da República, é um clássico exemplo de como as ações em um campo (direitos fundamentos e garantias

---

[104] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. p. 86.

[105] *"Podemos notar que a pecha de solipsismo sistêmico começa a perder sentido quando se percebe que na proposta luhmanniana ocorre algo distinto, porque a própria autorreferência deve se referir a uma diferenciação em que a diferença emerge da comparação com aquilo que é diferente (re-entry). Em suma: a autorreferência (Selbstreferenz) resulta paradoxalmente da observação de uma heterorreferência (Fremdreferenz) (sistema / ambiente). O sistema funcional se estrutura em sua relação com o ambiente (Umweltverhältnis), do qual ele se considera dependente e no qual observa as variáveis controláveis e incontroláveis surgidas nas dimensões temporal, fática e social."* (VIANA, Ulisses Schwarz. *Horizontes da justiça: complexidade e contingência no sistema jurídico*. Tese. USP-Universidade de São Paulo. 2013, p. 69/70).

individuais, por exemplo) podem reclamar do subsistema do direito um agir comunicativo (constitucional / inconstitucional) dentro de um procedimento específico (um mandado de segurança).

Esta interação possui alta seletividade, alta capacidade de reduzir complexidades, ao mesmo tempo que abraça a contingência do plano político e produz uma pronta resposta – com o código operacional próprio e específico do Direito. Os acoplamentos estruturais, assim, se situam no campo das possibilidades cognitivas do sistema que se autorreferencia na aquisição de nova capacidade comunicacional – o que, de resto, aumenta sua eficiência na redução da hipersensibilidade social.

A autorreferência e a heterorreferência, portanto, trabalham de forma umbilical com os fenômenos da irritação ambiental e do acoplamento estrutural, redundando na capacidade autopoiética do sistema (inclusive no tratamento das reentradas), que garante a adaptabilidade do sistema ao ambiente social.

5.5.8. Dos Programas Condicionais ou Diferenciais dos Sistemas.

Outro conceito que deve ser abordado já que extremamente caro à toda teoria, com relevo de sua importância para o subsistema social do Direito, é o programa condicional ou programa diferencial.

Niklas Luhmann ao desenvolver a Teoria dos Sistemas Sociais tinha a exata compreensão de que o processo autopoiético do sistema deveria buscar abraçar, na maior amplitude possível, um universo multifacetado, pluricontextual, multicultural e extremamente dinâmico e complexo.

Este filósofo consigna, porém, que não é tarefa do sistema realizar uma correspondência “point-by-point” (LUHMANN, 2013, p. 121) com seu ambiente, pois essa tarefa seria, de fato, impossível, pois o sistema não teria a capacidade de se conectar a todas as possibilidades relacionais presentes no ambiente (o todo contingencial operacional já mencionado neste trabalho).

> *The system does not have the capacity to connect a state of its own to everything that happens in the environment and to juxtapose one of its own operations to every environmental occurrence, in order either to enhance or to curtail what is happening. Instead, the system has to bundle and even ignore occurrences, and it must deploy indifference or create special arrangements for the management of complexity. In the systems theoretical discussion, this led to the formulation that a*

> *system has to reduce complexity in relation to the environment, on the one hand, and in relation to itself, on the other, fi it intends to create planning organizations or agencies of rationality inside itself. In terms of the history of science, this problem can be traced back all the way to the functionalist psychology of the thirties.*[106]

Esta limitação do sistema de se conectar a todas as possibilidades de relações sociais, por outro lado, não pode limitar a atuação do sistema na sua estrutural-função de redução da complexidade. Ao mesmo tempo, não é possível pensar em uma flexibilização do código operativo, em cujo binarismo assenta o fechamento operacional do sistema, sob pena de este deixar de ostentar esta crucial característica.

Luhmann chega, inclusive, a sustentar que a própria natureza do código operativo do sistema do Direito impede que esse sistema se oriente exclusivamente com base na operação binária (e tautológica) propiciada pelo seu código legal / ilegal. (LUHMANN, 2016, position 2924).

Neste contexto de limitação dos sistemas (com especial atenção para o subsistema do direito) de se orientarem exclusivamente com base no código operativo, surgem os programas condicionais ou programas diferenciais dos sistemas.[107]

Os programas condicionais estabelecem uma espécie de *guideline* do sistema. O binarismo do código operativo traz uma limitação, decorrente do próprio processo *all or nothing* de sua aplicação.

> *In an autopoietic system [→Autopoiesis] differentiated through a binary code, the code guides the unity of operations reproducing the system: it reg- ulates the production of differences, through which it also regulates the sys- tem's information processing. Operations always run blind and, at the level of operations, the system has no control over its own processes. The code does not provide instructions for action; it provides only the orientation for oper- ations, securing the connection to following operations. Self-regulation and self-control of the system happen at the level of programs, which guide the observation of the*

[106] LUHMANN, Niklas. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013. p. 86.

[107] Importante ressaltar que a limitação imposta pelo código diz respeito à orientação condicional que deve ser adotada pelo sistema na produção do agir comunicacional. Luhmann não sustenta uma limitação do sistema para produzir tantas diferenças quanto forem necessárias para erigir os sistemas funcionalmente diferenciados necessários para a compreensão do fenômeno social e para a redução de sua complexidade. Mas, dada a própria natureza tautológica do código binário (o valor positivo é necessariamente a exclusão do valor negativo), os sistemas precisam se orientar por outra fonte de diretrizes, de condições, de balizas programáticas para que o agir comunicacional efetivamente atinja o objetivo do sistema que é diminuir a complexidade social.

> *operations by the system itself (based on other distinctions than the ones orienting those operations).*[108]

Para viabilizar uma capacidade cognitiva mais abrangente do sistema, de forma a abraçar interações sociais da maneira mais ampla possível e permitir ao código uma espécie de elastecimento de sua função comunicacional, os sistemas contam com os programas condicionais (ou programas diferenciais), dentro dos quais são erigidos padrões, esquemas e outros elementos condicionais que servirão de base conceitual para o agir comunicacional intrassistêmico.

> *Los programas son a los sistemas funcionalmente diferenciados lo que la sintaxis viene a ser para la lengua. Son las reglas, las instrucciones que regulan la correcta aplicación del código para producir o entender una comunicación interna del sistema. Si se quiere, los programas son el "manual de procedimientos" que establece cómo el sistema debe aplicar el código cada vez que entra en funcionamiento. En efecto, como el alcance del código binario es muy amplio, en la práctica los sistemas han tenido que establecer reglas de decisión que determinen las condiciones bajo las cuales debe aplicarse el código.*

Os programas fornecem as condições necessárias para a realização de determinada operação comunicacional, atribuindo que um valor positivo de um código somente estará correto sob determinadas situações.

> *Programs determine the conditions necessary for the realizability of a certain operation. They determine, for in- stance, that attributing the positive value of the code is only correct under particular conditions. Hence the programs of the legal system (laws and pro- cedures) determine which of the parties can be correctly claimed to be right and which to be wrong, and what must be taken into account in this decision. The programs of science (theories and methods) determine which conditions must be fulfilled in order to be able to claim that something is true. For instance, the programs of the education system determine the criteria for the selection of the pupils.*[109]

O programa condicional é um elemento essencial para que o sistema consiga, nos processos autorreferenciais e heterorreferenciais, realizar o movimento autopoiético que irá propiciar ao sistema a capacidade de generalização das expectativas. Os programas retiram a abertura necessária dentro do processo

[108] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 181.
[109] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 181.

comunicacional do interior do sistema (que continua processando apenas o código binário específico).

> *Programs compensate for the strict binarity of the code, which permits only two values to be considered, by introducing in the decision criteria that are foreign to the system. The programs of science can take into account po- litical opportunity or research costs—even when the operations of the system are ultimately led only by the distinction true/untrue. One can therefore keep an eye on the available financial resources or on particular interests when programing research, but these influences cannot affect the truth of the re- sults. This truth is not a political or economic fact, but is always dependent on the scientific code. As such, criteria external to the system, such as polit- ical opportunity or costs, in no way determine the production of knowledge: they can, however, limit research and influence the implementation of the programs.*[110]

Ao assim proceder, os programas acabam por quebrar – fora do sistema, registre-se – o binarismo que limita a capacidade do sistema de reagir e se relacionar com as interações sociais modernas. O programa carrega instruções que não precisam trabalhar especificamente com o código sob o estilo *all or nothing.* Trata-se de uma espécie de reintrodução do terceiro excluído dentro do processo comunicacional.

> *Programs re-introduce the third value excluded by the binary code into the system that orients itself to the code. In this way, the rigidity of the code is mitigated. Even if the system orients itself only to its code (e.g., true/un- true, legal/illegal), at the level of programs it takes criteria into account that are valid in other systems. Even though, for instance, science never gener- ates its truths in accordance with beauty or economic factors, it can attempt to make its truths compatible with these priorities. Based on the "foreign" criteria introduced by the programs, binary-coded systems can get enough distance from their operations to observe them and direct their own course. They are thus able to increase and structure their complexity.*

Não é errado dizer que a interação entre o sistema (ou o subsistema) e seu programa tem uma natureza de complementariedade programática. O programa carrega o conteúdo que deve ser levado em conta pelo observador no momento da determinação do agir comunicativo. Um valor positivo dentro do agir comunicacional somente é legítimo quando as condições (programáticas) previstas no programa condicional do sistema são observadas.

---

[110] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 182.

> *O "programa" do sistema (aspecto a que retornaremos adiante) pode direcionar seus esforços de especificação mais para um lado do que para o outro do código. Por exemplo, podem lidar com uma posição legal ou sob direito civil ou com uma posição ilegal sob o direito criminal. O lado que é subdeterminado servirá então como variety pool [centro de variedade] para fins de interpretação e argumentação. Em que pese o espelhamento da situação, mantém-se uma diferença de apresentação, uma diferença política, uma diferença semântica e também uma diferença para o tratamento jurídico de casos fronteiriços, a depender de se tomar como premissa a permissão ou a proibição.*[111]

Segundo Luhmann, os programas condicionais são responsáveis por introduzir no agir comunicacional as causalidades naturais encontradas nas interações sociais. Justamente por isso ele reputa que os programas condicionais refletem uma grande conquista evolutiva da própria sociedade e crucial para a teoria dos sistemas, na medida em que ultrapassam a deontologia "se-então" como forma de auto-observação e autodescrição do sistema (especialmente do sistema jurídico, no qual o programa condicional tem crucial importância.

> *Os programas condicionais complementam a causalidade "natural" encontrada. Eles põem à disposição mais causas para a produção de diferenças (reforço de divergência), sob a condição de que a produção dos efeitos pode ser assegurada mediante a diferenciação dos sistemas correspondentes. Ao programar-se de maneira condicional, o sistema jurídico se constrói a si mesmo como máquina trivial328, não obstante (ou precisamente por isto) ter de partir do fato de que o ambiente não opera assim e de que a própria sociedade opera como uma máquina histórica que reflete, em cada caso, seu estado próprio; ou seja, que opera como máquina não trivial*[112]*.*

Os programas condicionais, portanto, juntamente com o código operativo binário, são responsáveis pelo mecanismo de atuação do sistema que deve sempre recorrer-se a operações nas quais o agir comunicacional retorne sempre um valor positivo ou negativo deste código. Noutras palavras, o sistema sempre irá retornar o valor de seu código binário, por força de seu fechamento operacional. Todavia, o programa condicional pode estabelecer diretrizes, normas programáticas, condições, esquemas que irão direcionar o resultado da análise (que continua sendo binária) para o sentido positivo ou negativo do código (legal / ilegal, sagrado / profano).

A título de exemplo, a Bíblia compõe o programa condicional do subsistema da religião católica, que pertence ao subsistema da religião. Portanto, uma interação

[111] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (position 2919)
[112] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (position 3075)

social no âmbito do subsistema da religião católica e que resulte, desta forma, uma comunicação com base no código cristão / não cristão, deve levar em conta que, para a Bíblia, Jesus Cristo é a divindade que descende direto de Deus, pertencente à santíssima Trindade Deus Pai, Deus Filho e Espírito Santo.

Se os atores desta interação social compactuam com a descrição, com a descendência, com a figura de Jesus Cristo perfectibilizada na Bíblia, o resultado da comunicação deve, necessariamente, ser "cristão". Se não se comprazem deste conceito, desta ideia, o resultado é o oposto. Neste sentido, o resultado da comunicação será sempre binário, representando os valores positivo ou negativo do sistema. Mas o conteúdo programático, conceitual, condicional que ilumina o sistema encontra-se no seu programa condicional e poderá, diferentemente da sua operação sistêmica, trabalhar de forma não binária.

O conceito de programa condicional é extremamente importante para o subsistema social do Direito, na medida em que nele se encontra o substrato que deve informar seu agir comunicacional.

> *Essa forma do programa condicional sobrevive a todas as subsequentes diferenciações sociais mediante uma espécie de mudança de contexto. Possibilita a diferenciação de um sistema jurídico com uma codificação binária, a fim de assumir já nesse sistema a função de regulamentar a atribuição de valores de código a casos.*[113]

Os programas, ao se conectar com o código operacional, estabelece critérios que irão tornar eficaz a abertura, pois, se o fechamento operacional do sistema exige a eleição de um código operacional binário, a complexidade social exige a abertura cognitiva dos programas.

> *As the self-observation of a system always requires the continuation of autopoiesis (of the operations) [→Operation/Observation], programming always requires orientation to a code. Through the code, the system differentiates itself as a unity from the environment, and none of the system operations can take place independently of the code. Only on the basis of the differentiation and functioning of the code can programming take criteria foreign to the system into account—and programs of course always refer to each system's respective code. If one is no longer able to distinguish between truth and property or between truth and beauty, one cannot set criteria for attributing truth. While the code can never be changed, programs can change on the basis of the operations of the system: in science, for*

[113] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (position 3075)

> *instance, theories and methods can change, albeit always on the basis of the code true/untrue. Opening the system at the level of programs requires closure at the level of coding, whilst reaching a certain level of complexity in the system requires programming.*[114]

5.5.9. Dos Subníveis Comunicacionais.

Ao longo deste capítulo, alguns exemplos têm sido trazidos e, às vezes, o código comunicacional de um mesmo sistema foi apresentado com variações. O sistema da religião já foi citado anteriormente, tendo-lhe sido atribuído o código sagrado / profano. Já no exemplo recente, o código indicado foi cristão / não cristão. Seria possível, ainda, apresentar o código, para esse mesmo subsistema, crente / ateu.

Esta possibilidade de se ter códigos comunicacionais dentro dos mais diversos subsistemas se dá precisamente pelo nível de especialização que os subsistemas vão atingindo.

De fato, o estabelecimento no sistema de um código comunicacional binário, malgrado necessário para o fechamento operacional que, como já visto, é condição *sine qua non* da higidez do sistema, também limita a sua capacidade de abarcar as múltiplas interações sociais possíveis dentro de uma sociedade complexa.

> *However, the concepts of complexity and differentiation can be linked together. The increase in complexity—i.e., in the relations between the ele- ments—entails limits to the widening of the system: no system can withstand an arbitrary and undefined increase in its complexity. Thus, limits are drawn within the system, which generate subsystems. The form of differentiation among subsystems determines the limits of complexity that can be attained in the system. The changes in the level of complexity can trigger changes in the system form of differentiation. Changing the system differentiation cri- teria has decisive consequences for the level of complexity that the system can tolerate. This is particularly important for the system of society; today's soci ety, for instance, generates far greater complexity than earlier societies due to its forms of differentiation [→Differentiation of Society]. [C.B.]* [115]

Na medida em que a complexidade aumenta, também exponenciam as diferenças, fruto da atividade relacional do sistema. O código operativo, por sua vez, reflete e, ao mesmo tempo, define a natureza do sistema. A produção de diferenças

---

[114] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 182.
[115] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 51.

em um nível mais específico e profundo exige, desta forma, o estabelecimento de códigos igualmente mais especializados, muito embora retornem, recursivamente, a um código mais geral e amplo do subsistema menos especializado ou do próprio sistema social de macro abrangência de diferenças.

Luhmann trata a questão dos subsistemas e, de resto, da codificação em níveis subsistêmicos como uma necessidade frente à complexidade social que exige sistemas funcionalmente especializados, com um sistema de comunicação também mais especializado em torno dos códigos mais abrangentes.

Interessante notar que a diferenciação em subsistemas e a maior especialização da comunicação dentro de cada um deles acontece pelo próprio processo autopoiético, na medida em que as incursões autorreferenciais e heterorreferenciais reclamem um código com mais aderência à linguagem que se pretenda processar no interior daquele subsistema.

> *The way in which a system is internally differentiated varies with the evo- lution of the system itself. The most important example is the primary differentiation of society in subsystems, the form of which changes through evolu- tion. In the course of the evolution of society, the predominant change is not in the level (increase or decrease) of differentiation that occurs; rather, it is the form of primary differentiation that changes. Different forms of primary differentiation correlate with different levels of complexity: although differ entiation does not mean an increase in complexity in itself, it does trigger an increase in internal complexity.*[116]

Além disso, considerando que a diferenciação dos sistemas, por força de sua maior especialização e, desta forma, pela maior capacidade de se produzir diferenças não possui limitações dentro do universo comunicativo, a capacidade de se erigir novos subsistemas não está atrelada a um limite ontológico do sistema primário, mas sim, à própria capacidade da sociedade em realizar diferenciações. Noutras palavras, quanto mais diferenças forem produzidas de forma a aumentar o grau de especialização do sistema, mais subsistemas são gerados, cada um com sua linguagem que também agrega um alto grau de especialidade.

> *The differentiation of society does not only occur in the form of primary differentiation of subsystems, but also in the form of an internal differenti- ation of multiple further social systems that may or may not be connected to the primary subsystems. This additional differentiation*

[116] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 61

> *results from situ- ations of →double contingency within a society that is already structured. Thus, many small social systems emerge and they are constantly dissolved and re- formed: →interactions. Moreover, in modern society, specific organized systems [→Organization] form in connection with the primary subsystems. [C.B.]*

Voltando ao exemplo do subsistema da religião, não havendo a segregação da corrente religiosa que cerca o agir comunicacional, o código crente / não crente ou crente / ateu mostra-se capaz de registrar esta diferença. Se, por exemplo, a discussão entrar no campo do cristianismo, para discutir a crença específica na figura de Jesus Cristo, o código crente / ateu já não consegue retratar com o nível de especialização necessária, pois ao afirmar ser crente, a diferença produzida não deixa claro se é crente no cristianismo ou, por exemplo, se a diferença diz respeito à figura de um judeu.

Neste caso, necessário que a codificação acompanhe a especialização do subsistema que não mais trata da diferença entre o crente e o não crente em uma divindade superior; mas trata da crença de que Jesus Cristo seria a representação (ou a encarnação) entre os homens.

A codificação de um determinado sistema social e de seus subsistemas tende a se tornar mais específica quanto mais específica for a diferença que este sistema pretende produzir. Não há limites para a produção de diferenças. Trata-se de uma consequência natural da eleição de critérios relacionais mais especializados.

Por conseguinte, não há também limites para a eleição dos códigos operativos. O que é imprescindível é a manutenção de uma coerência lógica e recursiva em direção ao código do sistema (ou do subsistema) primário.

6 DO SISTEMA JURÍDICO (SUBSISTEMA DO DIREITO)[117]

6.1.1. Considerações Iniciais

O Direito, para Luhmann, não é uma estrutura normativa estática, baseada em um plano normativo posto, cuja capacidade de regulação das condutas do homem em sociedade decorrem de uma incidência normativa deôntica, dentro da qual o "aplicador do direito" deve interpretar a realidade e buscar, no antecedente das normas, qual delas se encaixa à realidade fática ocorrida *hic et nunc.*

Luhmann rompe os laços com a teoria geral do Direito trabalhada pela doutrina tradicional ao erigir, em sua tese, novas concepções para a norma, para a mecânica de incidência normativa e para a própria função, enfim, do Direito.

> *No entanto, as teorias jurídicas que se autoproduzem na prática do direito não mantêm aquilo que o conceito da teoria prescreve no contexto do sistema da ciência. As teorias advindas da prática acabam sendo mais subproduto da necessidade de chegar a decisões sustentáveis. Pode-se falar, sem exagero, numa precedência metodológica em relação a considerações de ordem teórica. As teorias classificam o tema em questão e organizam o material opaco com que se defronta a prática jurídica, relacionando-os segundo conjuntos de problemas e casos, que podem então limitar e conduzir o processo decisório.*[118]

Segundo o filósofo alemão, o Direito tem por função a generalização de expectativas normativas congruentes.

> *Assim, para seguir a conceitualização que Luhmann faz da função do direito, é preciso que se analise, ainda que brevemente, a forma como ele opera a generalização das expectativas em cada uma das dimensões de sentido. Antes, porém, é preciso que se distinga bem entre expectativas cognitivas e normativas, pois é apenas a essas últimas que o direito se refere. Sem entrar em mais detalhes, pode-se afirmar que toda e qualquer expectativa consiste numa antecipação do futuro que, enquanto tal, é suscetível de frustração. Assim é que existiriam basicamente duas formas de se lidar com a frustração: adaptar a expectativa à situação que a frustra ou mantê-la contra tal situação. No primeiro caso, está-se diante de uma expectativa cognitiva, que aprende e se adapta à situação que a contraria. No*

[117] A denominação deste sistema sobre alterações na obra de Luhmann. Em algumas delas, o filósofo fala em sistema social do Direito, em outras fala em subsistema social do Direito e em outras duas das principais obras – O Direito da Sociedade e Law as a Social System – ele utiliza a expressão *sistema jurídico.* Neste trabalho estas expressões vêm e continuação sendo usadas como sinônimos.
[118] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 69).

> *segundo, está-se diante de uma expectativa normativa, que se mantém mesmo contra a situação que a decepciona.*[119]

O Direito, assim, busca estabilizar as frustrações por meio da construção de decisões que alinhem as expectativas, tornando-as legítimas.

> *Conforme observa Luhmann, essas duas formas de lidar com a frustração de expectativas se colocam na dimensão temporal de sentido, na qual o direito busca obter a estabilização das frustrações por meio da normatização. A norma seria, desse modo, uma forma de estruturação temporal das expectativas que consistiria em fixar uma dada expectativa como normativa e, por meio de mecanismos de absorção das frustrações, neutralizá-la contra as condutas que dela se desviam. Luhmann ressalta que haveria vários tipos de mecanismos de absorção das frustrações, que vão desde ignorar a violação da norma até o mecanismo da sanção, que nos interessa mais de perto por ser o mecanismo característico de absorção das frustrações na dimensão temporal das sociedades modernas.*[120]

Para isso, as normas "devem ser fundamentadas de pontos de vista generalizáveis" (LUHMANN, 2016, position 87). Neste sentido, o Direito não pode ser o resultado de intepretações de textos normativos. Não se trata, para Luhmann, de partir-se de um contexto posto, de uma "realidade jurídica" pré-concebida pelo legislador e reduzida aos antecedentes normativos, para se chegar à sua efetivação pela simples prolação de decisões de forma destacada do fenômeno social a partir do qual surge, efetivamente, o direito.

Noutras palavras, para pai da Teoria dos Sistemas Sociais, o Direito não é dogmático; tampouco sua teoria releva aspirações lógicas e hermenêuticas sólidas e capazes de criar, a um só tempo, um contexto de segurança e de conformação pela coerção.

Para fazer frente às concepções tradicionais da teoria geral do Direito e, até mesmo, à compreensão que a própria sociologia lhe dispensou nas últimas décadas, Luhmann trabalha, a partir da teoria social autopoiética (*autopoietic turn)* a ideia do funcional-estruturalismo do sistema social do Direito.

---

[119] *GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 101.*

[120] *GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 101*

> *Ora, a transposição dessa descrição geral para o plano dos sistemas sociais e, mais especificamente, para o do sistema jurídico, caracterizado como subsistema funcional autopoiético que compõe a sociedade moderna, implica descrevê-lo como um subsistema que, não podendo importar seus componentes (elementos e estruturas) do exterior, precisa produzi-los por si mesmo, mediante operações recursivamente fechadas. Enquanto subsistema funcional da sociedade, o direito tem a comunicação como elemento básico de sua autopoiese. Contudo, a definição do direito enquanto subsistema funcional implica, ainda, que ele, de alguma forma, seja diferenciado da sociedade da qual faz parte, pois, caso contrário, a comunicação jurídica simplesmente se dissolveria em meio ao fluxo de comunicação geral da sociedade e o direito desapareceria ou, como descreve Gunther Teubner, torna-se socialmente difuso. Nesse sentido, Luhmann concebe o direito como um subsistema que, fundado no código lícito/ilícito (Recht/Unrecht), e em programas condicionais, desenvolve uma função específica no bojo da sociedade moderna.*[121]

Para isso, ele constrói um conceito próprio de autorreferência, de heterorreferência e de autodescrição para o subsistema social do Direito, ao lado do qual o programa condicional exerce importantíssimo papel na conformação da regra binária – direito / não direito ou legal / ilegal – para as operações comunicacionais que se desenrolam dentro deste subsistema.

Dentro deste cenário, Luhmann adota algumas premissas que vão sendo descortinadas e justificadas ao longo de sua vasta obra. Em resumo, ele próprio cita logo no início da obra *El Derecho de la Sociedad, in verbis:*

> *1) Cuando el sistema del derecho se diferencia como sistema funcional de la sociedad, esto ocurre con base en un código binario, por medio del cual se orientan las operaciones de este sistema.*
>
> *2) Los códigos binarios organizan la autopoiesis de un sistema funcional en el sentido del cierre circular de las conexiones reproductivas de todas las operaciones orientadas por un código particular.*
>
> *3) El cierre de las conexiones autopoiéticas reproductivas solo es posible como una característica de un sistema dentro de un entorno; presupone la exclusión del entorno y simultáneamente que el sistema es afectado por su entorno.*
>
> *4) Basándose en el cierre autopoiético, el sistema puede desarrollar apertura interna para hechos, situaciones y eventos de su entorno. Dentro del sistema, los eventos que pueden ser determinados por el entorno asumen el carácter de información, es decir, de selecciones*

[121] *GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p.82 .*

> *de un rango de posibilidades diferentes. El rango de opciones en cuestión es determinado, en últimas, por la autopoiesis del sistema mismo, es decir, por el cierre del sistema. En esa extensión, el cierre es una condición de la apertura.*
>
> *5) La codificación binaria pone la fundamentación para esta conexión entre cierre y apertura al construir el mundo como contingente. Todo lo que ocurre puede asumir un valor positivo o negativo, sea derecho o no-derecho, y por esto no está atado a uno u otro valor del código, sea por la naturaleza o por una ética con una validez a priori. Cada evaluación debe referirse a la posibilidad de una evaluación opuesta. Qué valor entra en consideración es determinado exclusivamente dentro del código del mismo sistema. (Desde el punto de vista histórico o evolutivo, la extensión en que esto se aplica es una medida para la diferenciación del sistema).*
>
> *6) Por consiguiente, para un sistema del derecho completamente diferenciado, solo es posible el derecho positivo, es decir, derecho decidido exclusivamente dentro del mismo sistema del derecho. Esto significa, al mismo tiempo, que la decisión derecho y no-derecho solo puede ser tomada dentro del mismo sistema del derecho. En otras palabras, cualquier cosa que efectúe tal decisión es ipso facto una operación del mismo sistema del derecho. La asignación al valor de derecho o no-derecho no es posible como evento aislado (sin conexión con otras operaciones en el sistema del derecho) o como un evento que ocurre dentro del entorno del sistema del derecho.*[122]

Além de inaugurar um novo paradigma de legitimidade para o Direito, Luhmann também inova ao tratar o papel da hermenêutica para desaguar em um conceito singular de justiça, conectado com o papel deste subsistema frente o aumento da complexidade social e das contingências dela decorrentes.

Para o presente trabalho, é importante destacar como Luhmann projeta o funcionamento do Direito a partir da estrutura dos sistemas e subsistemas sociais. A forma através da qual o observador do programa do Direito reage às interações sociais a partir de um código binário é ponto central na contribuição deste marco teórico para o desenvolvimento da tese.

Conforme mencionado na introdução, a pergunta se a motivação extratributária encontra berço no subsistema do direito é o nó górdio que o presente trabalho propõe desatar.

Sua resposta, à luz das teorias tradicionais comportaria, por certo, um vasto trabalho de pesquisa. Mas, a conclusão se pautaria, quase que exclusivamente, na

[122] LUHMANN, Niklas. La unidad del sistema jurídico: Escritos preparatorios para "El Derecho de la Sociedad" (Teoría Jurídica y Filosofía del Derecho) (Spanish Edition). Universidad Externado. Kindle Edition. p. 51-52.

verificação da existência, ou não, de uma norma em sentido estrito que expressa e taxativamente autorizaria a desconsideração da legitimidade do planejamento tributário por ausência de motivação extratributária.

Se muito, caberia algumas incursões hermenêuticas para a busca de uma resposta a este questionamento ou, talvez, digressões teleológicas em torno do dever fundamental de pagar tributos como um fundamento para uma aplicação do teste do propósito negocial sob esta faceta da motivação extratributária.

O estudo da Teoria dos Sistemas Sociais, porém, agrega outros temperos à discussão, na medida em que, por sua raiz construtivista, a partir da qual o Direito se auto-observa, autodescreve e possui uma natureza autopoiética, outras perguntas, já mencionadas na introdução deste trabalho, entram em campo: a análise da motivação extratributária encontra aderência ao agir comunicativo próprio subsistema do direito, a partir, especialmente, de seu programa condicional? O subsistema do direito, na sua autorreferência e autodescrição abraçou a análise da motivação extratributária de forma a provocar um ato comunicacional próprio deste sistema? O ambiente tem provocado irritações cuja ressonância é capaz de provocar uma autopoiese do sistema de forma a produzir novas formas de comunicação? Existe acoplamento estrutural que seja capaz de introjetar no subsistema social do Direito do Direito Tributário elementos de outros sistemas (do Direito Internacional, por exemplo) que façam, igualmente, surgir novo agir comunicacional?

Para a resposta a estes questionamentos, uma vez ultrapassados os conceitos basilares da teoria luhmanniana, necessário trazer alguns detalhes adicionais sobre como o sociólogo alemão compreendia o próprio Direito enquanto um subsistema social.

6.1.2. Do Direito na Epistemologia Construtivista e seu Funcional-Estruturalismo.

A ruptura de Luhmann com as concepções epistemológicas tradicionais, notadamente com a teoria clássica do conhecimento e sua ideia do objeto posto, trouxe efeitos para toda a Teoria dos Sistemas Sociais. Conforme já mencionado, já um abandono, na origem, da ideia do mundo posto, pré-concebido, pré-realizado e cujo conhecimento passaria por um processo de apreensão.

Para Luhmann, um sociólogo, esta visão de preconcepção seria um tanto ingênua e absolutamente incapaz de compreender o fenômeno social na sua integralidade. Em verdade, esta forma de pensar o conhecimento seria capaz de enxergar, compreender e regular uma pequena parte de uma sociedade plural, multifacetada, complexa e sofisticada.

Os efeitos desta ruptura foram fortes e impactantes sobre o Direito.

Segundo Luhmann, a ideia que repousa o Direito no leito do plano normativo e coloca a figura da decisão judicial legítima, segundo a análise de existência, validade e eficácia pertence a uma concepção arcaica, decorrente do jusnaturalismo que buscava uma estabilidade (relações imutáveis e eternas) a partir de critérios *universais* de justiça.

Luhmann assevera que não existe possibilidade de inalterabilidade do Direito. Ao contrário, o que existe é tão somente um direito válido, a partir de um horizonte de possibilidades (um direito possível). Trata-se, portanto, de um Direito construído autopoieticamente, a partir de um agir comunicacional próprio (código operacional específico e exclusivo), que visa trazer respostas para a complexidade social e as contingências que lhe são próprias.

> *Para a ciência do direito, trata-se de um ordenamento normativo. Já a sociologia, a depender da tendência teórica, ocupa-se do comportamento social, das instituições, dos sistemas sociais – portanto, de algo que é como é –, e, assim, lança desafios a prognósticos e explicações. Podemos nos dar por satisfeitos com essa diferença, mas é preciso conceber que as disciplinas e, dentro delas, diferentes teorias nada terão a dizer uma à outra.*[123]

A construção do Direito retira o foco, segundo Luhmann, da sua origem ou essência (se na norma, no juiz, no discurso etc.) e transporta a discussão para o limite do Direito, tendo em vista que a construção – especialmente pensada sob a ótica do agir comunicacional – somente é limitada pela capacidade de processamento da hipercomplexidade do ambiente.

> *Talvez hoje se possa chegar a um mínimo acordo sobre o seguinte ponto: não vale a pena discutir acerca da "natureza" ou da "essência" do direito16 se a questão interessante é a que versa sobre os limites do direito17. Assim nos deparamos com o conhecido problema sobre se esses limites são determinados de maneira analítica ou concreta, ou seja, se o serão pelo observador ou pelo objeto. Se respondermos*

[123] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 157).

> *"analítico" (e há muito consideram equivocado ser impelido a isso pela teoria científica), para qualquer observador assim se concede o direito à sua própria objetividade, tornando sempre a se encontrar onde só se pode constatar a impossibilidade de um diálogo interdisciplinar. Por isso, nós respondemos: "pelo objeto". Isso implica dizer que o próprio direito determina onde se encontram seus limites; determina também o que pertence ao direito e o que não lhe pertence.*[124]

A partir destas reflexões, Luhmann caminha para a conclusão de que a auto-observação e a autodescrição do objeto é a única possibilidade de se atingir cientificismo rigoroso na descrição do sistema jurídico, tendo em vista a complexidade da sociedade.

> *A consumação do compromisso com a auto-observação e a autodescrição do objeto é condição de possibilidade para uma descrição científica, apropriada, realista e até mesmo empiricamente adequada, ou alguém teria de ousar negar que, no sistema jurídico, existem auto-observações e autodescrições.*
> *(...)*
> *Quanto mais variadas forem as circunstâncias de vida, que entram no campo de observação do sistema do direito, mais difícil se torna a manutenção de uma consistência suficiente. Por essa razão, o direito antigo atinha-se amplamente a formalidades. Quando sobrevêm "situações de fato", "motivos", "intenções", é necessária uma revisão dos conceitos de controle.*[125]

E, ao final, o filósofo dispõe que a insistência na busca de uma teoria estática, a partir da ideia de estabilidade, produziu uma série de teorias sem que nenhuma delas trate efetivamente do Direito ou consiga resolver o problema da contingência social – que não se soluciona a partir premissas dogmáticas.

> *No momento, interessa-nos mais uma visão parcial das consequências desse modo de desenvolvimento teórico. Ele produziu numerosas teorias jurídicas, mas nenhuma teoria do direito. Ele conduziu à constituição de sua casuística em teorias específicas de problemas, mas não a um entendimento apropriado do direito como unidade que produz a si mesma. O resultado foi uma miríade de teorias, mas não uma autoconceitualização do direito como direito. Essa abordagem logrou dar conta das necessidades de consistência (necessidades de redundância) suscitadas pela prática legal; suas premissas, contudo, tiveram de ser introduzidas ou pressupostas "dogmaticamente", isto é, com a ajuda de abstrações não analisadas.*[126]

---

[124] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 167).
[125] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 211 e 228).
[126] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 246).

A análise de Luhmann em torno da teoria geral do Direito poderia ser objeto, por si só, de trabalho acadêmico de mestrado ou mesmo doutoramento.

Para o momento, importa compreender – pois este ponto será determinante na análise da adaptabilidade do Direito diante das sofisticações das relações sociais erigidas dentro dos planejamentos tributários – que, para Luhmann, não existe um *direito posto,* tampouco um plano normativo pré-existente, a partir do qual a atividade do "aplicador do direito" teria uma natureza eminentemente exegética.

> *O que se pretende, em vez disso, é descrever o sistema jurídico como um sistema que se auto-observa e se descreve, e, portanto, desenvolve suas próprias teorias, procedendo de modo "construtivista", ou seja, sem qualquer tentativa de representar o mundo exterior no sistema. Além disso, a teoria dos sistemas obviamente trabalha com a distinção que lhe serve de linha mestra, ou seja, a distinção entre sistema e ambiente, e ela tem de indicar sempre a referência de sistema em relação ao qual alguma outra coisa será vista como ambiente.*[127]

Esta característica, porém, não tira do Direito a capacidade de promover comunicações, com base em seu programa condicional, que, ao final, retornem para a sociedade um valor positivo (legal) ou negativo (ilegal) daquele agir comunicativo.

Pelo contrário, segundo seu estrutural-funcionalismo que visa generalizar expectativas normativas congruentes, ou seja, comportamentos naturalmente disseminados na sociedade, compete ao Direito, através das decisões judiciais emanadas dos tribunais (atos comunicacionais altamente especializados), justamente reduzir a complexidade da sociedade, aumentando a sua confiança (expectativas legítimas) através da capacidade de condicionar comportamentos pela aceitação generalizada das decisões judiciais (que consubstanciam os atos comunicacionais dentro do subsistema do direito).

> *No interior do sistema social, algumas formas de comunicação ganham especificidade tão grande que chegam a formar subsistemas com funções particulares. É esse, particularmente, o percurso do sistema jurídico moderno. Ele, hoje, é um conjunto de operações de comunicação diferenciado, por exemplo, da economia, da política ou da religião, e cumpre uma função específica, vale dizer, distinguir o direito do não direito, o lícito do ilícito, o legal do ilegal. Em outros termos, na rede de comunicações da sociedade, o direito se especializa na produção de um tipo particular de comunicação que*

[127] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 324).

> *procura garantir expectativas de comportamento assentadas em normas jurídicas.*[128]

Os sistemas sociais de Luhmann são, assim, sistemas funcionais que se distinguem a partir de um agir comunicacional altamente especializado.

Segundo as teorias lógico-funcionais, uma análise funcional sempre passa pela identificação de um problema e das possibilidades de conexões geradas a partir dele. A análise destas conexões sugere as possíveis soluções para estes problemas. A função (no caso, do sistema) é conduzir conexões entre aquelas soluções estruturadas em um *framework* de possibilidades.

Para a sociologia, sistemas funcionais também se cercam dos problemas e suas soluções. Todavia o *framework* de possibilidades trabalha o universo das contingências existente na sociedade, ou seja, o imponderável das relações sociais.

> *This functional method differs from traditional functionalism because it is connected with a new version of systems theory. Traditional functional- ism observes a social system as a whole consisting of parts that guarantee its continuation. Such an approach is called "structural functionalism", since the function is related to the maintenance of structures, of stability (or of dynamic equilibrium). Conforming to the paradigm shift in system theory, functionalism in Luhmann's theory no longer views the maintenance or non- maintenance of a system stability (or equilibrium) as the problem. Instead, the problem is the continuation or interruption of the reproduction of ele- ments and operations of the system [→Autopoiesis], i.e., the maintenance of its operational closure. In relation to this problem, functional analysis is able to reveal actual solutions and functional equivalents. [C.B.]*[129]

Luhmann se adere à concepção filosófica de função do sistema dentro de uma perspectiva de solução de problemas. E ele vai além. Aderindo a ideia de autopoiese ao contexto do funcional-estruturalismo, Luhmann entende que o sistema de função resolve os problemas do sistema pelo sistema – o que também reforça a ideia do fechamento operacional.

Desta forma, um problema levado ao sistema de função do Direito deverá encontrar dentro do próprio sistema (a partir de seu programa condicional) sua solução, que necessariamente irá gerar um agir comunicacional específico, à base do código legal / ilegal.

---

[128] CAMPILONGO, *Celso Fernandes. O Direito Na Sociedade Complexa. Editora Saraiva. São Paulo, 2011. Kindle Edition. p. 142/143*

[129] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 100.

> *O ambiente do sistema jurídico interno à sociedade aparece como altamente complexo, e a consequência disso é o sistema jurídico fazer referência a si mesmo: a uma autonomia que lhe é própria, a limites autodeterminados, a um código próprio e a um filtro altamente seletivo, cuja ampliação poderia pôr em risco o sistema ou mesmo dissolver o caráter determinável de suas estruturas.*[130]

Dizer, portanto, que o sistema do Direito é um sistema de função é encarregar-lhe, precipuamente, da tarefa de encontrar soluções para os problemas (contingentes) que decorrem da própria sociedade. Trata-se, portanto, de um "direito *funcionalmente* encarregado de produzir comunicações dotadas de sentido jurídico, como, exemplificativamente, no caso das decisões judiciais." (VIANA, 2013, p. 28)

Luhmann abandona, assim, a ideia da ordem normativa coercitiva posta e determinante, como já mencionado, para adotar uma ideia em torno da generalização de expectativas normativas congruentes, que é obtida pela prolação de decisões judiciais (agir comunicativo do sistema funcional do Direito) que sejam genericamente aceitas e executadas e que fundam sua legitimidade justamente nas expectativas (dupla contingência) que outras comunicações intrassistêmicas geram.

> *No que tange ao sistema jurídico, é conveniente trazer à baila a ideia da função exercida pelo direito no sistema social. Para LUHMANN não se pode considerar o direito primariamente como uma ordem coercitiva, pois a função do sistema jurídico surge da necessidade de estabilização de expectativas, ou seja, como mecanismo social de facilitação de expectativas que se ligam a uma demanda de segurança e de congruência, as quais se materializam por meio de uma atividade seletiva consistente na escolha de expectativas de comportamento que se devem generalizar nas dimensões social, temporal e fática (LUHMANN, 2008: 100) , produzindo certo grau de previsibilidade, ainda que ocasionalmente estas expectativas podem vir a ser frustradas, colocando-se aí a questão das sanções como modo de desincentivo aos comportamentos que desapontam as expectativas juridicamente selecionadas.*[131]

A função, porém, muito embora represente um severo rompimento da teoria luhmanniana com aquelas precedentes, não é suficiente, segundo o próprio filósofo, para determinar o sistema. Para isso, sustenta ser necessário também avaliar a sua estrutura.

As relações sociais, para Luhmann, são contingentes. Isso quer dizer que carregam uma alta carga de improbabilidade, de incerteza, de imprevisibilidade. A

[130] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 305).
[131] VIANA, Ulisses Schwarz. Horizontes da justiça: complexidade e contingência no sistema jurídico. Tese. USP-Universidade de São Paulo. 2013, p. 32

hipercomplexidade social reflete-se na teoria de Luhmann na medida em que, para este filósofo, o sistema do Direito estrutura-se contingencialmente.

Com isso ele abandona a ideia de estrutura como relação entre os elementos, e passa a adotar uma concepção de estrutura de opções, dentro de uma multiplicidade de possibilidades combinatórias – cada ponto da estrutura carrega uma possibilidade que se conecta estruturalmente às demais.

Isso não quer dizer que Luhmann continue sobrelevando a estrutura dentro da teoria do Direito, tão comum nos pensadores clássicos que lhe antecederam. O Direito não é uma estrutura normativa, tampouco uma estrutura de decisões. O sistema do Direito estrutura-se (funcional-estruturalismo) com base nas contingências derivadas da sociedade moderna, especialmente considerando seu dinamismo, aleatoriedade, imprevisibilidade e alta complexidade.

> *Para cumprir sua função, o sistema jurídico deve, necessariamente, valer-se de estruturas adaptadas à elevada complexidade da sociedade moderna. Daí o recurso a técnicas que simplificam o processo decisório, selecionam os temas relevantes e ordenam temporal e sequencialmente eventos que, por sua natureza, ocorrem quase ao mesmo tempo. A comunicação jurídica é organizada, desse prisma, com base em uma redução da complexidade do mundo real. Este é o segundo e paradoxal aspecto do direito como comunicação: a linguagem jurídica só multiplica as possibilidades do comunicar quando é capaz de operar com esquemas que reduzem e especificam a função do direito.*[132]

Portanto, o subsistema social do Direito define-se funcional-estruturalmente como um núcleo agir comunicativo pautado no código legal / ilegal e estruturado a partir de contingências do universo social, que confere um *framework* de possibilidades a partir da díade problema/solução, visando estabelecer a generalização de expectativas normativas congruentes, que reduzem a complexidade social e aumenta a confiança dos indivíduos.

> *A análise das estruturas do direito e das funções da comunicação jurídica permite identificar os limites e as possibilidades desse sistema. Se a comunicação jurídica pretende ir além das suas fronteiras – por exemplo, decidindo de acordo com a voz das praças, e não com os instrumentos do direito –, perderá consistência e especificidade. Se a mídia, ao tematizar o sistema jurídico, avocar o papel de justiceira,*

[132] CAMPILONGO, *Celso Fernandes. O Direito Na Sociedade Complexa. Editora Saraiva. São Paulo, 2011. Kindle Edition. p. 143.*

> *decepcionará a audiência. É bom que cada parte observe a outra com os próprios olhos.*[133]

Para finalizar, algumas considerações sobre o que são expectativas normativas congruentes?

Segundo Luhmann, a confiança, que é sentido mais amplo pode ser compreendida como a fé em torno do cumprimento de determinadas expectativas, é necessário para que o homem não seja tomado por um temor paralisante e vago. Ele afirma, a necessidade da confiança como algo próprio da natureza humana é um ponto de partida para se compreender como se estabelecem e se desenvolvem as relações sociais.

> *La confianza, en el más amplio sentido de la fe en las expectativas de uno; es un hecho básico de la vida social Por supuesto que en muchas situaciones, el hombre puede en ciertos aspectos decidir si otorga confianza o no. Pero una completa ausencia de confianza le impediría incluso levantar se en la mañana. Sería víctima de un sentido vago de miedo y de temores paralizantes. Incluso no sería capaz de formular una desconfianza definitiva y hacer de ello un fundamento para medidas preventivas, ya que esto presupondría confianza en otras direcciones. Cualquier cosa y todo sería posible. Tal confrontación abrupta con la complejidad del mundo al grado máximo es más de lo que soporta el ser humano.*
>
> *Este punto de partida puede considerarse como referencia, como una afirmación incontrovertiblemente verdadera. Cada día ponemos nuestra confianza en la naturaleza del mundo, que de hecho es evidente por sí misma, y en la naturaleza humana.' En este nivel que es el más básico, la confianza (Zutranen) es un rasgo natural del mundo, parte integral de los limites dentro de los cuales vivimos nuestras vidas cotidianas, aunque no es un componente intencional y, por lo tanto, variable) de la experiencia.*[134]

Na sequência, Luhmann assevera que vivemos a era da complexidade contemporânea, difícil de ser trabalhada pelos sistemas que buscam compreender e tratar a questão da confiança, pois trabalhar a confiança envolve, necessariamente, uma problemática como o tempo, porquanto envolve, necessariamente, uma espécie de previsão do futuro (LUHMANN, 1996).

Justamente em função disso, este filósofo coloca a complexidade como um problema fundamental da sociedade que deve ser abordado como um todo, diante do

---

[133] CAMPILONGO, *Celso Fernandes. O Direito Na Sociedade Complexa. Editora Saraiva. São Paulo, 2011. Kindle Edition. p. 144.*

[134] LUHMANN, Niklas. *Confianza.* Antropos. Espanha, 1996. p. 5

inesgotável horizonte de possibilidades decorrentes de toda experiência humana e da incapacidade do homem de processar as interações de forma isolada (LUHMANN, 1996).

Para enfrentar este problema (fundamental) da complexidade de forma a reduzi-la, Luhmann diz ser imprescindível o uso de novos mecanismos que envolvam a comunicação e uma capacidade de autodescrição como forma de resposta às constantes mudanças sociais.

> *Tal es la razón de que los aumentos adicionales de complejidad requieran de nuevos mecanismos para la reducción de la complejidad, por supuesto, sobre todo por el lenguaje, y por la autoconciencia reflexiva que actúan como mecanismos de generalización y selectividad.*[135]

Através destes mecanismos (que na sua teoria foram trabalhados a partir da auto-observação, autodescrição e autorregeneração), Luhmann busca realizar a redução da complexidade social contemporânea, estabelecendo sistemas estruturados em cima das contingências sociais e funcionalmente voltados para o alinhamento de expectativas.

Para Luhmann, não há como trabalhar a confiança sem o alinhamento de expectativas. Trata-se de mais uma conceituação relacional e recursiva na sua teoria: a confiança gera expectativas que, ao mesmo tempo, se alinhadas, gera mais confiança (que gera mais expectativas...).

A complexidade social é um fator que pode trabalhar contra da confiança, na medida em que o universo de possibilidades de interações sociais torna sempre mais difícil (quiçá, impossível) este processo de “prever o futuro”, que é próprio de uma confiança que se assenta em expectativas.

Noutras palavras, as contingências sociais sempre irão trabalhar em sentido contrário à confiança baseada em expectativas. Ter uma expectativa é, como afirma Luhmann, um exercício de expectar um resultado. A aleatoriedade contingencial da sociedade contemporânea vai de encontro com qualquer forma de confiança em torno de um comportamento.

[135] LUHMANN, Niklas. *Confianza.* Antropos. Espanha, 1996. p. 11

Portanto, para que a confiança cresça, é necessário reduzir as contingências. É preciso controlar a aleatoriedade social – o que vai na contramão da contemporaneidade de uma sociedade "líquida".

O sistema jurídico entra em cena justamente neste processo de redução do horizonte de possibilidades das interações sociais e da redução da aleatoriedade de resultados delas advindos.

Ao trabalhar com um programa decisório, dentro do qual inúmeros elementos normativo-programáticos indicam as condições para que o sistema opere um código comunicacional (teoricamente) indene a influenciações externas (para além daquelas inafastáveis da figura do observador), a contingência é controlada e aleatoriedade é reduzida.

O alinhamento de expectativas, portanto, que faz parte do funcional-estruturalismo do sistema jurídico, diz respeito ao resultado expectado da ação do sistema no sentido de indicar, através de decisões, que operam o código legal / ilegal, qual interação social (capaz de gerar diferença) se coaduna com o subsistema social do Direito (retorna um valor positivo da codificação) e o que contraria (provoca o resultado negativo da codificação).

Por sua vez, a generalização congruente de expectativas normativas diz respeito à capacidade de o sistema de conduzir comportamentos.

> *No que tange ao sistema jurídico, é conveniente trazer à baila a ideia da função exercida pelo direito no sistema social. Para LUHMANN não se pode considerar o direito primariamente como uma ordem coercitiva, pois a função do sistema jurídico surge da necessidade de estabilização de expectativas39, ou seja, como mecanismo social de facilitação de expectativas40 que se ligam a uma demanda de segurança e de congruência, as quais se materializam por meio de uma atividade seletiva consistente na escolha de expectativas de comportamento que se devem generalizar nas dimensões social, temporal e fática (LUHMANN, 2008: 100), produzindo certo grau de previsibilidade, ainda que ocasionalmente estas expectativas podem vir a ser frustradas42, colocando-se aí a questão das sanções como modo de desincentivo aos comportamentos que desapontam as expectativas juridicamente selecionadas.*[136]

Todavia, não é qualquer expectativa cuja frustração afeta a confiança, mas apenas consideradas legítimas, ou seja, que se assentam na própria confiança (dentro

[136] VIANA, Ulisses Schwarz. Horizontes da justiça: complexidade e contingência no sistema jurídico. Tese. USP-Universidade de São Paulo. 2013, p. 32

da ideia recursiva de que a confiança gera expectativa que promove, se alinhada, mais confiança).

> *"La confianza solamente está implicada cuando la expectativa confiable hace una diferencia para una decisión de otro modo, lo que tenemos es una simple esperanza."*[137]

Além disso, deve ser levado em conta ainda que, conforme já estudado em capítulo anterior, a relação entre os atores sociais se assenta sobre a chama dupla contingência. Como o ato relacional é sempre bilateral, todas as interações sociais ocorrem com base em ações que, naturalmente, deflagram outras ações (que podem ser consonantes, dissonantes, conflitantes etc.).

Esta reciprocidade de ações, ou seja, de comportamentos, gera uma recursividade de expectativas, aonde um ator social sempre dirige suas ações na expectativa de qual será a ação contraposta que, por sua vez, também é tomada considerando aquela outra que está por vir.

Portanto, a generalização de expectativas normativas, este conceito pode ser sintetizado como a função (ou especialização) do subsistema social do Direito, através da qual, através de decisões generalizadamente aceitas (onde se assenta a própria legitimidade do Direito, como já visto), há um alinhamento de expectativas (portanto, legítimas), de forma a reduzir a complexidade e a aleatoriedade sociais e, desta forma, promover a confiança.

> *Las decisiones acerca de la confianza generalizan experiencias, las extienden a otros casos similares y estabilizan la indiferencia ante la variación, en la medida en que rinden satisfactoriamente la prueba: Este proceso de generalización de expectativas posee tres aspectos que son importantes y dignos de una consideración mayor: indica el desplazamiento parcial de la problemática de lo «externo» a lo «internos, un proceso de aprendizaje y una resolución simbólico delos resultados en el entorjo.*[138]

6.1.3. Da Norma Jurídica dentro do Sistema de Função do Direito

O abandono da visão do Direito como uma de estrutura normativa (ou de uma estrutura de decisão), oriundo das correntes clássicas que trabalham sua legitimidade,

[137] LUHMANN, Niklas. *Confianza.* Antropos. Espanha, 1996. p. 40
[138] LUHMANN, Niklas. *Confianza.* Antropos. Espanha, 1996. p. 45

trouxe inevitáveis consequências para o próprio conceito de norma jurídica dentro da Teoria dos Sistemas Sociais.

Para Luhmann, o subsistema do direito estrutura-se em contingências que, por sua vez, geram expectativas comportamentais dos atores sociais, sendo certo que a função deste sistema é precisamente a generalização congruente de expectativas normativas, como já mencionado.

Segundo Luhmann, esta proposta tem por objeto realizar uma conexão entre a "legal theory" e a "social theory".

> *The purpose of this kind of description is the setting of systems theory is, above all, to establish a connection between legal theory and social theory, that is, a reflection of a law in social theory. European society has developed, when compared internationally and interculturally, an unusual density and intensity of legal regulations since medieval times, even going as far as defining society itself as a legal institution.*[139]

Porém, a frustração de uma expectativa não necessariamente redunda no interior do subsistema do direito. Outros sistemas sociais podem realizar a *retenção* daquela frustração, endereçando outra solução (sempre a díade problema/solução) para a questão.

Uma colisão de veículos pode ter sua solução numa composição extrajudicial que toca o plano da economia, a partir do momento em que o motorista faltoso se compromete a arcar com os custos do pagamento do veículo.

Veja-se que o motorista que não concorrera para o acidente guardava uma expectativa legítima de que aquele fato (problema) não iria acontecer. Mas, em tendo ocorrido, outros sistemas cuidaram de endereçar a questão, sem que isso exigisse um agir comunicacional do subsistema do direito.

Pode acontecer, ainda, que mesmo diante da frustração de uma expectativa normativa congruente e legítima, o ofendido resolva *renunciar* à possibilidade de buscar uma ação efetiva do subsistema do direito.

Neste caso, também não há agir comunicativo deste subsistema.

Somente quando há frustração de uma expectativa congruente sem a *retenção* ou *renúncia* em torno do problema haurido é que o subsistema do direito

[139] LUHMANN, Niklas. 1989. Law as a Social System. *Northwestern University Law Review* 83. p. 136.

deve promover uma comunicação que irá reportar uma legalidade ou uma ilegalidade através de um provimento decisório.

Esse provimento decisório, porém, não decorre de uma atividade exegética de "aplicação da norma". A decisão não é obtida a partir de um exercício de correlação entre o fenômeno social com uma descrição abstrata presente em um antecedente normativo.

A decisão, seguindo toda a lógica epistemológica da teoria luhmanniana, é construída com a interação de inúmeras variáveis, dentre as quais, a norma.

Mas o processo autorreferencial e de auto-observação realizado pelo subsistema do direito leva em conta os acoplamentos estruturais, eventuais irritações ambientais que produzam ressonância, bem como o conteúdo de todo o programa condicional deste sistema no momento de produzir o agir comunicativo.

A norma, sob este prisma, desloca-se do centro do processo decisório. A decisão é construída com base em informações (elementos sistêmicos), sendo certo que a norma passa a representar exatamente as expectativas normativas.

> *As normas jurídicas constituem um arcabouço de expectativas simbolicamente generalizadas. Desse modo, não só se produzem indicações generalizadas e independentes das circunstâncias, mas os símbolos referem-se sempre a algo que se dá como invisível e que não pode se tornar visível. Por meio das simbolizações, como bem se sabe pela religião, a sociedade produz estabilidades e sensibilidades específicas. Confia-se no símbolo porque não se pode ver o que se quer designar. O signo, como temos pela definição do conceito de símbolo, torna-se reflexivo como signo quando é designado como signo. Mas não se deve descartar de todo, desse modo, a imposição de uma realidade que transcorre de maneira distinta, diante do que, ao final, o indivíduo se verá iludido.*[140]

A norma ganha, assim, um conceito funcional, ou seja, um conceito conectado com a função do próprio subsistema do direito. Ela congrega as expectativas normativas generalizadas e faz parte do programa condicional do subsistema do direito.

> *Na teoria dos sistemas, o direito positivo guarda uma estreita vinculação com o processo de diferenciação funcional que marca a sociedade moderna. A positivação, na medida em que consiste no estabelecimento e na validação do direito por meio de decisões, pode ser compreendida como um mecanismo essencialmente reflexivo,*

[140] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 2008).

> *uma vez que, por meio dela, o direito passa a regrar ele mesmo sua criação e mudança.*[141]

A Teoria dos Sistemas, portanto, rompe totalmente com a deontologia jurídica.

A rigor, as teorias que trabalham o Direito sob a ótica linguística já realizavam semelhante ruptura, na medida em que condicionavam a incidência normativa à existência de linguagem competente.

Para estes estudiosos, não bastava a ocorrência *hic et nunc* do fato descrito no antecedente normativo para deflagrar sua incidência. Somente a presença de uma autoridade jurídica competente, munida com instrumental linguístico capaz de absorver o fenômeno social é que pode provocar a incidência normativa.

Este pensamento também rompia com a ideia da aplicação "automática" da norma jurídica aos fenômenos sociais e representou um movimento contrário a toda filosofia do conhecimento, na medida em que retira a linguagem de um papel meramente descritivo-instrumental, inserindo-a dentro do processo de conhecimento do objeto, conforme já mencionado neste trabalho.

Luhmann vai além.

Ele não apenas coloca o agir comunicativo como a forma pela qual o subsistema do direito opera (através da produção de diferenças), como também desconstrói a ideia de uma ordem jurídica posta. Assim, o ferramental linguístico não se presta a descrever o fenômeno social para amalgamá-lo a um antecedente normativo.

Em Luhmann, inexiste antecedente normativo; tampouco a norma prescreve condutas.

> *A norma não prescreve uma conduta conforme a norma; não obstante, protege quem tem essa expectativa. Dessa maneira, as normas proporcionam vantagens de interação, sobretudo nos casos em que não é questionada.*[142]

O agir comunicacional do Direito que produz decisões normativas (que têm a função de generalizar expectativas normativas congruentes, como repetidamente analisado) é construído – pela linguagem – a partir de referências diretivas,

---

[141] *GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p.110.*

[142] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 2084).

condicionais, esquemáticas previstas no programa condicional do subsistema do direito – precisamente onde se encontram as normas.

> *A norma não prescreve uma conduta conforme a norma; não obstante, protege quem tem essa expectativa. Dessa maneira, as normas proporcionam vantagens de interação, sobretudo nos casos em que não é questionada. De muitas maneiras, a norma favorece a sua imposição. A pergunta sobre se as normas podem ser mantidas contra uma realidade fortemente adversa só pode ser adequadamente formulada a partir dessa teoria. A história dos direitos humanos, encetada em uma sociedade escravocrata, os expurgos em massa dos inimigos políticos, as limitações drásticas da liberdade religiosa, enfim, a sociedade americana de 1776, demonstra que isso é possível.*[143]

Luhmann defende, ainda, que a norma não se define através da sua sanção – o que, de resto, representa outra quebra com conceitos tradicionais precedentes. Para Luhmann, a sanção é um instrumento de demonstração que a norma (que sempre tem um conteúdo programático, pode-se dizer) está em consonância com as expectativas normativas congruentemente generalizadas.

> *Atualmente, existe um consenso quanto ao conceito de norma não poder ser definido mediante a ameaça de sanção, muito menos mediante a imposição dessas sanções. Ao mesmo tempo, no entanto, a possibilidade de sanções pertence aos instrumentos simbólicos pelos quais se pode reconhecer se a expectativa está no sentido do direito (ou não); e, pelo mesmo motivo, a ausência de sanção, ainda quando se tenha o direito de esperá-la, pode ter consequências drásticas, que vão além do caso particular. Essas consequências se fazem presentes quando há ruptura com os símbolos do que é impossível ver — aqui, nesse caso, o futuro. Muitas teorias do direito supõem que a norma se constitui a partir das motivações que levam a seu cumprimento232; assim, no entanto, movem-se em terrenos bastante movediços. Sem negar a relevância empírica dessas questões e de seu significado para uma política normativa, deve-se insistir em que a função da norma não está na orientação das motivações (ali estariam em jogo demasiadas causalidades e equivalências funcionais), mas, ao contrário, haveria uma estabilização contrafactual, mediante garantias.*[144]

Esta perspectiva luhmanniana de enxergar o Direito despido de uma estrutura normativa deontológica altera, de fato, sua lógica funcional, na medida em que o

[143] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 2086)
[144] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 2084)

Direito. deixa de ser um limitador da conduta (referencial também muito aceito nas teorias clássicas do Direito) para se tornar um condutor de condutas possíveis.

E a possibilidade, neste caso, está sempre atrelada à generalização congruente de expectativas normativas, ou seja, à possibilidade de, a partir da habilitação de condutas possíveis, o Direito reduz a contingência social e, desta forma, aumenta a confiança dos atores das interações sociais.

Assim, o direito produz uma espécie de liberdade artificial, limitada não pelas normas, mas pelas expectativas das expectativas (dupla contingência) e pelos outros sistemas (acoplamentos estruturais).

> *Para o entendimento do modo de guiar essa conduta como atuação do direito tendo em vista outros sistemas funcionais, é de suma importância ter em mente que não se trata, como supusera Hobbes, de uma delimitação das "liberdades naturais". Trata-se muito mais de o direito produzir liberdades artificiais que possam ser condicionadas por outros sistemas sociais, isto é, que possam ser limitadas à maneira dos outros sistemas. Por exemplo: a liberdade de recusar fornecer ajuda assistencial e pagar impostos, e, em vez disso, acumular capital; a liberdade de se tornar membro de uma organização ou, em caso de condições desfavoráveis, optar por não ser membro; a liberdade de recusar uma esposa (ou esposo) que seja conveniente à família e, em vez disso, casar-se "por amor"; a liberdade de expressar opiniões inconvenientes e expô-las a críticas (apenas retrospectivamente possíveis). Em muitos sentidos, os "meios" que outros sistemas utilizam para a constituição de formas próprias baseiam-se na possibilidade de a recusa estar juridicamente garantida, ou seja, a possibilidade de se esquivar da pressão exercida em nome da moral ou da razão. Não por acaso, nos séculos XVIII e XIX, quando isso já era evidente, a concepção era a de que a função substancial do direito consistia em garantir a liberdade.*

Esta especial forma de conceber o Direito na teoria luhmanniana toca, até mesmo, no tema das fontes do Direito. Se a norma (inclusive a Constitucional) deixa de ser a fonte primária do Direito, onde se apoiaria ou de onde deflui o Direito?

Norberto Bobbio (1999, p.45) afirma que as fontes do direito "são os fatos ou atos indispensáveis, pelo ordenamento jurídico, para a produção de normas jurídicas". Este autor segue fazendo uma distinção entre os ordenamentos simples (composto por normas que derivam de uma única fonte) e ordenamentos compostos (nos quais as normas derivam de diversas fontes), para concluir que o Direito é composto por fontes diretas (a lei) e fontes indiretas (costume, sentença e autonomia privada).

Miguel Reale (2002) e Ricardo Guastini (2005), também seguem este caminho e afirmam, basicamente, que “fontes do direito” são os processos ou os meios pelos quais as regras jurídicas se positivam com legítima força obrigatória.

Em suma, na doutrina tradicional e absolutamente dominante a lei, respeitadas as diversas matizes doutrinárias e epistemológicas assumidas pelos doutrinadores nacionais e estrangeiros, é a fonte primeira do Direito, porquanto sua forma primordial de expressão e legitimidade.

Luhmann retira, como já visto, a norma do centro do Sistema jurídico, transferindo esta centralidade para os tribunais, especificamente para as decisões proferidas que se prestem ao funcional-estruturalismo deste sistema.

Noutras palavras, na teoria luhmanniana, a norma sofre uma espécie de “des-deontologização”. Não que Luhmann ignore a mecânica do dever-ser próprio das estruturas normativas estritas. Segundo ele, a estrutura deontológica acompanha todo programa decisório, no qual se encontram a norma jurídica, os princípios, os precedentes normativos, como será visto adiante. Justamente por isso, o programa é também chamado de *programa condicional*, ou seja, que estabelece condições para a operação do próprio sistema a partir do seu código binário.

Mas, na sua teoria, há uma mitigação da força normativa do enunciado, que deixa de ostentar uma força condicionante comportamental, para

6.1.4. Dos Princípios dentro do Subsistema do Direito

Assim como o conteúdo normativo do Direito, os princípios também são transportados na teoria luhmanniana para dentro do seu programa condicional.

O papel dos princípios dentro da deontologia jurídica é outro tema que, por si só, renderia um trabalho de doutoramento à parte. Este tema já fora abordado sob vários prismas, a partir de várias correntes e paradigmas de legitimidade do Direito, sento certo de que ainda hoje a questão é palpitante e enseja acalorados debates tanto na práxis jurídica, como na academia.

Robert Alexy, um dos proeminentes juristas que enfrentou a questão sustenta tanto as regras como os princípios são normas jurídicas porque carregam consigo um dever ser. Possuem, ambas, portanto, uma estrutura deôntica.

> *Tanto las reglas como los principios son normas porque ambos dicen lo que debe ser. Ambos pueden ser formulados con la ayudade las*

> *expresiones deónticas básicas del y •mandato, la permisión y la prohibición. Los principios, al igual que las reglas, son razones para juicios concretos de deber ser, aun cuando sean razones de un tipo muy diferente. La distinción entre reglas y principios es pues una distinción entre dos tipos de normas.*[145]

Já o professor Celso Antônio Bandeira de Melo imprimiu conteúdo mais programático-direcional ao princípio jurídico, afirmando tratar-se de um "mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido" (MELO, 1994, p. 450).

Norberto Bobbio também considera uma natureza normativa para os princípios.

> *Os princípios gerais são, a meu ver, normas fundamentais ou generalíssimas do sistema, as normas mais gerais. O nome de princípio induz em engano, tanto que é velha a questão entre juristas se os princípios gerais são normas ou não são normas. Para mim não há dúvida: os princípios gerais são normas como todas as demais. E esta é a tese sustentada também pelo estudioso que mais se ocupou da problemática, ou seja, Crisafulli. Para sustentar que os princípios gerais são normas, os argumentos vêm a ser dois e ambos válidos: antes de tudo, se são normas aquelas das quais os princípios gerais são extraídos, através de um procedimento de generalização sucessiva, não se vê por que não devam ser normas também eles: se abstraio de espécies animais, obtenho sempre animais, e não flores ou estrelas. Em segundo lugar, a função para a qual são abstraídos e adotados é aquela mesma que é cumprida por todas as normas, isto é, função de regular um caso. Para regular um comportamento não regulado, é claro: mas agora servem ao mesmo fim para que servem as normas expressas. E por que não deveriam ser normas?*[146]

Na teoria luhmanniana, os princípios também possuem uma carga normativo-direcional. Os princípios também contêm mandamentos, mas com um nível de abstração tal qual (ou maior) que o das normas jurídicas. Enquanto essas têm sua origem num acoplamento estrutural entre o sistema do Direito e o sistema político-legislativo e possuem uma carga direcional de maior capacidade de interferência e,

---

[145] ALEXY, Robert. *Teoria de los derechos fundamentales.* Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993. p. 83.
[146] BOBBIO, Noberto. *Teoria do ordenamento jurídico.* 10. ed. Brasília: UnB, 1999.

em alguma medida, determinante[147], os princípios carregam uma "jurisdição fluida" (LUHMANN, 2016, position 7683) que é sempre provisória, dada a própria instabilidade ontológica e aplicacional do princípio.

Os princípios, para Luhmann carregam valores – assim como as normas jurídicas também carregam valores – sendo certo que a distinção entre normas, princípios ou valores teria um objetivo de obscurecer o fato de que o Direito é todo contingente e, portanto, positivo.

> *Com esse desdobramento do paradoxo, no entanto, todo o direito é postulado como contingente, ou seja, como positivo, e a formulação dos pontos de partida como princípios ou direitos ou valores serve unicamente para encobrir esse fato. A base do direito não consiste em uma ideia que funcione como princípio, mas em um paradoxo.*[148]

Segundo Luhmann, os princípios se mantêm estáveis pela observação e somente durante o período específico daquela observação. Neste sentido, os princípios se prestam, em primeiro lugar, a nortear a atividade do próprio observador. Os princípios, assim, possuem valores variantes (conforme a observação) e o processo autopoiético do sistema também é determinante para esta variação de sentidos.

> *Essa é uma mensagem do realismo jurídico (representado com muitas variantes). Nenhuma dessas versões da positividade do direito exclui uma orientação por princípios jurídicos. Contudo, princípios jurídicos podem agora ser compreendidos somente à medida que se mantêm estáveis durante a observação da observação. Os princípios jurídicos são então os valores próprios de um sistema que garante a sua autopoiese no nível da observação dos observadores.*[149]

Interessante notar que Luhmann inverte a discussão em torno da ontologia normativa dos princípios. Enquanto a doutrina se envolve quase que totalmente com a discussão em torno da carga normativa que os princípios carregam (se carregam e o quanto carregam), sua teoria transfere esse debate para a norma, na medida em que retira dela uma deontologia coercitiva, transformando-a num *schema* programático-direcional.

---

[147] Diz-se "em alguma medida" uma vez que Luhmann afasta a coercitividade como forma de expressão e eficácia normativa, conforme será visto.
[148] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 3726)
[149] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 8553)

Conforme já visto no tópico anterior, dentro do radical construtivismo do sistema jurídico, o direito não se realiza através de um arcabouço normativo repleto de regras em cujos antecedentes estão previstas as condutas sociais que devem ser tuteladas pelo Direito.

O que condiciona condutas é a expectativa do comportamento dos atores sociais envolvidos. E essa expectativa da expectativa – dupla contingência, conforme já estudado – advém precisamente das decisões proferidas pelos tribunais neste caminho de convergência congruente das expectativas normativas.

Os princípios, portanto, são também elementos componentes do programa condicional do subsistema do direito, na medida em que carregam essencialmente os valores próprios de um sistema (e não estruturas normativas que, mesmo na teoria luhmanniana, carregam uma ontologia – no caso, de viés finalista e programático, como já estudado no subcapítulo anterior).

> *Contudo, princípios jurídicos podem agora ser compreendidos somente à medida que se mantêm estáveis durante a observação da observação. Os princípios jurídicos são então os valores próprios de um sistema que garante a sua autopoiese no nível da observação dos observadores. E como poderia ser de outra forma? Se já não se pode saber como os outros se orientam no direito, cessa todo o conhecimento do direito. Um horizonte de tempo ampliado — seja na forma de leis antigas, seja na de futuras decisões de tribunais — pode ser percebido somente por uma observação de segunda ordem e num momento particular. De outro modo, pode-se meramente continuar a fazer o que normalmente se faz, que é confiar na interação entre os presentes e esperar pelo melhor.*[150]

Os princípios (assim como os demais elementos do programa condicional) também trabalham na autopoiese como um conteúdo diretivo-programático que concorre, no nível da observação, para que o sistema atinja sua função.

Vale registrar que precisamente em função desta alta abstração deontológico-normativa dos princípios na teoria luhmanniana, a questão atinente aos conflitos entre princípios também acaba sendo resolvida de uma forma inovadora.

Para Luhmann, eventual colidência entre princípios não se resolve pelo sopesamento ou pela aplicação “na maior medida possível”. O conflito de princípios deve levar o sistema à autopoiese.

[150] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 8553)

Lembrando que os princípios operam essencialmente no processo de observação, o agir comunicativo deve se inovar de forma que os princípios colidentes tenham preservados os valores que carregam para o programa condicional. Neste sentido, os princípios são grandes motivadores para as adaptações e mudanças dos sistemas, assim como para sua inovação e aumento da assimetria com seu ambiente.

6.1.5. Dos Precedentes Normativos dentro do Subsistema do Direito

Luhmann desenvolveu sua teoria tendo em conta, essencialmente, o direito de origem e cultura anglo-saxão, muito embora, ao longo de suas obras ele tenha ressaltado em inúmeras passagens que os conceitos, as premissas, o mecanismo de atuação etc. teriam aplicação (ou seriam cambiáveis) tanto para o direito consuetudinário, quanto para o de origem e cultura romano-germânica.

O teórico não trabalhou especificamente um conceito de precedente normativo (tal como se preocupou em fazer em relação às normas jurídicas especialmente na clássica obra “Law as a Social System”), mas este tema sempre foi tratado na temática da codificação e programação do sistema jurídico.

Os precedentes normativos também compõem o programa condicional do sistema jurídico, se transformando em estruturas decisórias, em modelos comunicacionais que devem também informar o observador, porquanto ajustadas funcionalmente ao próprio sistema. Uma decisão funcionalmente adequada ao sistema jurídico é aquela que tem a capacidade de alinhar congruentes expectativas normativas.

> *Tanto o juiz Hércules quanto o sistema jurídico autopoiético representariam uma espécie de, poderíamos assim dizer, metaconsciência constituída como um núcleo de comunicação sobre temas ligados a estabilização de expectativas de comportamento e de soluções de conflitos, que proveria os juízes com diretrizes decisórias (HIPPEL, 1964) que podemos identificar como programas, como modelos de decisões recursivas no sistema.*
> *Devemos observar que neste contexto, os juízes e tribunais, como organizações no interior do sistema jurídico, deveriam colocar-se como efetivos operadores de um sistema que necessitam preservar operativamente a consistência decisória do sistema para realizar de modo congruente a função social do direito, bastando lembrar a justiça*

> *como "fórmula de consistência", na leitura de Jean CLAM (1987: 216).*[151]

Conforme já mencionado, a abertura cognitiva do sistema recebe influxos, especialmente, através dos acoplamentos estruturais, das irritações ambientais que possuam ressonância. Além disso, o sistema, a partir das reentradas (*re-entry*), que captam os *feedbacks,* criando diferenças a partir de diferenças antecedentes, é capaz também de promover novas comunicações, dentro da sua concepção autopoiética.

O programa condicional, conceito que será estudado em mais detalhes adiante, possibilita ao sistema evoluir às diferenciações sociais, às mudanças de contexto pela sua abstração e fluidez.

> *Essa forma do programa condicional sobrevive a todas as subsequentes diferenciações sociais mediante uma espécie de mudança de contexto. Possibilita a diferenciação de um sistema jurídico com uma codificação binária, a fim de assumir já nesse sistema a função de regulamentar a atribuição de valores de código a casos.*[152]

A necessidade de se estabelecer estas estruturas decisionais decorre, segundo Luhmann, da própria hipercomplexidade da sociedade.

> *O que, para nós, escapa a DREIER é exatamente o ponto em que LUHMANN (1981: 388) chama atenção para o fato de que a sociedade moderna se caracteriza pelo aumento incontrolável da complexidade e que o sistema do direito para sua preservar e manter em níveis adequados e suportáveis o desempenho de sua função se vê diante da necessidade de criação de modelos decisórios, como precedentes ou estruturas dogmáticas, que sejam funcionais e, deste modo, capazes de congruentemente estabilizar expectativas, conduzindo comportamentos e solucionando conflitos com vistas a, se possível, imunizar o sistema social no futuro de novas 'infecções'.*[153]

Portanto, ao lado das normas jurídicas e dos princípios, os precedentes normativos também se situam dentro do programa decisório do subsistema social do Direito, garantindo a fluidez e dinamismo para que o sistema trabalhe, de fato, no acolhimento e alinhamento das expectativas normativas.

---

[151] VIANA, Ulisses Schwarz. *Horizontes da justiça: complexidade e contingência no sistema jurídico*. Tese. USP-Universidade de São Paulo. 2013, p. 181.
[152] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 3081)
[153] VIANA, Ulisses Schwarz. *Horizontes da justiça: complexidade e contingência no sistema jurídico*. Tese. USP-Universidade de São Paulo. 2013, p. 179.

6.1.6. Da Hermenêutica dentro do Subsistema do Direito

A hermenêutica dentro da teoria luhmanniana possui um conceito intimamente ligado à comunicação, ou seja, ao agir comunicativo do sistema. Isso porque, sendo o agir comunicativo uma forma expressional do sistema, que conta com um observador no recorte da realidade social e apreciação deste recorte sob um código operativo próprio, a interpretação em torno do fenômeno social e de sua relevância e impacto dentro do sistema determina sua própria natureza.

Em um dos poucos momentos didáticos de Luhmann, no qual ele faz uma exemplificação para facilitar a compreensão de seu pensamento, ele menciona que uma decisão pode até ser tomada em sentido contrário a outra anteriormente em mesma situação; todavia, esta segunda deve fundar-se "no mesmo Direito", ou seja, no mesmo código operativo, no mesmo programa decisório. O que pode mudar (e realmente muda, pois daí decorre a necessidade de apreensão e resposta pelo Direito) é a situação fática circundante e que vai ser objeto da observação.

> *Por otro lado, si bien la función del derecho es comunicar sobre expectativas que deben mantenerse contrafácticamente, ello no implica que lo haga de manera definitiva. El derecho opera por medio de comunicaciones que son siempre decisiones contingentes. Las expectativas que fueron aseguradas hoy, pueden ser expectativas cognitivas mañana, pueden ceder ante otras expectativas normativas o pueden interpretarse en un sentido diferente ante nuevos hechos. Este cambio, sin embargo, solo puede obedecer al derecho tal y como arriba se ha señalado. Así, por ejemplo, ante la precaria situación financiera del sistema de salud, la jurisprudencia puede cambiar y establecer que ciertas prestaciones de salud que habían sido antes garantizadas sin más (y confirmadas como expectativas normativas) ahora solo se protejan habida cuenta de los recursos materiales del prestador. Con todo, la consideración de esta situación debe fundarse en el mismo derecho, verbigracia, en pronunciamientos anteriores que hayan considerado la capacidad financiera de una entidad para exigir la prestación de un servicio. Finalmente, si redirigimos la mirada a la unidad del sistema tal y como Luhmann la plantea, queda claro que esta unidad no puede predicarse de la estabilidad del contenido de las expectativas aseguradas, sino de la operación continua del sistema que cumple una función específica.*[154]

[154] LUHMANN, Niklas. La unidad del sistema jurídico: Escritos preparatorios para "El Derecho de la Sociedad" (Teoría Jurídica y Filosofía del Derecho) (Spanish Edition). Universidad Externado. Kindle Edition. p. 15.

Interessante observar que Luhmann não afasta a necessidade de interpretação do fenômeno social para que o Direito profira enunciados que irão generalizar expectativas normativas.

Ao contrário.

Para o filósofo alemão, esta interpretação, ou seja, esta leitura do ambiente e dos fenômenos sociais deve ser uma atividade constante. Inclusive, ele trabalha a chamada observação de segunda ordem[155], já mencionada neste trabalho, como uma forma de o próprio sistema interpretar suas autorreferências e heterorreferências, de forma a exercer uma observação da observação, no sentido do aprimoramento desta atividade (que é sempre uma atividade interpretativa).

Mas, diferentemente das correntes tradicionais, a interpretação não se presta a informar um exercício exegético de subsunção fato-norma. A hermenêutica luhmanniana não se confunde com um exercício de expansão e recolhimento do conteúdo semântico, contextual, sistêmico (aqui no sentido de sistema legislativo), histórico etc. realizado na "aplicação da norma".

Se na tradicional teoria geral do Direito o processo interpretativo é precedente à incidência normativa e busca informar sobre essa incidência tendo em conta um conceito, uma significação já pré-existente e descrita no antecedente normativo, na teoria luhmanniana a hermenêutica se coloca a favor da construção do sentido, e não da descoberta ou melhor compreensão de um sentido posto.

> *Todos los candidatos a juicios de valor son acomodados en los programas, y las relaciones de valores mezcladas que surgen son tratadas, entonces, como problemas de interpretación. Así, la diferenciación entre codificación y programación sirve, a su vez, para desparadojizar el sistema, garantizar la operatividad y bloquear la intolerable percepción de que lo jurídico es lo que no es jurídico.*[156]

Isso ocorre porque, para Luhmann, o processo do agir comunicativo é construtivista (volta-se aqui ao rompimento com a própria filosofia do conhecimento).

---

[155] Constructivism attributes each datum to an observation. Therefore, the task of the theory of knowledge is to observe observations. This is undertaken within the framework of a second-order observation, which does not refer to the observed "what", but rather to the "how" of first-order observation. (BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 58.)

[156] LUHMANN, Niklas. La unidad del sistema jurídico: Escritos preparatorios para "El Derecho de la Sociedad" (Teoría Jurídica y Filosofía del Derecho) (Spanish Edition). Universidad Externado. Kindle Edition. p. 79.

Não se trata de achar o significado contido na norma, de forma a cotejar seu antecedente com o fenômeno social ocorrido, gerando essa atração "chave-fechadura" que gera a incidência normativa.

Na Teoria dos Sistemas Sociais, especificamente no sistema jurídico, a hermenêutica se coloca a favor da construção da comunicação, ou seja, na construção de uma percepção que irá gerar um resultado – positivo ou negativo – para a relação diferencial.

A hermenêutica não avalia um sentido já existente; ela constrói esse sentido.

A diferença pode parecer sutil, mas de fato não é tão simples.

Veja-se o exemplo contido na obra *La Unidad Del Sistema Jurídico* acima citado. A partir de um mesmo código e de um mesmo programa condicional, o sistema jurídico pode erigir decisões, inclusive, contraditórias, a depender da alteração de substância do fenômeno social e, especialmente, da expectativa que aquele fenômeno gera de forma congruente.

Neste sentido, não se trata de descobrir qual norma (e em que extensão e profundidade) ela deve ser aplicada ao caso concreto. Trata-se de compreender qual a demanda efetiva da sociedade – estampada em expectativas legítimas e congruentes – e como o direito irá **construir** uma decisão que irá atender a este anseio, de forma a generalizar, a partir deste agir comunicativo, as expectativas normativas, de forma a reduzir as frustrações e aumentar a confiança daqueles que vivem em sociedade.

> *Justamente porque ele não quer aperfeiçoar o pensamento dogmático, mas compreender seu papel social, pode demonstrar seus limites e paradoxos. Em nenhum momento, a teoria dos sistemas ofereceu um melhor caminho para decisões judiciais ou para a interpretação da legislação. Nesse sentido, ao examinar o sistema jurídico, Luhmann faz sociologia do direito. Diversamente da perspectiva do dogma, o ponto de partida luhmanniano é problematizante. Analisa o sistema jurídico de uma posição externa e, portanto, observa aquilo que o jurista não consegue ver para poder realizar escolhas. Faz – repita-se – sociologia do direito, não fornece meios para a tomada de decisão. Recentes estudos brasileiros desconsideram esta ponderação, recolhem, de maneira bruta, o material luhmanniano (sociologia do direito) e aplicam-no, indiscriminadamente, na dogmática jurídica.*[157]

[157] *GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 20.*

A norma, como já visto, não se constitui como um mandamento coercitivo de condutas. Ou seja, o Direito não é normativo-dogmático. Para Luhmann, a positividade do Direito não se assenta na existência de um plano normativo posto, mas na capacidade de auto-observar e autorreproduzir, dentro da noção de autopoiese já bastante mencionada.

> *A positividade significa que a decisão, mesmo se vier a alterar radicalmente o direito, receberá o seu significado normativo do próprio sistema jurídico. Nessa perspectiva, a noção de autopoiese (autorreferência, autonomia ou fechamento operacional, 'autodeterminidade') do direito passa a constituir o cerne do conceito de positividade.*[158]

Vale dizer, que na Teoria dos Sistemas Sociais a hermenêutica desloca-se do processo de aplicação da norma para a construção das decisões. Sequer pode-se falar em uma concepção tradicional de subsunção, já que a norma também não é um estamento dogmático-normativo.

> *Constructivism is the term used to describe a somewhat heterogeneous group of theoretical approaches from various disciplines (e.g., biology, neurophys- iology, cybernetics, psychology). They share the assumption that knowledge does not rest on a correspondence with the external reality, but exclusively on the "constructions" of an observer. Knowledge is the discovery (Entdeckung) of reality—not in the sense of a progressive revelation of pre-existing objects, but in the sense of "inventing" (Erfindung)external data.*[159]

O que há é um movimento construtivista dentro do qual as decisões (a capacidade de generalizar congruentemente as expectativas normativas está nos tribunais, e não na lei, repita-se) são erigidas em processos interpretativos amplos que consideram a partir dos fatos sociais (e os anseios que deles derivam), os valores e normas do programa decisório, os precedentes normativos, as características do observador, a observação de segunda ordem etc.

Interpretar, assim, é conjugar esse universo de variáveis, de interferências, de sujeições e construir decisões (ações comunicativas baseadas em um código

---

[158] NEVES, Marcelo. Entre Temis e Leviatã: uma relação difícil, p. 80 *apud GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 84.*

[159] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 57.

linguístico próprio) que irão produzir um cenário de atendimento e alinhamento das expectativas legítimas dos atores sociais.

Por outro lado, há também um processo hermenêutico na distinção legislação e jurisdição que se realiza na produção de decisões judiciais que vão compor a função de convergência congruente das expectativas normativas.

Para isso, Luhmann entende que o juiz deve buscar a diferença que foi observada pelo legislador quando erigiu uma norma jurídica a partir de relações diferenciais que se estruturam na sociedade.

> *A distinção entre legislação e jurisdição depende da diferenciação dos procedimentos correspondentes, isto é, da evolução de normas de competência e de seu condicionamento restritivo. Ela pode ser vista de ambos os lados da distinção e, como tal, pode entrar em cena como assimetria utilizável de ambos os lados. Com essa sustentação interna, o sistema do direito — sem ter de abandonar a sociedade — pode renunciar à sustentação externa e realizar sua autonomia. O juiz aplica as leis de acordo com as instruções da legislação. O legislador empreenderia uma "viagem às cegas" (Esser) se não levasse em consideração o modo como as novas leis viriam a se integrar no conjunto das premissas de decisão dos tribunais. Isso é o que permite representar a diferença entre jurisdição e legislação como uma espécie de círculo cibernético no qual o direito observa a si mesmo com uma observação de segunda ordem. O juiz deve procurar entender a intenção do legislador, ou seja, o modo como este observou o mundo. De acordo com isso, é desenvolvida a metodologia correspondente para "interpretar" a vontade do legislador. Contudo, o legislador também deve imaginar como os casos serão vistos e trabalhados no tribunal.*[160]

Luhmann não defende a busca da *mens legis* ou da *mens legislatoris.* Estes conceitos partem de uma premissa que conflita frontalmente com a base epistemológica de sua teoria, na medida em que pressupõem a existência de uma (e uma única) vontade da lei ou do legislador que a concebeu.

Cada observação do legislador é única, porquanto deve levar em conta as decisões dos próprios tribunais, num programa de integração do programa condicional. Essa interpretação também é ressaltada por Luhmann, já que se coaduna com a ideia construtivista na qual se baseia toda a teoria.

[160] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 4794)

6.1.7. Da Codificação do Subsistema do Direito

Dentre outros paradoxos da Teoria dos Sistemas Sociais, um deles diz respeito ao código operativo. Conforme já visto no capítulo em que essa questão foi estudada de maneira geral dentro da teoria, o código operacional é responsável pela definição da natureza do sistema.

Como o sistema se constrói na diferença, é necessário o estabelecimento de um agir comunicativo suficientemente identificável e autônomo para que as relações intrassistêmicas conduzam a um resultado no qual é determinado o pertence e o que não pertence a este sistema – ou seja, um resultado no qual se identifique uma diferença.

Para que o sistema seja capaz, assim, de produzir diferenças, ele precisa apoiar-se em um código operacional cuja variação de valor (sempre totalizante) sustente (i) a assimetria do sistema em relação ao seu ambiente e, (ii) concomitantemente, a simetria entre os valores do código.

Noutras palavras, é através do código operacional que o sistema estabelece as diferenças para seu ambiente (assimetria sistema/ambiente); por outro lado, essa diferença somente é válida (sob pena de o sistema colapsar-se) se o código for absolutamente simétrico em seus valores.

O código sempre deve reportar um valor positivo ou um negativo que representam a totalidade do resultado. Ou seja, um valor positivo representa a totalidade da diferença; de igual modo, um valor negativo representa a totalidade da diferença. Justamente por isso o código é sempre totalizante, sendo certo que um resultado é automaticamente excludente do outro.

O resultado negativo sempre exclui o positivo e vice-versa.

Algo que seja, portanto, ilegal nunca será legal, em nenhuma medida. Não existe, assim, uma situação “relativamente ilegal” ou “parcialmente legal”. Para a Teoria dos Sistemas Sociais o código é sempre simétrico. Admitir resultados parciais de diferença (“um pouco ilegal”) seria estabelecer uma assimetria do código, o que tornaria impossível o estabelecimento dos limites sistêmicos.

> *Binarity offers specific advantages. It facilitates the transition from one value of the distinction to the countervalue. Once third values are excluded, one negation is sufficient to move from one side of the distinction to the other: to get to the illegal, it is enough to negate the legal; to get to the untrue, to negate the true. The connection to the*

> *countervalue is more direct than that to the values of other distinctions. Thus, the true is connected more directly with the untrue than it is with the legal, the beautiful, or anything else.*[161]

O binarismo do código é imprescindível para o estabelecimento da própria natureza do sistema.

A partir do que exposto acima, pode-se concluir que a natureza do sistema é definida, portanto, pelo seu código, sendo certo que a necessidade de um código binário é uma consequência da própria desta conexão entre o código e a definição do sistema.

A questão, porém, é mais complexa.

Isso porque, ao mesmo tempo que o código define o sistema, é o sistema define que o código. Uma das formas de corrupção do sistema é o processamento de um código incompatível com as diferenças que este sistema pretende erigir.

> *Codes, therefore, are distinctions through which a system observes its own operations; they determine the unity of the system. They allow the sys- tem to recognize which operations contribute to its reproduction and which do not. For instance, all and only those communications oriented to the code true/untrue belong to the system of science; only those oriented to the code legal/illegal belong to the legal system. Every system processes all its com- munications exclusively through the values of its code: the legal judgment or the aesthetic beauty of a communication is irrelevant for its scientific truth and vice versa. Every operation oriented to a code draws a boundary between inside and outside (thereby the distinction between self-reference and other-reference). This yields the differentiation of coding problems and reference problems [→Constructivism].*[162]

Há, portanto, uma espécie de relação simbiótica entre o código e seu sistema, na medida em que o código define o sistema que, ao mesmo tempo, determina o código operacional. A discussão sobre qual movimento se dá primeiramente é vasto nas outras de Luhmann e demandariam um estudo específico que foge ao conteúdo deste trabalho.

Para o momento, importa compreender que o código e o sistema têm, de fato, uma conexão que é responsável pela própria capacidade do sistema de decotar-se

---

[161] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 41.
[162] BARALDI, Claudio, CORSI, Giancarlo and ESPOSITO, Elena. *Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory*. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021. p. 43.

do todo, ou seja, do ambiente através de uma atividade construtivista decorrente das relações que são promovidas no sistema precisamente pela operação deste código.

No caso do sistema jurídico, ou subsistema social do Direito, o código deve refletir as diferenças que esse sistema se propõe produzir. Noutras palavras, o código deve ser capaz de apontar o que pertence e ou que não pertence ao sistema, exclusivamente a partir dos resultados que a autorreferência e a heterorreferência produzem, sem a necessidade de se processar qualquer outra interferência para se chegar à conclusão em torno do pertencimento (ou não) ao sistema.

Além disso, é imprescindível também que o código seja suficientemente determinante para que o sistema consiga gerar um *output* que seja compreendido por todos seus destinatários. Exatamente por isso, o código não deve carregar subjetividades, pois, neste caso, a higidez do sistema restaria comprometido pelo algo grau de subjetivismo a que estaria sujeito o observador.

Um sistema que faça uma análise da velocidade com que os veículos circulam por determinada via não pode possuir o código *rápido / devagar,* na medida em que esta análise carrega um grande subjetivismo. O que é rápido para um motorista comum pode ser classificado como muito lento para um piloto profissional.

Já o código compatível / incompatível (considerando a compatibilidade como a adequação dentro da regra programática que estabelece a velocidade aceita na via) estabelece uma relação distintiva suficiente para que o agir comunicacional reporte um *output* com significação de sentido.

> *Como toda fijación de un valor requiere la no fijación del otro, para tal sistema solo se necesita un operador, usualmente denominado negación. Toda calificación adicional proviene de la distinción –p. ej., si es derecho/no-derecho y no verdadero/falso o bello/feo. Esto también requiere una operación de abstracción que no es una cuestión de rutina y que solo gradualmente se vuelve posible en la evolución social.*[163]

O sistema jurídico trabalha com o código legal / ilegal (ou lícito/ilícito). Este código é definido, como já mencionado, pelo estrutural funcionalismo que é atribuído ao sistema jurídico de generalização de expectativas normativas congruentes.

[163] LUHMANN, Niklas. La unidad del sistema jurídico: Escritos preparatorios para "El Derecho de la Sociedad" (Teoría Jurídica y Filosofía del Derecho) (Spanish Edition). Universidad Externado. Kindle Edition. p. 57.

Ao reportar um valor positivo (legal) a um agir comunicacional realizado dentro do subsistema do direito, o sistema retorna ao ambiente um output que irá informar que aquela interação social encontrou uma condição positiva, dentro do programa condicional do sistema jurídico, para retornar aquele valor positivo.

De modo oposto, quando o resultado reportado é negativo (ilegal), isso significa que aquela conduta encontrou uma condição negativa no programa decisório.

Importante perceber, que o código comunicacional somente opera a partir das condições presentes no programa decisório do seu respectivo sistema. Isso equivale dizer, que outros valores não carregam qualquer influência no retorno da operação.

A explanação precedente pode conduzir a um raciocínio e, até mesmo, a uma conclusão no sentido de que o processo do agir comunicativo teria um mesmo *modus operandi* e que, ao fim, chegaria a um mesmo resultado das correntes clássicas do Direito.

O capítulo seguinte demonstrará que esta é uma conclusão equivocada e deriva da ausência de completa compreensão da relevância da autopoiese e, em especial, da abertura cognitiva e do fechamento operacional do sistema na **construção** do Direito.

6.1.8. Do Programa Condicional do Subsistema do Direito

O sistema jurídico, afirma Luhmann, porquanto lida com toda a complexidade oriunda de cada um e de todos os outros sistemas, não é capaz de produzir as diferenças necessárias orientando-se exclusivamente no seu código operacional.

As contingências sociais encontram-se espalhadas e difundidas de forma aleatória por todos os sistemas sociais. Há contingências de natureza econômica, política, educacional, religiosa etc. Estas contingências podem frustrar expectativas legítimas que, se não retidas pelo próprio sistema de origem, redundam – via acoplamento estrutural ou através de ressonantes irritações ambientais – no sistema do Direito.

A hipercomplexidade da sociedade faz com que, inclusive, não seja possível sua autodescrição a partir de um código operativo.

> *Em vez disso, o problema para a sociedade hoje está em como ela própria deve se descrever como sistema que proporcione toda uma série de códigos universais. Aqui, os meios tradicionais de descrição de uma lógica binária e de uma ontologia, que se estruturam segundo*

> *o esquema ser/não ser, já não são suficientes. Tampouco se trata de aceitar o código verdadeiro/não verdadeiro da ciência como forma de autodescrição da sociedade (o que não impede que a ciência, por sua vez, descreva a sociedade), pois também esse código é apenas o código de um sistema funcional da sociedade.*[164]

Por outro lado, o código do sistema jurídico possui uma insuficiência decorrente (i) de sua incapacidade de adaptação do sistema ao seu ambiente e (ii) do resultado tautológico que sua aplicação binária sempre produz.

Sob o primeiro aspecto – que Luhmann trata como a perspectiva temporal, a limitação do código diz respeito à sua absoluta invariância no tempo. Esta imutabilidade cerceia a capacidade do sistema de apreensão da hipercomplexidade social. Já foi visto que a impossibilidade de variações no código é uma condição mesma da manutenção da própria higidez sistêmica.

Como o sistema se define pelo código (e o código, paradoxalmente, deriva do sistema), conforme estudado anteriormente, a manutenção estática do código é um pressuposto do sistema. Qualquer alteração (ainda que parcial) do código, produz outro sistema.

Já sob a ótica objetcual, Luhmann assevera a tautologia inerente ao processo binário de codificação (o legal é aquilo que não é ilegal e vice-versa).

Conforme já verificado nos estudos dos conceitos básicos da Teoria dos Sistemas Sociais, os códigos operacionais são exclusivos em relação ao seu sistema e operam de maneira binária, trazendo sempre um *output* positivo/verdadeiro ou negativo/falso. Isso faz com que um retorno em valor positivo somente signifique a negação do valor negativo, e vice-versa.

> *Tomados por si, isoladamente, os códigos não podem existir. Quando uma operação é submetida a um código e, portanto, se subordina a um sistema, inevitavelmente surge a pergunta sobre a qual dos valores deve ser atribuída. E isso significa: um sistema codificado produz a busca por pontos de vista subsequentes. Nesse sentido, ou ele tem êxito, ou se enreda na tautologia (ou paradoxo) de seu código e desaparece. Por isso, "qualquer ponto de vista" basta para manter em movimento a autopoiese mediante a destautologização/desparadoxização; e, de preferência, teriam de ser pontos de vista passíveis de ser tomados da tradição ou que podem ser reconstruídos como tradição317. Somente uma programática elaborada há de possibilitar um debate "crítico" que inclua a*

[164] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 2924)

> *possibilidade de aceitar ou rechaçar critérios mediante outros critérios.*[165]

O funcionamento intrassistêmico que afasta a figura do *terceiro excluído e* é responsável pelo fechamento operacional do sistema garante a higidez do sistema, já que somente é possível produzir diferença a partir da operação de seu próprio código (e de nenhum outro mais) de forma determinativa (positivo / negativo).

Mas esta mecânica não retorna para o sistema qualquer valor que possa justificar, explicar, esclarecer o agir comunicacional. Esta informação, ainda que existente, não ultrapassa as barreiras do sistema.

> *De uma perspectiva do objeto, o código é uma tautologia e, no caso da autoaplicação, um paradoxo, ou seja: a tautologia resulta de os valores do código serem intercambiáveis com o auxílio de uma negação que nada significa. O legal é o não ilegal. As negações, não obstante, são operações que supõem a identidade entre o negado e o que não devem alterar. Nesse sentido, o código pode ser também denominado uma simples duplicação do valor de preferência. Ele afirma que o que é legal não deve ser ilegal, e que o ilegal não deve ser legal. Só mesmo se isso for assegurado — e como contraexemplo nos servem as tragédias, que refletiam sobre essa aquisição justamente por meio de seu contrário — pode-se falar, no sentido que discutimos anteriormente, de uma tecnicização. Um paradoxo se apresenta quando o código se aplica a si mesmo, portanto, ao se perguntar sobre sua legalidade ou ilegalidade, ao distinguir entre legalidade e ilegalidade.*[166]

Para ultrapassar esta limitação do código operativo sem, contudo, comprometer o fechamento operacional do sistema, Luhmann lança mão do já mencionado conceito dos programas condicionais, que no sistema do Direito também é denominado programa decisório ou simplesmente programação[167].

> *Valendo-se de uma formulação concisa, pode-se dizer que os códigos geram programas. Ou melhor: os códigos são distinções que, no nível autopoiético, só podem se fazer produtivas por meio de outra distinção codificação/programação. Os códigos são um lado da forma, cujo outro lado são os programas do sistema. Só mesmo essa complicada distinção de distinções no sistema pode se iniciar e evoluir, o que um observador chamaria de desdobramento da tautologia/paradoxo do sistema. Nessa medida, os códigos garantem a autopoiese do sistema, ao confrontar toda autofixação do sistema com a possibilidade de seu contrário, isto é, à medida que não permitem nenhum caráter definitivo, nenhuma perfeição. Os códigos não*

[165] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 2972)
[166] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 2948)
[167] Expressão utilizada por Luhmann na obra O Direito da Sociedade, na qual o filósofo aborda com detalhes o programa condicional do Direito.

> *concedem a si mesmos a autofixação, já que sua abertura permite tudo. A autodeterminação autopoiética do sistema só se dá mediante a diferença entre codificação e programação.*[168]

Os programas condicionais absorvem, portanto, os valores, as diretrizes, as linhas decisórias que devem informar ao sistema como a diferença deve ser produzida, ou seja, como o agir comunicativo deve se posicionar.

> *Essa forma do programa condicional sobrevive a todas as subsequentes diferenciações sociais mediante uma espécie de mudança de contexto. Possibilita a diferenciação de um sistema jurídico com uma codificação binária, a fim de assumir já nesse sistema a função de regulamentar a atribuição de valores de código a casos. Também aqui prevalece a forma do "se-então"331. O programa condicional estabelece as condições das quais depende se algo é legal (ou ilegal): com essas condições, faz referência a fatos passados, atualmente verificáveis. Podem ser também fatos jurídicos, por exemplo, a pergunta sobre se uma lei se propagou de modo eficiente e em que momento. O decisivo é que a atribuição dos valores de direito/não direito dependa daquilo que, no momento da decisão, considere-se passado. Nesse sentido, o sistema jurídico opera sempre como um sistema a posteriori, isto é, como um sistema pós-conectado. Isso não exclui a atitude de ter os olhos no futuro: não se pode excluir o futuro, porque o tempo é sempre — ao menos de acordo com a conceituação moderna, a unidade da diferença entre passado e futuro. É verdade que existe uma prática jurídica preventiva, profilática, de aconselhamento jurídico, por exemplo, na formulação de leis e contratos. Mas ali o tempo é considerado em modo futuri exacti [à maneira de exato porvir]. Ou seja, imagina-se como se resolverá um litígio jurídico que se inicia com base em algum texto para então se tentar determinar previamente as condições da resolução.*[169]

Neste momento, pode-se pensar que o programa nada mais seria que o próprio plano normativo (composto exclusivamente por regras ou, principalmente, se concebido como um núcleo de regras e de princípios). Mas este raciocínio não está correto.

A diferença entre um plano normativo, segundo as teorias precedentes do Direito e o programa condicional (ou programa decisório) do sistema jurídico reside precisamente no grau de abstração e permeabilidade do segundo.

Com efeito, ao contrário do plano normativo que é composto – ao menos dentro do Direito de tradição romano-germânica – por um plexo de normas positivadas através de um processo legislativo específico, os programas condicionais apresentam

[168] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 2972)
[169] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 3081)

uma permeabilidade, uma receptividade a influxos recebidos de outros sistemas (via acoplamentos estruturais), ou de seu ambiente (através de irritações), ou mesmo das operações intrassistêmicas (a partir das reentradas – "*re-entries"*) que efetivamente o eleva à condição de um sistema autopoiético.

A capacidade de auto-observação, de autodescrição e, especialmente, de se regenerar, criando (autopoieticamente) novas e inéditas comunicações, somente é possível ao sistema jurídico quando ele se liberta dos grilhões, das amarras do plano normativo como sua fonte única (ou principal) para a produção do Direito.

> *Os programas são regras decisórias cujo nível de abstração permite, de um lado, contemplar número considerável de expectativas e, de outro, diferenciá-las daquelas que não lhes dizem respeito. Seu conteúdo não abarca todos os comportamentos, mas somente aqueles que guardam identidade entre si. Pense-se, por exemplo, nas normas jurídicas que regulam contratos de compra e venda: destinam-se apenas aos interessados em comprar ou vender. Não definem aquilo que será comprado ou vendido, mas também não se referem àqueles que pretendem dirigir um automóvel, desencadear ou impedir um conflito militar. Não é o que acontece com os valores: a dignidade da pessoa humana serve para comprar, vender, tirar a carteira de habilitação, guerrear ou protestar pela paz. Seu grau de abstração é tão elevado que bloqueia qualquer capacidade de diferenciação. Os valores agregam uma quantidade ilimitada de expectativas comportamentais: as distinções se anulam diante de um grande ideal. A noção de vida, por exemplo, quem poderia negá-la? Os valores unem direita e esquerda, católicos e protestantes, conservadores e progressistas. Lembre-se de que as ditaduras não fazem propaganda da morte. Os princípios mais nobres, muitas vezes, distanciam-se das complexas diferenças sociais, ocultam-nas, e com isso simplificam demasiadamente os problemas sociais. A generalização dos valores é excessiva e, como tal, pouco operativa, pois, ao reunirem sobre si diferentes esferas reais, não consegue orientar uma decisão.*[170]

A programação, portanto, é conceito de altíssima relevância dentro da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann, pois ela supera a limitação dos códigos binários sem comprometer o fechamento operacional do sistema e, ao mesmo tempo, torna possível sua abertura cognitiva, ultrapassando a limitação paradigmática própria do Direito enquanto visto dentro de uma estrutura normativa hierarquizada e deontológica.

> *Por meio da diferenciação entre codificação e programação, portanto, é possível resolver o problema da invariância temporal e da*

[170] *GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 104.*

> *capacidade de adaptação do sistema. O sistema só é invariante e sempre adaptado na forma estrutural de seu código. No nível de seus programas, no entanto, ele pode admitir a possibilidade de mudanças sem precisar temer uma perda de identidade. Isso inclui a decisão de inalterabilidade (por exemplo, das normas constitucionais). Assim como a dimensão verdadeiro/falso, também a dimensão alterável/não alterável é levada em conta unicamente para os programas do sistema. No nível da codificação, essas distinções perdem seu sentido, pois aí se trata tão somente de pertencimento ou não pertencimento ao sistema.*[171]

Na separação, portanto, proposta por Luhmann entre a operação do Direito dentro de seu próprio sistema funcional exclusivamente através da operação de um código único, exclusivo e binário (legal / ilegal) e sua programação (ou programa condicional / decisório) através do qual o sistema abre-se para influxos (de outros sistemas, do ambiente, do próprio sistema) reside a essência, a evolução, a sofisticação (e, por que não, a genialidade) de sua teoria.

> *Para fins de programação, o caráter unívoco do código, que se encontra apenas em seu estado binário, tem de se abrir. Os valores do código devem ser interpretados como possibilidades; ou, em outros termos, como um meio que pode aceitar formas diversas. É evidente que isso não pode se dar de maneira arbitrária. Uma vez que o meio só se reproduz mediante suas formas, uma situação original histórica é sempre dada. Qualquer determinação formal é, portanto, uma alteração jurídica, e qualquer alteração dos programas tem de observar as dadas limitações, valendo-se da pertinência do sistema (constatada) historicamente especificada. Os programas devem ser apropriados — ainda que "apropriação" seja um termo aqui muito amplo — para dar instruções à atribuição dos valores legal/ilegal. Evidentemente no direito, mesmo no nível dos programas, trata-se sempre da função do direito, ou seja, de manter estáveis as expectativas normativas. No âmbito dessa exposição, já não estamos diante da hierarquia de direito eterno, direito natural e direito positivo (alterável); mas, de certa maneira, a teoria aqui esboçada se dá como uma oferta de substituição: a invariância e incondicionalidade são representadas pelo código; o caráter mutável e, nesse sentido, a positividade, pelos programas do sistema. Em qualquer um dos casos, trata-se de disposições internas ao sistema jurídico, que não obstante dependem do sistema social includente e de seu ambiente como condição de sua possibilidade. Quanto à adaptabilidade, pode-se afirmar que o sistema, em virtude da capacidade de adaptação que efetua por meio da variação dos programas, encontra-se sempre adaptado.*[172]

[171] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 3029)
[172] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 3053)

A abertura e o nível de abstração do programa condicional do subsistema do direito, no sentido de que ele não precisa ser informado necessariamente por uma norma em sentido estrito, ou seja, que passa por um imbricado processo legislativo garante a capacidade responsiva do sistema em um nível muitíssimo mais especializado e eficaz que o Direito costuma ofertar sob a égide dos entendimentos clássicos.

> *Tanto o juiz Hércules quanto o sistema jurídico autopoiético representariam uma espécie de, poderíamos assim dizer, metaconsciência constituída como um núcleo de comunicação sobre temas ligados a estabilização de expectativas de comportamento e de soluções de conflitos, que proveria os juízes com diretrizes decisórias (HIPPEL, 1964) que podemos identificar como programas, como modelos de decisões recursivas no sistema.*
> *Devemos observar que neste contexto, os juízes e tribunais, como organizações no interior do sistema jurídico, deveriam colocar-se como efetivos operadores de um sistema que necessitam preservar operativamente a consistência decisória do sistema para realizar de modo congruente a função social do direito, bastando lembrar a justiça como "fórmula de consistência", na leitura de Jean CLAM (1987: 216)*[173]*.*

Além disso, ao prescindir de um processo legislativo para sua responsividade às contingências inerentes às relações processuais, o programa condicional liberta o sistema jurídico de uma necessidade absoluta do sistema político-legislativo, a quem compete produzir o arcabouço normativo, ou seja, as normas legais.

O sistema do Direito, desta forma, passa de uma posição subserviente ao sistema político-legislativo, para uma posição de plena capacidade de ouvir a sociedade e abraçar as causalidades naturais que nela se encontram.

> *Os programas condicionais complementam a causalidade "natural" encontrada. Eles põem à disposição mais causas para a produção de diferenças (reforço de divergência), sob a condição de que a produção dos efeitos pode ser assegurada mediante a diferenciação dos sistemas correspondentes. Ao programar-se de maneira condicional, o sistema jurídico se constrói a si mesmo como máquina trivial328, não obstante (ou precisamente por isto) ter de partir do fato de que o ambiente não opera assim e de que a própria sociedade opera como uma máquina histórica que reflete, em cada caso, seu estado próprio; ou seja, que opera como máquina não trivial.*[174]

---

[173] VIANA, Ulisses Schwarz. *Horizontes da justiça: complexidade e contingência no sistema jurídico*. Tese. USP-Universidade de São Paulo. 2013, p.181.
[174] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 3081)

Além disso, considerando que a abertura do programa condicional é abstrata, mas não deixa de ser seletiva, no sentido de ser influenciada essencialmente pelos outros sistemas através dos acoplamentos estruturais, pelo seu ambiente através de irritações que produzam ressonância suficiente no sistema e pelas suas próprias operações, através da figura das reentradas, não há também uma perda de identidade quanto à natureza do sistema. Além disso, o código operativo realiza este expurgo.

> *Na definição de Luhmann, os programas são "regras de decisão fixadas verbalmente, cuja aplicação é assegurada por meio da institucionalização". As regras abarcam múltiplas pessoas, diversos papéis e podem variar conforme os efeitos que pretendam imputar a determinadas ações. Este grau de variabilidade dos programas é fundamental para a noção de direito positivo. Em uma estrutura social complexa, não apenas os comportamentos variam em relação às regras, mas elas próprias podem ser modificadas. Diversamente de sociedades pré-modernas, em que as possibilidades são controladas por um centro universal de certeza, na modernidade as transformações derivam de "suas próprias necessidades de modificação": o elevado nível de expectativas comportamentais, contempladas por cada programa, redunda em conflitos e em contradições internas que servem de estímulo para pretensões de mudanças.*[175]

Noutras palavras, somente irá provocar um agir comunicativo aquilo que efetivamente tenha conexão com a identidade do sistema que, no fim do dia, é determinada pelo próprio código (o que, repita-se, é paradoxal, já que o código também é definido em função da natureza do sistema).

O programa condicional, portanto, é peça chave na teoria luhmanniana, na medida em que sustenta duas premissas seminais de toda sua estrutura: a abertura cognitiva e o fechamento operacional.

E, neste ponto, especificamente, reside a gigantesca contribuição desta teoria para o Direito, na medida que o coloca dentro de uma racionalidade sociológica, a partir da qual o direito assentado em normas jurídicas em sentido estrito (ainda que com uma carga de incidência principiológica mais efetiva) não é capaz de responder aos anseios de uma sociedade rápida, líquida (como diria Bauman)[176], multifacetada e altamente complexa.

---

[175] *GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 103.*

[176] BAUMAN, Zygmunt. Modernidade líquida. Rio de Janeiro: Editora Zahar, 2001.

> *Ora, Luhmann afirma que o programa condicional é justamente a forma típica de combinar fechamento normativo e abertura cognitiva, pois, segundo ele, o programa condicional exige que as regras normativas da decisão (que se justificam apenas no interior do direito) se formulem de tal maneira que seja possível uma dedução a partir dos fatos – os que se determinam cognitivamente: se está presente a realidade "a", então a decisão "x" é conforme o direito (rechtmäßig), caso contrário não é. Assim, se, por um lado, o código, a partir do esquema binário lícito/ilícito (que exclui terceiros valores), permite a diferenciação funcional do sistema jurídico, de modo a fundamentar sua identidade, direcionando o circuito reprodutivo de suas operações, por outro, ele, por representar a maneira pela qual o sistema produz e reproduz sua unidade, será caracterizado por uma rigidez que impede a adaptação do sistema ao ambiente. É por essa razão que os programas, que estabelecem as regras de adjudicação dos valores que compõem o código, se fazem necessários. O código assegura a unidade operacional do sistema, pois é a partir de sua especificidade que o sistema se distingue de seu ambiente. Contudo, o código por si só não permite que o sistema se feche, mas sim apenas que ele crie os enlaces de suas operações. É assim que o código precisa ser complementado pelos programas (leis, regramentos e demais premissas de decisão do direito), os quais, ao estabelecerem as regras de adjudicação dos valores do código, fixam as condições concretas de correção na atribuição de tais valores, permitindo, por exemplo, que num dado litígio se indique quem ostenta expectativas conforme o direito e quem não as ostenta. É por isso que Luhmann afirma que código e programas são momentos da autopoiese do sistema e não entidades existentes por si sós, ou seja, não há um a priori, mas simplesmente um condicionamento recíproco e circular do código e dos programas. Apenas os programas têm um status normativo e conferem uma qualidade normativa às expectativas concretas. Eles servem à função do sistema. O fechamento do sistema é reproduzido a partir da diferenciação estrutural entre código e programas, e é esta diferenciação por si só que dá às normas um caráter peculiar.*[177]

Parece, portanto, que a Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann congrega uma proposta inovadora e ousada para situações da práxis jurídica que não ficam exatamente confortáveis dentro de uma teoria normativa tradicional.

Importante ressaltar, porém, que o sistema do direito se estrutura com base em expectativas normativas – ou seja, a partir da prolação de decisões que irão reduzir o horizonte de possibilidades, a aleatoriedade e contingência social, solidificando, assim, a confiança. Não se trata de um sistema que se estrutura em um sistema de expectativas cognitivas (tal como o político ou econômico). Isso equivale dizer, que a evolução do sistema não ocorre a partir de expectativas frustradas. O código operativo

[177] *GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhmann. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013. p. 118.*

e, a partir dele, as distinções realizadas permanecem as mesmas, ainda quando o sistema não é capaz de satisfazer as expectativas nele depositadas – o que ocorre quando as decisões proferidas pelos tribunais não conseguem ser admitidas na sociedade.

A capacidade de adaptação inerente, inclusive, à própria ideia de abertura cognitiva trabalha no campo do programa condicional, inovando na capacidade comunicacional do subsistema do direito, sem qualquer comprometimento de seu código.

7 CONCLUSÕES PARCIAIS SOBRE O MARCO TEÓRICO.

Niklas Luhmann construiu uma teoria que buscava, a partir de pressupostos epistemológicos conectados ao que se denomina construtivismo radical, compreender a sociedade, as interações sociais e a forma sua evolução a partir da diferença.

Partindo do conceito de relação, que na teoria luhmanniana é uma operação que estabelece alguma conexão comunicacional entre dois ou mais atores sociais, o sistema se delimita precisamente pela distinção, ou seja, pela diferença haurida da distinção, dentro de um agir comunicativo específico: o que comunica a partir daquele código comunicacional específico, se insere no sistema, enquanto o que não comunica aquele código específico é absolutamente estranho ao sistema e não pode exercer qualquer influência dentro dele, tampouco em seu programa condicional.

Quando o observador não é capaz de identificar atividade comunicacional, aquela interação social não repercute no sistema. O observador capta o resultado das relações e distinções e constrói – trata-se sempre de uma teoria construtivista – a realidade objeto do conhecimento – ou seja, o observador, a partir da identificação do que está dentro das barreiras do sistema e do que está fora destas mesmas barreiras faz erigir os limites sistêmicos.

A linguagem do sistema é definida por um código operativo, que, no fim, é um código linguístico responsável pela definição da própria natureza do sistema, na medida em que estabelece a sua função. Trata-se de um sistema cujo funcional-estruturalismo define sua natureza. O sistema educacional possui como função definir diretrizes e avaliar interações sociais dentro do universo da educação que promovam o sistema educacional (programa); o sistema da economia possui a função de regular macro e micropolítica econômica do País, ajustando políticas monetárias, financeiras, cambiais etc. Processa o código oferta / escassez e tem em seu programa o desenvolvimento econômico através da proteção da moeda, das relações econômicas, dos ativos nacionais etc.

O sistema, na teoria luhmanniana, é autopoiético. Isso significa que ele realiza, sem necessidade de estímulos externos, movimentos autorreferenciais (de dentro para fora) e heterorreferenciais (de fora para dentro), que tornam possível a captação de novas assimetrias (sistema / ambiente) a partir de novas comunicações.

A partir desta base teórica, Luhmann rompe de forma importante com as demais teorias normativistas, pois, para este filósofo, quem diz se uma questão é jurídica ou não é o próprio sistema e não o plano normativo.

Isso muda toda a lógica da deontologia jurídica e do próprio Direito, que deixa de estar centrado na norma, para estar focado nos tribunais – efetivos responsáveis pela prolação de decisões que irão promover a generalização de expectativas normativas congruentes (ou seja, que irão dizer o que é direito – e como é direito, entre legal e ilegal, e o que não é direito).

Quando um tribunal profere uma decisão, ele prova um agir comunicacional dentro do sistema jurídico, a partir do fato de que aquela interação social que está sendo tratado pelo sistema do Direito é capaz de processar o código jurídico / não jurídico, a despeito do fato de não estar "positivado" em um plano das normas.

Isso interfere na sua concepção epistemológica e faz toda diferença na análise da própria operação do Direito – o que acabou sendo crucial para o desfecho, para a conclusão desta tese.

Importante reforçar e trabalhar aspectos práticos de alguns conceitos antes se avançar para o fechamento da teoria diante do problema posto neste estudo.

Conforme amplamente exposto, o sistema jurídico se autorreferencia.

Ao fazê-lo, ele cria também a capacidade de se autodescrever, justamente através do expurgo daquilo que não é Direito – um fato que não comunica o código legal / ilegal.

Esse processo de autorreferencia, porém, só possível porque o sistema só opera seus próprios códigos. Quanto Luhmann afirma que se é sistema não sendo sistema, ele está dizendo: opera-se um código ao não operar outros códigos. Uma tautologia que faz parte da teoria luhmanniana.

Mas então isso significa um engessamento, um solipsismo, um fechamento do sistema para as necessidades sociais?

A resposta é negativa.

Muito pelo contrário. A teoria dos sistemas sociais preocupa-se, em primeiro lugar, justamente em estar apta para responder às necessidades sociais (reduzir a complexidade da sociedade).

E aí chega-se ao ponto que, para alguns estudiosos, é a primeira grande revolução da teoria luhmanniana. A ideia da abertura cognitiva e do fechamento operacional.

Um sistema cognitivamente aberto significa que ele se deixa influenciar por irritações ambientais que produzam ressonância, pelos acoplamentos estruturais firmados com outros sistemas e, também, pelas próprias operações (a forma se entra na forma, conforme a teoria de Spencer Brown), o que se denomina de reentradas.

A irritação é uma espécie de estímulo e distúrbios vindos do ambiente, ou seja, de outros sistemas. Também é chamada de *drives* ambientais. Há sempre que diga: mas o Direito sob a ótica normativista clássica também está sujeito a estes influxos de outras áreas (da economia, por exemplo).

Mas essa relação para o Luhmann ou é ilusória ou é promíscua ou corrompe o sistema que passa a operar outros códigos.

A forma pela qual se dá a interferência de outros espectros da sociedade (i) ou não responde à necessidade social – o direito fica engessado, sem conseguir dar as respostas necessárias à sociedade –, (ii) ou até consegue dar esta resposta, mas normalmente estabelecendo relações abusivas – como o uso indiscriminado de princípios no processo de construção normativa, ou (iii) faz com que o sistema do Direito processe código pertencente a outro sistema (uma decisão motivada por ideologias políticas ou por pressões econômicas), o que significa a corrupção deste sistema.

Justamente por isso Luhmann trabalha a questão da ressonância da irritação ambiental, como uma forma de controlar a interação entre as necessidades sociais e o sistema do Direito.

Já o acoplamento estrutural é um ponto de intersecção estabelecido entre dois ou mais sistemas, através do qual ocorre a troca de elementos entre os próprios sistemas. O acoplamento estrutural é uma forma perene de permeabilidade entre sistemas. Normalmente, é fruto do estabelecimento de *inputs* recorrentes ou da necessidade de rupturas.

Ao fim, é crucial a compreensão de que é através das irritações e do acoplamento estrutural que os sistemas ganham plasticidade e dinamismo para acompanhar uma sociedade hiper complexa. Por isso, Luhmann fala em várias oportunidades em “assimetria do sistema” e “simetria do código”.

A simetria do código é justamente relacionada ao seu caráter binário, onde Luhmann trabalha com a chamada teoria do terceiro excluído e consegue, desta forma, proteger o sistema dos influxos exagerados das irritações ou dos acoplamentos estruturais. O binarismo do código sempre carrega a ideia da inclusão através da exclusão – o que leva Luhmann a trabalhar outro paradoxo: *somente é sistema não sendo sistema*. A existência de um sistema depende do recorte daquilo que não é sistema, ou seja, que é ambiente. O código é simétrico na medida em que um resultado produz, simetricamente, o mesmo resultado em sentido contrário. Ao retornar o código legal, o sistema está reportando, em igual medida, o código não ilegal. Esta simetria do código mantém a higidez do sistema, na medida em que os critérios (legal e ilegal, por exemplo) passam a expurgar aspectos valorativos em seu interior. A análise valorativa é anterior.

Já a assimetria do sistema em relação ao ambiente garante sua plasticidade, ou seja, sua capacidade de autogeração, autorregeneração e auto adaptação.

O sistema, assim, se abre ao seu ambiente para compreender as demandas de generalização congruente de expectativas normativas (abertura cognitiva), mas se fecha para processar o agir comunicativo sempre tendo por base seu código operativo que é, ao mesmo tempo, responsável e definidor de sua natureza enquanto um sistema funcionalmente especializado.

No Direito, o caso clássico de acoplamento estrutural é a Constituição da República. Na obra o Direito da Sociedade (LUHMANN, 2016), Luhmann deixa claro que a Constituição Federal acopla o sistema do Direito ao sistema da política.

O sistema da política opera uma série de códigos (codificação em subníveis, estudada anteriormente), como, por exemplo, poder / não poder, interesse da polis / não interesse da polis que carrega uma série de valores e aspectos sociológicos, morais, culturais etc.

Mas estes valores somente passam a influenciar o sistema jurídico através do acoplamento estrutural da Constituição, sob o código constitucional / inconstitucional – que é um código em subnível do legal / ilegal, considerando que a Constituição também é uma norma pertencente ao programa decisório (ou programa condicional) do subsistema do direito.

E, aqui, outro conceito seminal na Teoria dos Sistemas Sociais – responsável por complementar seu fechamento lógico. Trata-se do conceito de programa

condicional (ou programa decisório, ou programa comunicacional ou, simplesmente, programação).

O programa condicional é um nicho de referências externo ao sistema, mas que lhe fornece *diretrizes normativo-programáticas* para que ele possa, inclusive, ter uma leitura mais fidedigna possível das expectativas normativas que devem ser estabilizadas.

O programa do sistema do Direito é composto pelas leis, pelos princípios, pela jurisprudência e pelos precedentes normativos. O programa, portanto, carrega referências pretéritas e serve como uma espécie de repertório condicional para o qual sistema deve sempre voltar-se no processo de construção do Direito.

Este ponto distancia ainda mais a Teoria dos Sistemas Sociais das teorias normativas clássicas. Como uma consequência direta da sua epistemológica que rompe com as escolas filosóficas tradicionais da “filosofia do conhecimento”, sem se identificar também, de forma completa, com as correntes mais próximas à filosofia da linguagem (muito embora a teoria tenha uma abordagem comunicacional), o Direito perde o status do direito posto, bem conectado com a forma de apreensão do conhecimento do objeto e ser cognoscente.

Se na teoria dos sistemas o código operativo advém da plano normativo, se o legal / ilegal no fim se volta para um agir comunicacional que tem por base o programa condicional, em que momento e de que maneira a operação do sistema do direito se diferencia daquela tradicional ideia de subsunção fato / norma?

Na teoria de Luhmann, as normas não têm conexão com o plano normativo, ou seja, com aquele plexo de leis, com o arcabouço legal do direito. A norma, para Luhmann, não é a lei, o código, o regulamento... estes elementos fazem parte do programa condicional ou programa decisório que informa e oferece suporte para a comunicações intrassistêmicas.

Quanto à sua legitimação, afirma Luhmann que o sistema social do Direito vai se legitimando na aceitação das decisões, no alinhamento das expectativas normativas congruentes, na pacificação da sociedade. Não é no discurso, não é no argumento justificado, mas precisamente na generalização congruentes de expectativas normativas.

Portanto, a partir de uma expectativa normativa congruente da sociedade espelhada no seu programa condicional, o sistema desenvolve sua capacidade de erigir diferenças.

É precisamente nesta capacidade de aurir diferença, ou seja, de gerar distinção que o sistema assenta a base de seu funcionamento.

Importante ressaltar, que o sistema de especialização (*in casu,* o sistema do Direito) somente decorre da capacidade (e, ao mesmo tempo, da necessidade) de se determinar se um agir comunicativo harmoniza ou conflita com a os preceitos normativos-programáticos do programa condicional.

Somente há sentido na existência de um sistema – e este ponto é de importante compreensão dentro desta tese – quando o agir comunicacional baseado em um determinado código operativo binário (no caso, legal e ilegal) for capaz de produzir diferença, ou seja, de criar distinção entre duas situações.

E, para que seja possível esta criação de diferença, o programa condicional – que, por sua vez, espelha as expectativas normativas congruentes de uma sociedade – deve conter preceitos normativo-programáticos e principiológicos que tornem capaz, ao observador, retornar um resultado a partir daquele código binário indicando como o sistema recebe e retorna àquela situação.

De uma maneira simples, pode-se compreender a mecânica do sistema do Direito da seguinte forma: a sociedade congrega uma série de expectativas normativas congruentes que necessitam ser generalizadas e estabilizadas em prol do aumento da confiança, sendo esta a função do sistema do Direito. Estas expectativas normativas congruentes encontram-se, em sua maioria, espelhadas no programa condicional deste sistema. Através da comunicação, o sistema constrói decisões, através dos tribunais, que reportam a posição daquele sistema a partir do código binário que lhe é próprio (legal / ilegal). Além de basear-se no programa condicional, o sistema recepciona, através da sua autopoiese (autorreferências e heterorreferências), irritações e perturbações ambientais que o impelem a realizar adaptações e evoluções de forma a retornar um agir comunicativo para a sociedade, de forma a cumprir seu desiderato de reduzir a complexidade social. Há, ainda, mecanismos de permeabilidade perene entre os sistemas que são denominados acoplamentos estruturais. Através destes acoplamentos, o sistema cria uma interface

dinâmica que propicia ao sistema retornar para a sociedade o resultado de suas irritações de forma rápida e eficaz.

Um exemplo de acoplamento estrutural é aquele existente entre a sociedade e o sistema legislativo.

Este sistema contém suas regras, valores, estrutura, forma de operação e que trabalha com o código lei / não lei como resultado de sua atividade que possui como função retratar expectativas sociais através das leis.

A partir de irritações do sistema social, o sistema legislativo pode ser compelido a, por exemplo, traduzir em uma norma legal um anseio da sociedade para que uma determinada conduta seja considerada um crime. O sistema legislativo, então, realiza suas operações e, conforme suas regras de aprovação, retorna para a sociedade um agir comunicativo *lei* (poderia retornar igualmente um agir comunicativo *não lei,* se aquela proposição viesse a ser rejeitada pelas casas legislativas que compõem este sistema).

O acoplamento estrutural entre a sociedade e o sistema legislativo – erigido pela necessidade de um canal de permeabilidade perene para absorver as irritações ambientais em toda sua ressonância – produziu, ainda, reflexos, através de outro acoplamento estrutural entre o sistema legislativo e o sistema do Direito, na medida em que este novo agir comunicacional irá compor o programa condicional do sistema do Direito.

Desta forma, portanto, através de irritações, perturbações e de acoplamentos estruturais o sistema se adapta e evolui na perspectiva de atender os anseios da sociedade.

Não se pode perder de vista, porém, que o sistema sempre irá operar baseado no seu programa condicional, a partir de irritações e perturbações que podem, diretamente ou através de acoplamentos estruturais, promover a adaptação e evolução deste sistema, no sentido da redução da complexidade social.

O sistema se realiza e se legitima precisamente nesta função.

8 DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO[178]

O planejamento tributário pode ser conceituado, em breves palavras, como a ação (lícita ou ilícita) que visa afastar ou reduzir a incidência de tributos em determinadas hipóteses nas quais, não fosse a sua presença (do planejamento), a incidência tributária não seria afetada, total ou parcialmente.

Para alguns autores (TOMAZINI, 2009), a expressão "planejamento tributário" somente pode ser utilizada para representar o planejamento tributário tido como lícito, não sendo cabível utilizá-la para designar aqueles contrários à lei. Este entendimento decorre, em grande medida, da influência da expressão *tax planning* oriunda do ordenamento jurídico norte americano, que representa exclusivamente a ação lícita de economia tributária.

Neste trabalho, porém, a corrente adotada quanto à terminologia desta expressão é aquela segundo a qual entende-se por planejamento tributário tanto a elisão fiscal (procedimento lícito), quanto a evasão fiscal (procedimento ilícito). Trata-se, portanto, de uma definição de gênero, concernente à adoção de estratégias que visam reduzir – lícita ou ilicitamente – o impacto dos tributos nas materialidades previstas nas normas de tributação. A definição da espécie distintiva entre a licitude e a ilicitude será determinada pelo uso dos vocábulos elisão e evasão fiscal, respectivamente.

O tema do planejamento tributário é um dos que mais suscita divergências, discussões e debates entre os operadores do direito ou, na linguagem luhmanniana, entre os observadores do subsistema do direito. O universo de dissenso é vastíssimo e envolve aspectos de forma e de substância relacionados a este instituto.

No século passado, a avaliação em torno da licitude dos planejamentos tributários se dava essencialmente em torno da norma contida no artigo 149 do Código Tributário Nacional, que congrega as figuras do dolo, da fraude e da simulação como patologias do negócio jurídico tributário, que culminavam com a sua ilegalidade.

[178] Neste capítulo, considerando a dificuldade ao presente trabalho que traria a utilização dos conceitos, termos e denominação da Teoria dos Sistemas Sociais no já complexo tema do planejamento tributário, optamos por utilizar conceitos, termos e denominações da teoria clássica do direito, visando garantir uma melhor compreensão dos institutos que serão aqui abordados e estudados. Sempre que possível, buscamos traçar um paralelo entre a forma de compreensão e desenvolvimento da teoria luhmanniana e as teorias clássicas do Direito que embasam este ponto do trabalho.

Nos anos 2000, especialmente após o advento da Lei Complementar nº 104/2001, que introduziu o parágrafo único ao artigo 116 do Código Tributário Nacional – que foi recebido por grande parte da doutrina como uma norma geral anti-elisiva – os julgamentos (especialmente administrativos) dos planejamentos tributários passaram a levar em conta outros elementos que orbitam em torno do negócio jurídico tributário.

A partir de então, vem sendo trabalhada na doutrina pátria a teoria da elusão fiscal, que traz para o contexto da análise da legalidade dos planejamentos tributários as figuras do abuso de direito, abuso de forma e da fraude à lei, ou seja, os vícios do negócio jurídico previstos no Código Civil de 2002.

A despeito da vastidão de discussões que esta questão suscita, **o tema da presente tese é bastante específico e delimitado e trabalha, de maneira original, a questão da exigência de motivação extratributária como um requisito de legalidade (não abusividade) dos planejamentos tributários.**

Exatamente por isso, necessário seja reforçado o recorte temático já mencionado, para que este tema receba exclusiva atenção, sem interferências ou contaminações de outros aspectos e argumentos que, neste caso, poderiam desviar o foco da pesquisa.

Neste sentido, importante reiterar que esta tese não se presta a traçar um cenário em torno das divergências e debates do tema planejamento tributário, tampouco busca alguma proposição em relação a outros aspectos como, por exemplo, a aplicação do conceito de elusão fiscal no ordenamento jurídico brasileiro.

A proposta aqui empreendida foca-se em avaliar a legitimidade dos planejamentos tributários a partir de uma análise comunicacional intrassistêmica com base na existência de motivação extratributária.

Sendo ainda mais específico, a questão que efetivamente importa ao presente trabalho diz respeito, como já mencionado desde o capítulo introdutório, ao teste do propósito negocial específica e exclusivamente enxergado como exigência de motivação extratributária – a sua única compreensão correta, inclusive, como será visto.

A análise da motivação extratributária condena qualquer planejamento tributário que possua como objetivo exclusivamente a economia de tributos. Neste sentido, toda estruturação erigida pelo contribuinte na administração de seu negócio

empresarial – uma reestruturação societária, por exemplo – deve carregar também uma finalidade outra (comercial, logística, sucessória etc.) para que o planejamento tributário seja legítimo, para que não seja considerado abusivo.

É especificamente em relação a esta exigência (de motivação extratributária, ou seja, de uma finalidade adicional, para além da economia de tributos) que se assenta o problema enfrentado nesta tese, que buscará (i) responder sobre a legitimidade deste "teste" no ordenamento jurídico pátrio à luz da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann e (ii) propor uma harmonização entre esta exigência e o agir comunicacional do subsistema do direito-tributário.

Importante reiterar que a aplicação do teste do propósito negocial como um sinônimo ou uma "espécie" de fraude, de simulação (absoluta ou relativa), ou mesmo para "representar" vícios do negócio jurídico[179] **não** está inserido dentro do problema tratado nesta tese.

Muito embora essa questão também mereça receber toda a dedicação da academia e da comunidade científica, já que, a princípio, o teste do propósito negocial não se confunde com as patologias do planejamento tributário (fraude, simulação, dolo) ou com os vícios do negócio jurídico, o recorte temático que está sendo adotado nesta tese coloca sob seu foco **exclusivamente** a análise do propósito negocial enquanto motivação extratributária.

Assim, o problema aqui enfrentado é exatamente oposto a uma análise ampliativa da legitimidade dos planejamentos tributários. A investigação trabalhará sobre os seguintes problemas e questionamentos: mesmo quando não constatada fraude, simulação (relativa ou absoluta), dolo e, nem mesmo, abuso de forma, abuso de direito ou fraude à lei, o planejamento tributário pode ser desconsiderado pela autoridade administrativa sob a alegação de ausência de motivação extratributária, ou seja, de uma motivação que ultrapasse a "mera economia do tributo", à luz da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann?

Há agir comunicacional na exigência desta motivação extratributária que trabalhe o código operativo do subsistema social do Direito? É possível harmonizar a partir de uma visão sistêmica do ordenamento jurídico, de forma que a se gerar uma comunicação que seja autorreferencial para o mencionado subsistema?

[179] Vide Capítulo IV, do Terceiro Livro do Código Civil Brasileiro de 2002.

Para se chegar a respostas a estes questionamentos (que irão se desdobrar em vários outros dentro da Teoria dos Sistemas Sociais), assim como, para se buscar uma proposta de compatibilização tal como mencionado, é necessário, previamente, breves considerações sobre o instituto do planejamento tributário, sobre os conceitos de elisão, evasão e elusão fiscal, assim como sobre as patologias e vícios que podem macular o negócio jurídico tributário, justamente para o correto recorte temático desta tese em torno do teste do propósito negocial, que deve ser compreendido exclusivamente como motivação extratributária[180].

8.1 Do Planejamento Tributário. Um tema ainda atual, pujante e controverso.

O planejamento tributário, a partir de um conceito direto, objetivo, sintético e, em alguma medida, reducionista, pode ser compreendido como a elaboração e execução de uma estratégia que analisa, organiza, planeja e executa um determinado negócio jurídico dentro de um formato específico visando reduzir o impacto econômico e/ou financeiro da tributação.

Ao organizar e executar suas atividades, o contribuinte de tributos pode fazê-lo de várias maneiras, que irão produzir efeitos tributários distintos. Executar um planejamento tributário significa adotar uma forma, uma estratégia na realização desse negócio jurídico que traga um menor impacto – sob a ótica tributária – em comparação com outra forma, com outro caminho de se realizar o mesmo negócio.

A licitude ou ilicitude da adoção dessas estratégias, destes outros formatos de execução dos negócios jurídicos é um dos pontos mais controversos do Direito Tributário brasileiro e estrangeiro.

Em um campo mais dialógico, o debate começa na própria identificação do papel do tributo no Estado Democrático de Direito, caminhando para substanciosas e complexas discussões que contam com correntes que sustentam a existência de um dever fundamental de pagar tributo, corolário do próprio exercício da cidadania, e que admitem a prática do planejamento tributário sob uma ótica mais restrita, em

[180] A rigor, entendemos que a análise da legalidade, da licitude dos planejamentos tributários com base no artigo 149 do Código Tributário Nacional ou com base nos institutos da fraude à lei, abuso de forma e abuso de direito não passam pela análise da existência de propósito negocial, cuja significação e abrangência caminha em outra direção. Muito antes de essa teoria ganhar proeminência nos julgamentos administrativos fiscais no Brasil os planejamentos tributários já eram combatidos, inclusive com repercussões penais, cuja norma prescritiva das condutas típicas data de 1964.

contraponto ao extremo oposto, ou seja, a pensamentos que tratam o pagamento do tributo como um comportamento de contracultura, ou seja, de resistência e que consideram legitimas todas ações dos contribuintes visando afastar o pagamento da exação (à exceção daquelas efetivamente ilegais).

Sérgio André Rocha (ROCHA, 2021) menciona que as análises em torno da legalidade de um planejamento tributário sempre envolvem dois planos: um principiológico/axiológico e outro prático-normativista. Ressalta, ainda, que uma das grandes causas de dificuldade no estudo dos planejamentos tributários é precisamente a mistura entre estas duas abordagens (uma mais programática e outra mais pragmática) dentro de uma única proposta de análise.

A análise deste debate à luz da Teoria dos Sistemas Sociais ganha interessante contorno, pois, conforme já demonstrado, os sistemas sociais trabalham visando reduzir a complexidade das relações sociais e essas complexidades se atrelam à percepção do observador quanto à própria figura do tributo.

De fato, a depender da forma como o tributo é enxergado, como é compreendido pela (e na) sociedade, essa complexidade irá variar, a partir da oscilação do nível de contingências sociais derivadas da atividade tributária.

Em um cenário de maior aceitação do tributo, por entendimentos que passam pela compreensão de seu pagamento como um ato de cidadania e solidariedade, é de se esperar uma menor complexidade dentro do sistema social do Direito Tributário, na medida em que o universo de possibilidades visando seu afastamento, redução ou postergação tende a ser menor, mais previsível e menos aleatório.

Neste contexto, o processo de seletividade, ou seja, o número de contingências com as quais o sistema deve trabalhar se reduz, tornando mais simples sua atividade de selecionar os elementos comunicacionais de forma a avaliar seu pertencimento ao subsistema de especialização e, em caso positivo, qual o valor retornado pelo código operativo.

Por outro lado, dentro de um cenário de maior repulsa ao tributo, é de se esperar que os atores sociais empreendam maiores esforços visando afastar ou reduzir a sua incidência nas suas atividades (empresariais ou não). Neste caso, a complexidade do subsistema jurídico que regula planejamentos tributários e, especialmente, dos subsistemas de especialização que verificam a existência de

patologias ou vícios nestes empreendimentos dos contribuintes será altamente impactada.

Uma alta complexidade significa um universo de contingências mais extenso e profundo, exigindo do sistema uma atividade de redução desta complexidade igualmente mais robusta e, ao mesmo tempo, mais sofisticada.

Quando os contribuintes lançam mão de imbricadas estruturas societárias, financeiras, operacionais etc. visando estatuir uma engenharia tributária que resulte no afastamento, redução ou postergação do tributo, o sistema precisa se adaptar (autopoiese) de forma a produzir um agir comunicacional informando se aquela operação processa algum código que comprometa sua legalidade, de acordo com o programa condicional do subsistema social do Direito.

O próprio programa condicional deve ser capaz de, a partir dos acoplamentos estruturais e, também, de irritações ambientais ressonantes, aumentar a capacidade comunicacional do sistema. Se não acontecer esta auto adaptação, o sistema se torna funcionalmente inapto.

Além disso, outro ponto chama a atenção.

A partir da corrente a que se filia o observador, a análise do planejamento tributário toma um rumo distinto, não sendo raro que uma mesma estruturação tributária seja considerada lícita sob uma análise e depois venha a ser considerada evasiva, ilícita, abusiva sob outra análise – apenas pela mudança do julgador (ou seja, do observador).[181]

Um observador alinhado às correntes solidaristas (ROCHA, 2021) tende a captar um agir comunicacional que retorne ilegal a partir de um conceito mais ampliativo de simulação – corrente defendida, dentre outros, pelo professor Antônio

[181] Interessante observar que esta contingência relacionada às análises de legalidade do planejamento tributário já representa um cenário contingencial a que Luhmann tanto se refere em sua teoria. E isto, por várias razões: a começar, deve-se considerar o fato de que, como mencionado, a decisão (um ato comunicacional do sistema do Direito) em torno da legalidade de um planejamento sobre, usualmente, alta interferência do observador (dos julgadores) que se utilizam de preconcepções particulares para imprimir sua perspectiva em torno da função do tributo na sociedade nos seus votos. De citar, ainda, que as partes litigantes nestas questões (fisco e contribuinte) costumam, cada um a seu favor, elencar uma série de argumentos que fogem do agir comunicacional do subsistema do direito, porquanto assentados em outros sistemas: economia, política, finanças públicas etc. Além disso, a imprevisibilidade das decisões (muitas vezes, casuísticas) também contribui para um cenário de alta complexidade e aleatoriedade. Justamente por isso a Teoria dos Sistemas Sociais apresenta-se como útil ferramenta para a diminuição da complexidade em torno da matéria (refletida nas inúmeras obras, trabalhos acadêmicos, artigos produzidos ininterruptamente há décadas) já que, uma vez bem compreendida e aplicada, a teoria tem como função precisamente filtrar as decisões de valores outros que não aqueles próprios do sistema do Direito.

Roberto Sampaio Dória (DORIA, 1977), para quem, inclusive, outras patologias do negócio jurídico (fraude à lei, abuso de direito etc.) estariam todas encampadas no conceito de simulação ou dissimulação (DORIA, 1977).

Já um observador que adote a corrente normativa, deixando de lado – totalmente ou parcialmente – aspectos axiológicos e principiológicos elevados pelos solidaristas, tende a trabalhar com um conceito mais fechado de simulação, à linha da teoria de Francesco Ferrara que se utiliza das metáforas do fantasma e da máscara, para auxílio na definição de simulação absoluta e de dissimulação ou simulação relativa (FERRARA, 1999).

Neste caso, apenas quando efetivamente verificada uma patente ilegalidade é que o planejamento transbordaria para o campo da evasão. Os observadores adeptos desta teoria (todo observador carrega pré-concepções e valores que não consegue despir-se totalmente, vale lembrar), abordariam um planejamento tributário com uma percepção de “legal / ilegal” (comunicação basal do subsistema do direito) mais permissiva, na medida em que restariam afastadas outras situações (fraude à lei, abuso de direito, abuso de forma, negócio jurídico indireto) que poderiam redundar na classificação da estratégia adotada pelo contribuinte como evasão fiscal.

Contribui para a dificuldade de se estabelecer um cenário de confiança envolvendo o planejamento tributário o fato de que não há na legislação brasileira uma definição clara com relação à existência (ou não) de limites sua execução.

Tampouco existem regras de boa qualidade técnico-legislativa para tentar determinar de maneira mais palpável as fronteiras entre a prática lícita de gestão das possibilidades de realização do negócio jurídico com o menor impacto tributário (elisão fiscal) e a prática de condutas viciadas, que maculam o negócio jurídico e condenam a postura do contribuinte (inclusive a ponto de torná-la um ilícito penal, em determinadas situações).

Tanto no âmbito doutrinário, como nos julgamentos administrativos ou judiciais, existem visões bastante divergentes sobre o assunto, o que gerou (e ainda gera, mesmo após várias décadas de avanço desta discussão) um cenário de inegável insegurança jurídica (perda de confiança), manifesto em decisões que chegam a ser contraditórias na análise de uma mesma estrutura de planejamento.

Até o início deste século, a legislação brasileira não contava com uma norma geral anti-elisiva, dependendo basicamente do disposto no artigo 149 do Código

Tributário Nacional para trabalhar as nulidades dos planejamentos tributários (por fraude, simulação ou dolo).

Em 2001, com a edição da Lei Complementar nº 104, buscou-se promover a inserção de uma norma geral anti-elisiva[182] no CTN, por meio da inclusão do parágrafo único do seu artigo 116, que atribui à autoridade administrativa a prerrogativa de desconsiderar os atos ou negócios jurídicos realizados com o fito de dissimular o fato gerador do tributo ou os elementos que constituem a obrigação tributária. (BRASIL, 1966).

Apesar de a norma ter sido recepcionada por parte da doutrina como um avanço no combate à prática contra a evasão fiscal, a redação do seu parágrafo único prevê sua regulação por meio de lei ordinária (norma de eficácia contida), que nunca entrou em vigor no Brasil.

Além disso, a utilização do vocábulo dissimulação no parágrafo único do mencionado artigo do Código Tributário Nacional fez com que significativa parte outra da doutrina mencione tratar-se meramente de uma repetição do que já contido no artigo 149 do mesmo Código, na medida em que a dissimulação (ou simulação relativa) é uma espécie do gênero simulação previsto neste artigo.

Neste sentido, a LC nº 104/2001 não teria trazido inovações ao contexto legislativo, já que tanto a figura da simulação absoluta, como também da simulação relativa ou dissimulação já se faziam presentes no mesmo Código Tributário Nacional, especificamente no artigo 149 retro mencionado.

Deve ser ainda considerado que parte significativa da doutrina considerou esta novidade legislativa inconstitucional alegando que ela fere os princípios da autonomia privada e da livre iniciativa ao tentar limitar as possibilidades de os contribuintes organizarem seus esforços visando redução do custo tributário.

Vários outros, ainda, entenderam que esta espécie de *general tax avoidance rule fere* os princípios da legalidade e da tipicidade, na medida em que o empréstimo de uma interpretação ampliativa ao parágrafo único do artigo 116 do CTN possibilitaria à administração pública exigir tributos sem a contemplação do requisito da tipicidade.

[182] O dispositivo ficou conhecido como norma geral antielisiva mas, no entanto, não há consenso sobre essa sua natureza. Entendemos que a sua redação, em si, não tem caráter elisivo, estando mais próximo do caráter antielusivo ou evasivo. Com nosso entendimento concorda a Ministra Rosa Weber, cuja declaração semelhante foi dada após o julgamento da ADI nº 2446. No entanto, em virtude da recorrente referência à norma nestes termos, adotaremos esse epíteto com ressalvas.

Tratar-se-ia de uma espécie de tributação por analogia ou através da qualificação subjetiva do fato gerador no caso concreto – o que não é admitido no ordenamento jurídico interno.

Essa leva de doutrinadores, portanto, defende (cada um com seu substrato argumentativo próprio) a legalidade dos planejamentos tributários que não possam efetivamente ser classificados como ilícitos – o que passa pela análise das figuras tipificadas no artigo 149 do Código Tributário Nacional.

Sérgio André Rocha, em seu livro *Planejamento Tributário na Obra de Marco Aurélio Greco*[183] assevera que essa posição no sentido de que a liberdade para a elaboração e efetivação do planejamento tributário somente poderia ser cerceada pela lei tributária e, a partir dela, pelos princípios da legalidade e tipicidade tributária "reflete a posição de autores como Aires F. Barreto[184], Alberto Xavier[185], André Mendes Moreira[186], Cristiano Carvalho[187], Hugo de Brito Machado[188], José Eduardo Soares de Melo[189], Martha Toribio Leão[190], Misabel Abreu Machado Derzi[191], Paulo Ayres Barreto[192], Paulo de Barros Carvalho[193], Roque Antônio Carrazza[194], Sacha Calmon[195] e Sampaio Dória[196], entre outros." (ROCHA, 2019)

[183] ROCHA, Sérgio André. Planejamento Tributário na Obra de Marco Aurélio Greco. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2019.
[184] BARRETO, Aires F. ISS na Constituição e na Lei. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 709-723.
[185] XAVIER, Alberto. Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva. São Paulo: Dialética, 2001.
[186] MOREIRA, André Mendes. O Planejamento Tributário sob a Ótica do Código Tributário Nacional. In: GODOI, Marciano Seabra de; ROCHA, Sergio André (coord.). Planejamento Tributário: Limites e Desafios Concretos. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018. p. 73-89.
[187] CARVALHO, Cristiano. Teoria da Decisão Tributária. São Paulo: Almedina, 2018. p. 257-263.
[188] MACHADO, Hugo de Brito. Introdução ao Planejamento Tributário. São Paulo: Malheiros, 2014.
[189] MELO, José Eduardo Soares de. Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001. p. 161-179
[190] LEÃO, Martha Toribio. O Direito Fundamental de Economizar Tributos: Entre legalidade, liberdade e solidariedade. São Paulo: Malheiros, 2018.
[191] DERZI, Misabel Abreu Machado. A Desconsideração dos Atos e Negócios Jurídicos Dissimulatórios, segundo a Lei Complementar no 104, de 10 de janeiro de 2001. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001. p. 205-232.
[192] BARRETO, Paulo Ayres. Planejamento Tributário: Limites Normativos. São Paulo: Noeses, 2016.
[193] CARVALHO, Paulo de Barros. Planejamento Tributário e a Doutrina da Prevalência da Substância sobre a Forma na Definição dos Efeitos Tributários de um Negócio Jurídico. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord.). Planejamento Tributário. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 569-599.
[194] CARRAZZA, Roque Antonio. Reflexões sobre a Obrigação Tributária. São Paulo: Noeses, 2010. p. 241-255.
[195] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Evasão e Elisão Fiscal. O Parágrafo Único do Art. 116, CTN, e o Direito Comparado. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
[196] DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. Elisão e Evasão Fiscal. 2. ed. São Paulo: Bushatsky, 1977.

Do outro lado desta celeuma, encontram-se os juristas que entendem que, mesmo os planejamentos tributários que não ostentem uma ilegalidade patente, muitas vezes ultrapassam a razoabilidade e a boa-fé, afrontando importantes princípios constitucionais (com destaque para o princípio da solidariedade), o que faz com que a ação do contribuinte atinja negativamente o próprio Estado Democrático de Direito.

Alguns alegam, ainda, que essa postura individualista do contribuinte é, geralmente, compartilhada entre as pessoas físicas e jurídicas com patrimônios mais vultuosos e que, portanto, teriam maior envergadura para suportar o peso dos tributos – o que também representaria uma inversão de valores dentro de toda a temática da capacidade contributiva.

Para esses juristas, o parágrafo único do artigo 116 tem total pertinência com a Constituição de 1988, sendo certo que alguns doutrinadores ainda defendem que ele pode (e deve) ser aplicado, ainda que a lei ordinária para sua regulação não tenha sido editada, já que existiria embasamento legal suficiente na Constituição, no Código Civil e no próprio CTN que permitem uma interpretação integrativa do ordenamento jurídico embasando a nulidade de planejamentos tributários abusivos, que visam dissimular a ocorrência do fato gerador.

Para alguns doutrinadores desta linha, o conceito de dissimulação ultrapassa a ideia da simulação relativa e abarca, inclusive, os comportamentos sem motivação extratributária (exatamente o ponto que está sendo tratado nesta tese.)

Na defesa, em diferentes graus e de formas particulares, desta linha argumentativa, cite-se os professores Ricardo Lobo Torres[197], Marco Aurélio Greco[198], Ricardo Lodi Ribeiro[199], Douglas Yamashita[200] e Marciano Seabra de Godoi[201].

Deve se ter em conta, ainda, que parte da doutrina tributária vem defendendo que o parágrafo único do artigo 116 do CTN alargou, ainda, a possibilidade de análise

[197] TORRES, Ricardo Lobo. Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
[198] GRECO, Marco Aurélio. Planejamento Tributário. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2011.
[199] RIBEIRO, Ricardo Lodi. Justiça, Interpretação e Elisão tributária. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.
[200] TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. Justiça fiscal e princípio de capacidade contributiva. São Paulo: Malheiros, 2002.
[201] GODOI, Marciano Seabra de; FERRAZ, Andréa Karla. Planejamento tributário e simulação: estudo e análise dos casos Rexnord e Josapar. REVISTA DIREITO GV , v. 15, p. 359-379, 2012.

da legitimidade dos planejamentos tributários sob a ótica do que têm denominado de elusão fiscal.

Este instituto, defendem, abarcaria situações que se situam precisamente entre a evasão – prática ilícita e caracterizada pela fraude, dolo e, essencialmente, pela simulação –, e a elisão – estudo prévio que visa evitar a ocorrência de determinado fato gerador e, consequentemente, a tributação dele decorrente.

A elusão, portanto, seria uma prática sem flagrante ilegalidade, mas que carrega um vício na consecução do negócio jurídico à luz da legislação civil, na medida em que caracteriza, de alguma forma e em alguma medida, abuso de direito, de forma ou fraude à lei.

Para juristas como Ricardo Lobo Torres, Marco Aurélio Greco, Marciano Seabra Godoi, nas obras acima citadas, alguns planejamentos tributários, ainda que não incorram em prática de simulação, fraude ou contenham uma intenção inequívoca e direta de lesar a Estado, levando a autoridade administrativa a erro na verificação ou quantificação de um tributo (um conceito usualmente admitido para a figura do dolo), seriam passíveis de questionamento administrativo quanto à sua validade tendo em vista algum vício do próprio negócio jurídico. São os planejamentos tributários tidos como artificiosos.

Esta corrente encontra resistência da majoritária doutrina brasileira.

A professora Misabel Abreu Machado Derzi sustenta forte argumento no sentido de que não há possibilidade de um negócio jurídico não ser invalidado dentro do direito civil e sofrer qualquer espécie de desconsideração no âmbito do direito tributário – algo que revelaria, segundo a doutrinadora, um mero interesse arrecadatório. (DERZI, 2006)

Não restam dúvidas, assim, que o debate envolvendo planejamentos tributários tem erigido atuais e pujantes trabalhos de vários doutrinadores de escol.

Inclusive, conforme já mencionado, por força da exigência de um Estado mais presente na vida do cidadão através da instituição de políticas públicas ativas, que, no fim do dia, reclama o fortalecimento do erário, ganhou força hodiernamente uma espécie de discussão axiológica em torno do planejamento tributário.

Neste palco, duas correntes dicotômicas ganharam proeminência: a primeira trabalha a maior liberdade de se planejar e organizar os negócios empresariais, a

partir da ideia de um direito fundamental de economizar tributos, advogada, por exemplo, por Martha Turíbio Leão[202].

Já a segunda, que se assenta nas teorias que dialogam com o dever fundamental de pagar tributos – teoria defendida, dentre outros, pelo professor português, Casalta Nabais[203] - a liberdade de otimização tributária é enxergada de forma mais restrita.

Em linhas gerais, o direito fundamental de economizar tributos, para Martha Leão, estaria assegurado nos termos da Constituição Brasileira, porque, em matéria tributária, esta Carta fixa duas importantes determinações: a primeira delas é a limitação da competência tributária por meio de regras rígidas, a segunda é a limitação ao próprio exercício do Estado tributar. Noutras palavras, havendo uma clara limitação sobre quais as possibilidades de atuação do Estado, fica evidente que em quaisquer outras hipóteses, esse poder não pode ser exercido.

Pela definição de um limite rígido de atuação do Estado na atividade tributária (aplicação positiva do princípio da estrita legalidade), fica o Estado totalmente impedido de avançar, por meio de tributação, no patrimônio dos cidadãos. Por conseguinte, como reflexo desta limitação da atuação Estatal, ao contribuinte é livre para agir, inclusive visando exclusivamente reduzir diminuir seu custo tributário, desde que sua conduta não possa ser classificada como abusiva (aqui derivada exclusivamente do dolo, da fraude ou da simulação). Isto, para Leão, é o direito constitucionalmente garantido de economizar tributos.

Uma vez que a Constituição enuncia princípios como a livre iniciativa e a autonomia privada, ela concede ao contribuinte o poder de organizar os seus esforços e o seu patrimônio da forma mais conveniente, desde que não incorra em nenhuma ilegalidade.

Com isso, o comportamento natural do contribuinte é buscar otimizar seus ganhos, reduzindo ao máximo, dentro do limite legal, o seu custo tributário. Para Leão, não reconhecer esse direito do contribuinte é o mesmo que assertar que é dever de todo contribuinte pagar, sempre, o maior custo tributário possível, atrelando

[202] LEÃO, Martha Toríbio. A (falta) de norma geral antiabuso no Direito Tributário brasileiro: entre o dever fundamental de pagar tributos e o direito de economiza-los. DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL, v. 40, p. 550-571, 2018.
[203] NABAIS, José Casalta. O Dever fundamental de pagar impostos. Coimbra: Almedina, 2004.

indevidamente a tributação à capacidade contributiva, de modo que, todo aquele que pode, deva contribuir sempre no limite máximo desta “capacidade”.

Outro importante argumento defendido por Martha Leão é que o Estado reconhece que o tributo influencia a tomada de decisões do agente econômico e que o comportamento natural do contribuinte é buscar sempre reduzir ao máximo a sua tributação. Tanto que, em diversos momentos, a fim de incentivar determinado comportamento econômico, o Estado aumenta, reduz ou mesmo elimina a cobrança de determinado tributo, não apenas nas exações naturalmente reconhecidas como extrafiscais – mas até mesmo em tributos diretos e que representam importante presença no orçamento fiscal.

Nesta linha de argumentos, compartilhada por muitos juristas, a aplicação do parágrafo único do artigo 116 do CTN numa abrangência mais ampla é contrária ao Sistema Constitucional Tributário, não servindo de embasamento para a desconsideração de atos ou negócios jurídicos realizados sob orientação de um planejamento tributário que não esteja, na origem, eivado de alguma ilegalidade, ou seja, que não tenha sido praticado com flagrante dolo, fraude ou simulação.

Diametralmente oposta é a teoria de Casalta Nabais, baseada no dever fundamental de pagar impostos.

Os deveres fundamentais consistem na imposição de obrigações aos cidadãos perante o Estado com fulcro primordial na Constituição. Em linhas gerais, os direitos fundamentais só podem existir na medida em que um Estado forte possa garanti-los o que, obrigatoriamente, resulta em uma série de deveres fundamentais dentre os quais pode-se destacar o dever de contribuir para a arrecadação do Estado.

Nabais, assim, sustenta a existência de um dever fundamental de pagar impostos. Segundo Nabais, por detrás do dever fundamental de pagar tributos encontra-se o princípio da solidariedade em seu aspecto mais pragmático de cidadania, o que implica no empenho tanto do Estado como dos indivíduos em prol da inclusão e participação de todos os membros na comunidade cidadã, compartilhando de um mesmo patamar de dignidade e desenvolvimento econômico, social e cultural.

À luz dessa leitura do Sistema Tributário Nacional, o desenvolvimento de planejamentos tributários é interpretado como contrário ao esforço coletivo para a construção de uma realidade econômica mais igualitária, uma vez que a pessoa de

maior capacidade contributiva, ao invés de contribuir mais, utiliza de estratégias para esquivar-se do custo tributário, retardando o progresso coletivo.

Por esta breve exposição, que demonstra desde debates pragmático-normativos (constitucionalidade e eficácia da chamada norma geral antielisiva) até discussões axiológicas sobre o papel do tributo e os deveres/direitos dos cidadãos/contribuintes, não restam dúvidas acerca da existência efetiva de um cenário de complexidade, incerteza e, por conseguinte, de ausência de confiança em torno do tema planejamento tributário.

A exigência de motivação extratributária sobreleva, exponencia esta complexidade e ausência de confiança. Com efeito, a própria compreensão e validação do que seriam motivações que ultrapassam a "mera" economia tributária já acarretam uma imensa insegurança e aleatoriedade, dificultando a definição de um agir comunicacional específico. Qualquer outro motivo é suficiente para a satisfação da motivação extratributária? Como mensurar a importância e prevalência de motivações dentro de uma estruturação específica erigida pelo contribuinte? O subsistema do direito-tributário comporta um agir comunicacional assentado no critério "motivação"?

Para uma pesquisa específica em torno destas questões, é imprescindível trabalhar seu conceito *a contrario sensu,* ou seja, demonstrando aquilo que o teste do propósito negocial não é. E, para isso, necessárias algumas considerações adicionais em torno dos conceitos de elisão, elusão e evasão fiscal.

8.2 Da Elisão Fiscal.

Não existe na legislação (ou no programa condicional, conforme a teoria luhmanniana) um conceito específico em torno da expressão elisão fiscal. De fato, sua construção de sentido advém da doutrina que, por sua vez, parte de alguns pressupostos generalizadamente aceitos.

Muito embora não seja realmente fácil erigir um conceito e os limites da elisão fiscal, conforme já mencionado, havendo, inclusive, certa militância em prol do abandono do termo elisão, em virtude de sua origem etimológica[204], alguns aspectos podem ser considerados pacíficos em relação a este instituto.

[204] A discussão mencionada foi desenvolvida há muitos anos por Heleno Tôrres, que asserta: "É imperioso registrar, contudo, que o termo "elisão" não poderia ser usado para significar a postura lícita

O primeiro deles diz respeito à necessidade de licitude dos meios empregados para se obter o menor custo tributário. Na elisão fiscal, os contribuintes atingem uma economia sem, contudo, cometer qualquer ato ilícito, ou seja, sem qualquer ofensa a dispositivo de lei (sem que o subsistema jurídico retorne o código *ilegal* nas suas autorreferências e heterorreferências).

Neste sentido, um conceito *a priori* já pode ser construído: havendo dolo, fraude ou simulação, automaticamente resta afastada, por exclusão, a figura da elisão. A elisão é, portanto, incompatível com qualquer ideia de ofensa à lei – o que notadamente ocorre, neste caso, em relação ao artigo 149 do Código Tributário Nacional (e, para quem coaduna com a figura da elusão fiscal, em relação aos vícios do negócio jurídico previstos no Código Civil de 2002).

Além disso, a elisão relaciona-se com a organização prévia dos atos e negócios jurídicos a serem celebrados em relação à ocorrência do fato gerador.

Esse planejamento, conforme André Mendes Moreira[205], pode objetivar excluir o contribuinte do âmbito de abrangência da norma ou reduzir o montante que seria pago na realização de determinado negócio jurídico.

Assim, fica claro que, além da licitude, uma característica primordial de qualquer prática elisiva e, consequentemente, de qualquer planejamento tributário legítimo, é o critério temporal. A atuação do contribuinte necessariamente deve anteceder a ocorrência do fato gerador.

A elisão fiscal encontra respaldo no princípio da autonomia da vontade e da livre iniciativa, uma vez que o contribuinte, proprietário de determinados recursos, opta por utilizá-los de acordo com determinada estratégia visando sua preservação. Não

---

do contribuinte na economia de tributos, devendo, por rigor lingüístico, ser abandonado. Para evitar confusões no uso da linguagem e por melhor representar as condutas enfocadas, preferimos o termo "elusão". "Elisão", do latim elisione, significa ato ou efeito de elidir; eliminação, supressão. "Eludir", do latim eludere, significa evitar ou esquivar-se com destreza; furtar-se com habilidade ou astúcia, ao poder ou influência de outrem. (...) Elusivo é aquele que tende a escapulir, a furtar-se (em geral por meio de argúcia); que se mostra arisco, esquivo, evasivo. Assim, cogitamos da "elusão tributária" como sendo o fenômeno pelo qual o contribuinte usa de meios dolosos para evitar a subsunção do negócio praticado ao conceito normativo do fato típico e a respectiva imputação dos efeitos jurídicos, de constituição da obrigação tributária, tal como previsto em lei." In: TORRES, Heleno. Limites ao Planejamento Tributário – Normas Antielusivas (Normas Gerais e Normas Preventivas). LC 104/01: uma Norma Anti-Simulação". É importante mencionar que, apesar desta importante observação etimológica com relação à semântica dos termos elisão e elusão, o cenário jurídico atual já adotou a elusão como conceito intermediário entre a elisão, que não é eivada de vício, e a evasão, que é prática ilícita, do que a substituição deste conceito pela elisão, inclusive o próprio Heleno Torres.

[205] MOREIRA, André Mendes. Revista da Associação Brasileira de Direito Tributário, Belo Horizonte, v. 21, p. 11-17, mar/abr. 2003.

significa uma falta de reconhecimento do dever de pagar tributos, tampouco realiza-se com a utilização de qualquer meio ilegal para ocultação do fato gerador.

Trata-se, simplesmente, de uma inteligente alocação de recursos para aumentar os resultados financeiros experimentados pelo contribuinte através da adoção de estratégias lícitas de organização operacional, financeira ou societária.

Vale registrar que a doutrina (pequena parte) trabalha um conceito de elisão abusiva[206], referenciando estratégias elisivas que incorrem em alguma das modalidades de vício do negócio jurídico, sendo as mais comuns o abuso de forma, abuso de direito, a fraude à lei e o negócio jurídico indireto – temática que tem ganhado destaque sob a denominação de elusão fiscal e que será trabalhada adiante.

8.3 Da Evasão Fiscal.

A evasão fiscal já conta com um conceito razoavelmente mais determinado, porquanto longamente trabalhado pela doutrina e pela jurisprudência. O Código Tributário Nacional entrou em vigor em 1966 e os institutos que basicamente caracterizam a evasão – dolo, fraude e simulação – vêm recebendo, desde então, atenção dos operadores do Direito, tanto no campo acadêmico, quanto na sua aplicação em julgados administrativos e judiciais.

Isso não altera, porém, o fato de que, ainda hoje, existem importantes questionamentos em torno deste conceito. Estas dúvidas normalmente estão dentro de um contexto relacional, ou seja, da constatação da evasão em contraste com uma premissa inicial em torno de uma elisão.

Evasão, de forma resumida, é todo emprego de meio ilícito para economia tributária, geralmente atrelado à tentativa de ocultação, pelo contribuinte, da ocorrência de determinado fato gerador, visando lesar o erário.

Verificada a hipótese de incidência tributária, o ordenamento jurídico opera para cobrar do contribuinte o valor devido que, se não recolhido a tempo e modo, gera a incidência de sanções pecuniárias consubstanciadas em multas, além de juros moratórios.

Trata-se, como amplamente trabalhado na doutrina especializada, de uma atividade plenamente vinculada, não sendo permitido à autoridade administrativa

[206] TORRES, Ricardo Lobo. Planejamento tributário: elisão abusiva e evasão fiscal. 2. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

deixar de proceder ao lançamento tributário, sob pena de incorrer no delito penal de prevaricação.

O obstáculo ao regular exercício da administração pública, nos casos de evasão fiscal, não é exatamente conceituar os seus limites ou decidir pela aplicação de um determinado dispositivo legal ao caso analisado, mas sim a efetiva comprovação da ocorrência do fato gerador, tendo em vista a sofisticação das estratégias dos contribuintes que visam justamente sua ocultação.

De fato, cada vez mais se aprimoram os mecanismos e as estratégias adotadas por aqueles que pretendem furtar-se, de maneira ilícita, ao pagamento dos tributos – o que reclama também um aumento das ferramentas para o necessário combate às nefastas práticas de planejamento tributário abusivas.

No aspecto legislativo, o artigo 149 do CTN é claro ao dispor que o lançamento tributário pode ser realizado e revisto pela autoridade administrativa em todos os casos em que: (i) a lei determine; (ii) quando o sujeito passivo não o declara na forma e no prazo que a lei prescreve; (iii) quando o sujeito passivo deixa de atender solicitação da autoridade administrativa ou o faça de forma insatisfatória, ignorando a forma e o prazo previstos em lei; (iv) quando houver comprovação de falsidade, erro ou omissão com relação a qualquer elemento obrigatório da declaração; (v) quando houver ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente responsável que dê ensejo à aplicação de penalidade pecuniária; **(vi) quando houver comprovação de que o sujeito passivo agiu com dolo, fraude ou simulação;** (vii) quando for necessário apreciar fato não conhecido ou não provado na época do lançamento; (viii) quando for identificado que a autoridade administrativa incorreu em fraude, omissão ou falta funcional no momento do lançamento anterior, hipóteses que serão aprofundadas a seguir. (BRASIL, 1966).

Com isso, tem-se o estabelecimento de critérios que regulam a atividade da autoridade administrativa e todas as hipóteses em que ela pode realizar ou revisar os lançamentos, inexistindo o grau de incerteza característico da elisão.

Noutras palavras, a legislação é razoavelmente precisa ao afirmar o que é proibido. Mas não tem a mesma precisão e clareza para afirmar o que é permitido.

A se partir da ideia de complementariedade entre os termos lícito e ilícito – algo que Luhmann, inclusive, trabalha em sua teoria baseado na ideia da forma de

dois lados de Spencer Brown – poder-se-ia aventar que, não sendo proibido, o comportamento seria, portanto, permitido.

Essa ideia dualista, binária é o que defendem os adeptos da teoria objetiva do planejamento tributário. A aplicação positiva do princípio da legalidade para a administração pública e a aplicação negativa deste mesmo princípio para os contribuintes. Tudo que não for proibido ao contribuinte (tal como ocorre com a previsão contida no artigo 149 do CTN) lhe seria, portanto, permitido.

Mas a questão de se encontrar o exato limite que, uma vez ultrapassado, deixa o campo da elisão e invade o território da evasão não é tão simples, dentre outros motivos, pelo fato de necessitar de uma definição dos conceitos de dolo, fraude e, especialmente, de simulação – algo que, na prática, guarda enorme complexidade, especialmente pelo dinamismo que cerca a relação contribuinte e fisco.

Justamente por isso, outras considerações são necessárias.

8.3.1. Do artigo 149 do Código Tributário Nacional

Muito embora o CTN preveja a possibilidade da revisão do lançamento tributário quando o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, o conceito específico destes institutos não se encontra totalmente delineado na lei tributária.

Há, na doutrina especializada, um certo dissenso sobre a possibilidade de interferência que deve haver do Código Civil no processo de investigação e constatação da ilicitude de um planejamento tributário. Enquanto alguns defendem ser imprescindível que a configuração do dolo, da fraude ou da simulação deve ocorrer a partir de uma visão sistêmica do Direito, outra corrente entende que o direito tributário, especialmente por força de seu arcabouço de princípios e normas constitucionais, é capaz, sem a necessidade de se valer da lei civil, de delinear os elementos que caracterizam a ilicitude do planejamento tributário.

De fato, o instituto do dolo dá sustentação para esta linha de pensamento. Nas ciências penais, por exemplo, o dolo qualifica a conduta a partir da identificação da motivação do agente. Em muito simples palavras, quando o autor de um delito age com deliberada vontade e pratica uma conduta criminalmente tipificada, diz-se ter sido o crime cometido com dolo. Quando, noutro talante, obra com imperícia, imprudência ou negligência, diz-se ter agido com culpa.

A conduta do agente, todavia, não se confunde com a identificação do *animus actio.* A conduta, inclusive, sequer interfere na sua qualificação. O crime de homicídio, seja doloso ou culposo, pressupõe a ação de se ceifar a vida de outrem. Esta ação, sim, pode ganhar qualificação culposa ou dolosa, a partir da identificação da motivação do agente.

Já no Direito Tributário, o conceito de dolo ganhou contornos que trabalham essencialmente com a ideia do engano. Diz-se ter existido dolo do contribuinte quando deliberadamente busca induzir a autoridade administrativo-tributária a erro.

Essa divergência conceitual do instituto do dolo para a lei tributária e para a lei penal pode conduzir à conclusão de que dolo, fraude e simulação, dentro do Direito Tributário possui uma fonte conceitual originária e autônoma.

Todavia, uma análise mais detida das normas e princípios tributários não conduzem à conclusão da existência, dentro deste "ramo" do Direito, de uma base sobre a qual possa se assentar um conceito em toda sua completude, sendo, de fato, imprescindível lançar mão da norma civilista para se chegar à conclusão do que são, para o Direito Tributário, dolo, fraude e simulação, de modo a se determinar a ilicitude de um planejamento tributário. [207]

De acordo com o artigo 166 do Código Civil de 2002, são nulos os negócios jurídicos ilícitos. O Código Civil estabelece que todo ato que, por ação ou omissão, viole direito e cause dano a outrem, mesmo que de ordem exclusivamente moral, é ilícito. Também são considerados ilícitos todos os atos cometidos por aquele que no exercício de um direito, excede os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes[208].

Igualmente, são nulos os negócios jurídicos que não forem revestidos da forma prescrita em lei ou, ainda, que olvidem de alguma solenidade essencial, segundo a lei, para a sua validade. Além disso, são nulos os negócios jurídicos assim classificados expressamente por legislação específica.

---

[207] Na visão luhmanniana, é correto, inclusive, apontar um acoplamento estrutural entre estes dois subsistemas para a formação do programa condicional do subsistema do direito Tributário.

[208] "Art. 186. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.
(...)
Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes."
BRASIL. Lei n. 10.406, 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Planalto, [2002]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: 02 ago. 2023).

Outra importante hipótese de nulidade, segundo a lei civil, do negócio jurídico é a celebração que objetiva fraudar a lei imperativa. Noutras palavras, todo e qualquer negócio jurídico celebrado com o fito de esquivar-se aos desígnios legais é nulo.

A última hipótese de nulidade dos negócios jurídicos dentro do Código Civil está disposta no artigo 167 do Código Civil, que prevê que os negócios jurídicos simulados são nulos, podendo subsistir os negócios que eles buscaram dissimular, desde que válidos em sua forma e substância.

Conforme mencionado, o já transcrito artigo 149 do Código Tributário Nacional, faz menção expressa aos conceitos de fraude, do dolo e da simulação, cuja compreensão, à luz também do que dispõe a legislação cível[209], é imprescindível para o fechamento conceitual do instituto da evasão fiscal e para, posteriormente, sua análise à luz da problemática envolvendo o teste do propósito negocial.

8.3.1.1. Da Fraude

O instituto da fraude já se fazia presente na Lei nº 4.502 de 1964 que regulava o antigo Imposto sobre Consumo, nos seguintes termos:

> *Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. (BRASIL, 1964)*

Tratava-se de um conceito generalizante que abarcava toda e qualquer conduta que visava impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador tributário.

Com o avançar dos tempos, o conceito de fraude tributária passou a estar mais próximo da ideia de falseamento, ou seja, da aposição em documentos formais ou do fornecimento direto à administração fazendária de informações inverídicas que buscavam comprometer o lançamento tributário, seja afastando-o, seja minorando seu aspecto quantitativo – o que resulta no pagamento de um tributo indevidamente minorado.

[209] Artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional.

A fraude também possui estreita relação com a omissão de informações pelo contribuinte ao fisco, que resta impedido ou prejudicado de exercer – total ou parcialmente – a tributação.

Um exemplo muito utilizado para exemplificar a fraude é a realização de atos de mercancia por uma pessoa jurídica sem a devida emissão de documento fiscal (omissão de informações ao Fisco). A doutrina cita, também, com frequência o falseamento de documentos fiscais como uma hipótese de fraude fiscal, consubstanciada, por exemplo, na emissão de documento fiscal contendo valor diverso do real.

Não se pode perder de vista que a fraude também configura um ilícito penal-tributário. Isso se deve ao fato de a fraude também estar prevista na Lei nº 8.137/90, que trata dos crimes contra a ordem tributária.[210]

As previsões normativas (ou programático-normativas, segundo Luhmann), conduto, não devem ser confundidas. Na legislação tributária (CTN) está prevista a possibilidade de revisão do lançamento tributário quando constatada a fraude (inclusive com a possibilidade do agravamento da multa de ofício aplicável ao caso). Trata-se de uma previsão relacionada à própria exação tributária. Já a legislação penal qualifica criminalmente a conduta sonegatória consubstanciada na inserção de elementos inexatos ou na omissão de informações obrigatórias em documentos fiscais.

8.3.1.2. Do Dolo

O dolo, outro vício do negócio jurídico, citado no artigo 149 do Código Tributário Nacional e que tem berço conceitual nos artigos 171 e 145 do Código Civil, foi definido por Pontes de Miranda como “o ato positivo ou negativo, com que, conscientemente se induz, se mantém, se confirma outrem em posição errônea” (BARRETO, 2016, p. 145). Portanto, o dolo é um artifício empregado pela parte para

[210] *Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:*
I – omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
II – fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
III – falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
IV – elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato; (BRASIL, 1990)

induzir o outro à celebração do negócio jurídico inexato, imperfeito, defeituoso, em benefício do artífice.

Para ensejar a anulação do negócio jurídico, é imprescindível que o dolo seja essencial à sua celebração, ou seja, que a informação sobre a qual houve a indução a erro pelo agente seja fundamental para a celebração do negócio jurídico e não se materializando nas hipóteses em que, mesmo consciente da informação que se pretendia omitir ou falsear, o agente contrataria o negócio, confirmando a sua declaração de vontade.

O CTN determina, em seu artigo 149, inciso VII, que o dolo é uma das hipóteses que permite que a autoridade fiscal efetue e revise um lançamento tributário se confirmado que a parte, ou terceiro em seu proveito, agiu com dolo e evadiu o pagamento de tributos.

A diferença que se impõe nestes casos é que o Fisco, ao contrário dos particulares prejudicados em razão do dolo do agente, não depende do Judiciário para anular o ato, uma vez que essa prerrogativa é atribuída expressamente à administração fazendária.

8.3.1.3. Da Simulação

A simulação é, dos vícios do negócio jurídico, o mais importante no que se refere à temática dos planejamentos tributários, pois é um dos conceitos mais frequentemente mobilizado para sustentar sua nulidade.

A princípio, é importante destacar que o conceito de simulação na esfera do Direito Civil e a sua aplicabilidade nos casos concretos foi bastante alterada com a vigência do Código de 2002. Isto porque, na norma anterior, de tradição mais individualista, os negócios jurídicos simulados eram anuláveis enquanto, no Código atual, pela redação do artigo 167[211], os negócios jurídicos simulados são nulos.

[211] Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.
§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:
I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;
II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;
III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.
§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.
BRASIL. Lei n. 10.406, 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 03 ago. 2023.

A simulação pode ser categorizada como absoluta ou relativa. A primeira é caracterizada quando o ato é praticado para não ter eficácia, tornando o negócio jurídico uma mera aparência como, por exemplo, a celebração de um contrato de compra e venda com condição sabidamente improvável pelas partes.

A segunda é caracterizada pela celebração de um negócio jurídico simulado que oculta um negócio jurídico dissimulado, sendo este, o negócio verdadeiramente intencionado pelas partes, à revelia da declaração de vontade levada à público, por exemplo, as chamadas operações de "casa-descasa" no direito societário, em que é constituída pessoa jurídica e integralizados bens que, em seguida, no ato de baixa da pessoa jurídica são trocados pelos sócios, ocultando uma operação de compra e venda.

De acordo com o artigo 167, ocorre simulação nos negócios jurídicos quando eles aparentarem transmitir direitos a pessoas diversas das que eles verdadeiramente transmitem, quando contiverem cláusula ou condição falsa e quando os documentos forem antedatados ou pós-datados. Tanto a simulação absoluta quanto a relativa são nulas, de acordo com a lei. Contudo, nos casos de simulação relativa, havendo os requisitos mínimos do negócio jurídico dissimulado, este poderá subsistir, por meio da requalificação feita pelas partes.

Com relação aos conceitos de simulação e dissimulação, é cabível evocar as metáforas da máscara e do fantasma, trabalhadas pelo jurista Humberto Ávila[212], com base na teoria já mencionada de Francesco Ferrara (1999) que explica as implicações da simulação e da dissimulação em matéria tributária.

A metáfora da máscara se refere à forma utilizada para determinado negócio jurídico que tem como objetivo ocultar a verdadeira natureza da transação. Deste modo, todos os requisitos formais previstos em lei para realização de um negócio jurídico são observados, contudo, os resultados almejados divergem do seu propósito enunciado. A máscara é, portanto, o negócio jurídico simulado.

Já a metáfora do fantasma, por sua vez, trata da substância do negócio jurídico oculto. Seria, portanto, o resultado projetado na realidade por meio do negócio jurídico simulado. Portanto, tal qual o fantasma seria uma projeção humana sem

[212] ÁVILA, Humberto. Eficácia do Novo Código Civil na Legislação Tributária. In: GRUPENMACHER, Betina Treiger (coord.). Direito Tributário e o novo Código Civil. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

materialidade, o negócio jurídico dissimulado produz efeitos sem, contudo, ter suporte fático/material que o embase.

Ainda no tema da simulação, três teorias de base foram desenvolvidas na teoria geral do Direito e que necessitam ser mencionadas, para que ao final seja possível compreender (i) se o propósito negocial se identifica com alguma delas e, em sendo o caso, (ii) com qual destas correntes, de forma a produzir o recorte temático necessário.

8.3.1.3.1. A Tese Voluntarista

A tese voluntarista defende que nos negócios jurídicos legítimos haverá sempre um alinhamento entre a vontade dos agentes e a sua declaração, que geralmente podem ser tratadas como um fenômeno só.

No entanto, nos casos em que a vontade e a declaração se encontram dissociados, seja porque há uma vontade que não é manifestada ou porque há uma manifestação daquilo que não é verdadeiramente intencionado, característica comum aos atos e negócios jurídicos simulados, deve-se considerá-lo ineficaz[213], por ausência de manifestação da vontade real.

Nos casos em que o desacordo entre vontade e declaração for intencionado pelas partes, há simulação e esse tipo de negócio jurídico é eivado de vício de consentimento. Nesses casos, a teoria voluntarista enuncia que a vontade deve ser considerada como único elemento relevante, podendo obrigar o particular independentemente da declaração.

O principal problema desta teoria é a sua inexorável dependência do elemento volitivo do agente desconsiderando o elemento material do negócio jurídico, muitas vezes apto, do ponto de vista legal, a produzir efeitos jurídicos.

No Brasil, a teoria voluntarista foi adotada por alguns renomados juristas, dentre os quais Washington de Barros Monteiro (1989).

Ela também ganhou novos contornos como, por exemplo, a distinção entre os chamados vícios da vontade, quais sejam, erro, dolo e coação, e os chamados vícios sociais, que seriam a simulação em sentido estrito e a fraude contra credores.

[213] GODOI, Marciano Seabra de; FERRAZ, Andréa Karla. Planejamento tributário e simulação: estudo e análise dos casos Rexnord e Josapar. REVISTA DIREITO GV , v. 15, p. 359-379, 2012.

Clóvis Bevilacqua (1972) desenvolveu teoria própria na qual atrelava os vícios da simulação nos negócios jurídicos ao desvio da boa-fé e da honestidade, para além do descompasso entre a vontade e a sua declaração.

Simulação, de acordo com Bevilacqua, é a declaração de vontade enganosa, que objetiva produzir no mundo material um efeito diverso do enunciado.

> *Diz-se que há simulação, quando o ato existe apenas aparentemente, sob a forma, em que o agente faz entrar nas relações da vida. É um ato fictício, que encobre e disfarça uma declaração real de vontade, ou que simula a existência de uma declaração que não se fez. É uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado.*[214]

Logo, a característica essencial dos negócios jurídicos simulados, pela teoria declaracionista, é o descompasso entre a declaração de vontade publicizada e o resultado efetivamente objetivado pelas partes (vontade real).

> *A simulação pressupõe três elementos: a) divergência intencional entre a declaração e o efeito pretendido; b) acordo simulatório entre o declarante e o destinatário da declaração (declaratário); e c) objetivo de enganar terceiro. A intencionalidade da divergência reside no fato de as partes quererem a aparência do negócio praticado, estipulando no mais das vezes um contrato com a intenção precisa de que esse não corresponda ao que realmente pretendem obter. O acordo simulatório (pactum simulationis) é o conluio entre declarante e declaratário acerca da divergência entre o que se estipula e a efetiva relação jurídica que nasce. Como último elemento, a intenção de enganar terceiros (animus deficiendi), que não se confunde, todavia, com o intuito de prejudicar (animus nocendi). Também este aspecto serve para distinguir a simulação da reserva mental, pois nesta existe o propósito de enganar o declaratário enquanto na simulação só se quer enganar terceiros.*[215]

Fato é que, adotando a tese voluntarista, entende-se que os negócios jurídicos simulados devem ser considerados com base na vontade das partes e, havendo uma declaração enganosa ou intencionalmente divergente da vontade das partes, objetivando enganar terceiros, há simulação.

Nesses casos, ainda que fosse celebrado um contrato de locação cuja vontade é a transferência da propriedade (e não da posse) ao contratante, o tratamento a ser conferido ao negócio jurídico seria de um contrato de compra e venda.

---

[214] BEVILAQUA, Clovis. Teoria Geral do Direito Civil. 4. ed. Brasília: Ministério da Justiça, 1972. p. 239
[215] AMARAL, Francisco. Direito Civil Brasileiro: introdução. Rio de Janeiro: Forense, 1991. p. 549

Evidentemente essa tese esbarra em algumas fragilidades, sendo a principal delas, já citada, a dificuldade de identificação e, especialmente, de comprovação do real elemento volitivo subjetivo do negócio jurídico, razão pela qual, com o tempo, a teoria declaracionista vem ganhando mais adeptos e defensores.

8.3.1.3.2. A Tese Declaracionista

Uma segunda abordagem sobre os atos e negócios jurídicos simulados se baseia na declaração dos agentes. Isto porque, sem declaração, não há manifestação da vontade.

Segundo seus defensores, a declaração, com seu suporte fático/material, produz efeitos materiais e pode ser analisada de forma objetiva, razão pela qual entendia-se que o foco da análise dos atos jurídicos encontrar-se-ia na declaração (e não no aspecto volitivo em si, que poderia sempre restar oculto ou disfarçado).

De acordo com essa tese, os agentes simuladores produzem, pelo menos, duas declarações: uma oculta, que regula seus verdadeiros interesses, e outra ostensiva, que cria uma aparência pública com relação ao negócio jurídico desconectada do plano da eficácia. Com isso, uma declaração do agente anula a outra, o que impossibilita a produção de efeitos decorrentes delas.

Segundo Andrade Jr.:

> *A teoria da declaração, em sua feição moderna, busca proteger a boa-fé do destinatário da declaração, orientando-se, pois, segundo o princípio da confiança. A declaração somente deveria prevalecer quando o destinatário da declaração estivesse agindo de boa-fé, ou seja, não conhecesse ou não tivesse como conhecer o eventual defeito da manifestação volitiva do declarante. (...)*
> *No Brasil, a tese declaracionista da simulação teve pequena aceitação. A manifestação mais relevante parece ser a de Custódio da Piedade Ubaldino Miranda, que ao examinar o fenômeno simulatório pelo prisma da estrutura, conclui que "mediante uma só intenção, as partes emitem duas declarações: uma destinada a permanecer secreta e a outra com o fim de ser projetada para o conhecimento de terceiros, isto é, do público em geral. A declaração, destinada a permanecer secreta, consubstanciada numa contradeclaração ou ressalva, constata a realidade subsistente entre os simuladores".*
> *(ANDRADE JÚNIOR, Luiz Carlos. A simulação no código civil. São Paulo, 2014. 316 p. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade de São Paulo (USP). p. 25)*

Essa tese, porém, por considerar excessivamente importante as declarações, poderia incorrer em um formalismo exacerbado de tal forma que, ainda que as partes

constituíssem duas declarações, sendo uma delas oculta, dificilmente se poderia identificar o seu caráter simulatório – o que acabaria atribuindo à declaração ostensiva um potencial inerente de validade.

Ao fim e ao cabo, a teoria declaracionista acabou padecendo do mesmo mal da teoria voluntarista, na medida em que dificultava a identificação e comprovação da verdadeira declaração, ou seja, da verdadeira vontade.

8.3.1.3.3. A Tese Causalista

Considerando as limitações da tese voluntarista e da tese declaracionista, foi desenvolvida a partir dos estudos de Emilio Betti, uma concepção objetiva dos negócios jurídicos, que privilegia sua função econômica e social, identificando nela a sua causa.

O conceito de causa aqui trabalhado é do elemento que mobiliza o agente à contração do negócio jurídico. Se a causa identificada no negócio jurídico for ilícita ou viciada, este negócio torna-se nulo, ainda que tenha sido realizado sem colidir com o ordenamento jurídico.

> *Se verificada a ocorrência de algum vício concernente à causa, o negócio jurídico será afetado, ainda que realizado de modo a se enquadrar em um tipo admitido pelo ordenamento, quando for utilizado para servir a um interesse ilícito, reprovado por normas proibitivas, ou quando não tiver causa típica idônea para justificar a tutelado direito (Betti, 2003, p. 246).Vale dizer: os vícios concernentes à causa do negócio jurídico compreenderiam não só os casos em que reste caracterizada a ilicitude da causa, como também os casos em que se verifique a ausência absoluta de causa e aqueles casos em que o negócio não se configura idôneo para a tutela jurídica, como ocorre nos negócios atípicos que não satisfaçam, concretamente, sua destinação (Betti,2003, p. 271).*
> *(GODOI, Marciano Seabra de; FERRAZ, Andréa Karla. Planejamento tributário e simulação: estudo e análise dos casos Rexnord e Josapar. REVISTA DIREITO GV, v. 15, 2012. p. 366)*

A concepção objetiva dos negócios jurídicos entende como vício a divergência consciente entre a causa típica do negócio e sua determinação causal. Isso se dá quando as partes realizam um negócio jurídico para atingir objetivo que não lhe é próprio, ensejando as simulações.

Assim, a simulação ocorre sempre que as partes, previamente ajustadas, apresentam um negócio jurídico cujo regramento de interesses é diverso do apresentado, visando atingir objetivo diverso daquele típico do negócio. A forma não

enfrenta resistência do ordenamento jurídico, o que pode levar a uma primeira conclusão de licitude do negócio. Mas esta forma (*de per si* lícita) acaba por encobrir uma causa ilícita, baseada num *pacto simulatório (GOMES, 1979)* cujo propósito é enganar terceiros.

O principal jurista brasileiro adepto da teoria causalista é o civilista Orlando Gomes. Este autor chega, inclusive, a utilizar a expressão *propósito negocial viciado* (GOMES, 1979, p. 411, 516). Todavia, este fato não gera uma identidade automática desta teoria da simulação com o teste do propósito negocial trabalhado na esfera do Direito Tributário.

Conforme será visto no subcapítulo de conclusão deste capítulo, a ideia do propósito viciado de Gomes motiva-se na ilicitude da causa, enquanto a ausência de propósito negocial para a lide tributária assenta-se na ausência de motivação extratributária. Enquanto Gomes trabalha na *aparência negocial* no centro da ideia simulatória (GOMES, 1979, p. 516), o teste do propósito negocial busca enxergar a existência de substância econômica na operação empreendida. Isto será mais bem trabalhado na conclusão deste capítulo.

8.3.1.3.4. A Teoria da Ilusão

Por fim, a última teoria a ser abordada neste trabalho é a teoria da ilusão, desenvolvida nas últimas décadas no direito italiano. Andrade Júnior a apresenta como um melhoramento da tese declaracionista, que atribui à declaração o suporte fático segundo o qual um determinado ato jurídico poderia produzir efeitos na realidade. No entanto, para a teoria da ilusão, a discussão sobre a existência de duas declarações, uma ostensiva e outra oculta que se anulam, é uma fragilidade que necessita de correção.

Isto porque, ao intentar um negócio jurídico simulado, os agentes pretendem enganar o público e, para tanto, sua vontade não pode permanecer absolutamente oculta ou inacessível. Em verdade, a celebração de um negócio jurídico simulado, de acordo com a teoria da ilusão, cria um jogo de perspectivas capaz de induzir terceiros a revestir de validade um negócio jurídico erroneamente qualificado, por meio do seu acesso às frações de realidade expostas pelos simuladores.

Não há, portanto, do ponto de vista dos agentes, conflito de declarações capazes de engendrar a ineficácia do negócio jurídico. Pelo contrário, as declarações

contraditórias compõem uma única manifestação de vontade de caráter harmônico. Há divergência entre o sentido atribuído pelas partes ao negócio jurídico em relação àquele atribuído pelo público, do qual o acesso à relação negocial é fragmentado e confundido por parcelas de verdade.

Andrade Júnior, tratando da interpretação de Distaso[216] a respeito da simulação e da teoria da ilusão, afirma que:

> *A atividade material a que se reporta a simulação se identifica como um procedimento cujo resultado não é recognoscível pela comunidade, o qual se direciona a suscitar no mundo exterior a confiança legítima quanto à realidade de um autorregulamento que, na realidade das relações dos simuladores, não existe (simulação absoluta), ou apenas parcialmente se conforma com o regulamento de interesses que se fez aparecer (simulação relativa). O autor defende que o procedimento simulatório seria composto de dois momentos distintos, porém teleologicamente conexos e coordenados: o da preordenação da aparência e o da atuação da aparência. O "ato aparente", enquanto falsa assinalação da realidade, contradir-se-ia em sua essência; isto ocorreria por obra do acordo simulatório, que, ao mesmo tempo, preordenaria a aparência e tornaria simulado o negócio firmado entre as partes. A unívoca direção da intenção das partes se concretizaria pela duplicidade de declarações, uma preordenante e outra atuante da aparência. Estas declarações se contradiriam no plano da relação entre os contraentes, e, deste modo, acarretariam a dissociação entre a realidade e a ficção.*
> *(ANDRADE JÚNIOR, Luiz Carlos. A simulação no código civil. São Paulo, 2014. 316 p. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade de São Paulo (USP). p. 95)*

A simulação, portanto, não se daria por um conflito de declarações das partes, mas pelas percepções divergentes formadas pelo público, com acesso aos fragmentos da realidade, e o seu sentido verdadeiro, percebido integralmente somente pelos simuladores.

Ao permitir, assim, acesso apenas a pequenos fragmentos da realidade, cria-se uma ilusória sensação de percepção e compreensão do negócio jurídico efetivamente realizado – algo que somente é dado aos que produzem a simulação.

8.4 Elusão Fiscal

Se a tarefa de analisar a licitude dos planejamentos tributários a partir exclusivamente do conteúdo normativo do Código Tributário Nacional já não era fácil,

[216] DISTASO, Nicola, La simulazione dei negozi giuridici, Torino, UTET, 1960.

ela ganhou contornos ainda mais imbricados a partir do desenvolvimento do conceito de elusão fiscal, dentro do qual figuras mais abstratas da ordem jurídica (abuso de forma, abuso de direito, fraude à lei) passaram a ser considerados como critérios legitimadores dos planejamentos tributários.

O tema da elusão fiscal é complexo e controverso. Este termo reflete uma forma de categorização dos planejamentos tributários a partir de uma específica análise de legitimidade que ainda não goza de maior aceitação dentro do ordenamento jurídico brasileiro.

Para Marciano Seabra de Godoi, a elusão é o comportamento adotado pelo contribuinte para evitar a ocorrência de fato gerador de tributo ou, ainda, para enquadrar-se em regime tributário mais benéfico utilizando de meios abusivos, sob aparente legalidade[217]. É o que ele denomina de *elisão artificiosa*[218].

> *A expressão elusión fiscal começou a ser utilizada pela doutrina espanhola na década de 60 do século XX (PALAO TABOADA, 1966, p. 677-695; HERRERO MADARIAGA, 1976, p. 319-334). Com essa expressão, designa-se o comportamento pelo qual o contribuinte se utiliza de meios artificiosos e abusivos para, sob uma apa- rência de legalidade e licitude, buscar evitar a ocorrência do fato gerador do tributo ou buscar se colocar dentro do pressuposto de fato de um regime tributário mais be- néfico, criado pela legislação para abarcar outras situações. A expressão elusión fiscal designa o mesmo que a expressão inglesa tax avoidance e a expressão italiana elusione (DI PIETRO, 1999).*[219]

Heleno Taveira Tôrres conceitua elusão como o planejamento tributário com celebração de negócios aparentemente válidos constituídos sob simulação ou fraude ou viciados de alguma outra forma - a elisão abusiva [220].

---

[217] GODOI, Marciano Seabra de. Estudo Comparativo sobre o combate ao planejamento tributário abusivo na Espanha e no Brasil. Sugestão de alterações legislativas no ordenamento brasileiro. Revista de Informação Legislativa, 2012. Disponível em: < http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496582/000952689.pdf?sequence=1>. Acesso em: 29 jun. 2023.

[218] GODOI, Marciano Seabra de. Uma proposta de compreensão e controle dos limites da elisão fiscal no direito brasileiro. Estudo de casos. In: YAMASHITA, Douglas. (coord.). Planejamento tributário à luz da jurisprudência. São Paulo: LEX, 2007. pag. 12.

[219] GODOI, Marciano Seabra de. Estudo Comparativo sobre o combate ao planejamento tributário abusivo na Espanha e no Brasil. Sugestão de alterações legislativas no ordenamento brasileiro. Revista de Informação Legislativa, 2012. Disponível em: < http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496582/000952689.pdf?sequence=1>. Acesso em: 29 jun. 2023.

[220] TÔRRES, Heleno Taveira. Direito Tributário e Direito Privado: Autonomia Privada, simulação, elusão tributária. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 173-174.

Nesse sentido, a elusão fiscal refere-se a negócios jurídicos que, ao primeiro olhar, pareçam válidos e eficazes, já que não podem ser enquadrados como fraude, dolo ou simulação (figuras típicas da evasão fiscal, como visto), mas que contrariam o ordenamento jurídico, seja por configurarem exercício abusivo de algum direito, por conterem vício na sua formação ou, para juristas de orientação mais solidarista, por afrontarem princípios da ordem constitucional e, por conseguinte, a própria existência de um Estado de Direito.

Assim, na elusão fiscal o contribuinte pratica ou evita determinados atos ou negócios jurídicos visando o ganho tributário. No entanto, ao contrário do que acontece na elisão fiscal, os meios para se atingir este ganho na elusão fiscal são artificiosos, seja porque houve abuso no exercício de um direito, abuso na forma escolhida para o exercício de um direito ou quebra da finalidade almejada pela lei (fraude à lei).

8.4.1.1. Abuso de Forma

O abuso de forma chegou a ser conceituado em uma das tentativas de se regular o parágrafo único do artigo 116 do CTN, através da Medida Provisória nº 66, de agosto de 2002. Esta norma, entre os artigos 13 e 19, continha a regulamentação mencionada naquele parágrafo.

Uma das definições trazidas no texto desta MP, declinada pelo Congresso Nacional, dizia respeito à figura do abuso de forma, presente no §3º de seu artigo 14, tratando-o como qualquer ato ou negócio jurídico indireto que produzisse o mesmo resultado do negócio jurídico dissimulado. Leia-se:

> *Art. 14. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou a postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.*
> *§ 1º Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico dever-se-á levar em conta, entre outras, a ocorrência de:*
> *I - falta de propósito negocial; ou*
> *II - abuso de forma.*
> *§ 2º Considera-se indicativo de falta de propósito negocial a opção pela forma mais complexa ou mais onerosa, para os envolvidos, entre duas ou mais formas para a prática de determinado ato.*
> *§ 3º Para o efeito do disposto no inciso II do § 1º, considera-se abuso de forma jurídica a prática de ato ou negócio jurídico indireto que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico dissimulado.*

(BRASIL. Medida Provisória n. 66, 26 de agosto de 2002)

Segundo o texto legal, o abuso de forma era definido pela prática, portanto, do chamado negócio jurídico indireto, que, por sua vez, caracterizava-se como a adoção de uma forma negocial que se desalinhava de sua finalidade. Trata-se de uma incompatibilidade entre finalidade e seus meios. Para se atingir um determinado objetivo, utiliza-se de meios que nada mais são que negócios aparentes, visando atrair uma incidência tributária mais branda ou, até mesmo, afastar qualquer tributação.

Desde a edição desta medida provisória, julgamentos administrativos passaram a ser proferidos utilizando a figura do *negócio jurídico indireto,* muito embora esta medida provisória não tenha sido convertida em lei.

O principal argumento contrário a esta postura reside no fato de que inexiste, seja na CRFB ou no CTN, qualquer relação de obrigatoriedade para que o contribuinte arque sempre com o maior custo tributário possível. Além disso, a adoção de uma forma preexistente de execução dos negócios jurídicos poderia ensejar toda sorte de arbitrariedades, uma vez que negócios jurídicos são celebrados mediante determinado contexto e podem ser frustrados posteriormente sem que contenham qualquer intuito ludibriador.

Sem adentrar em detalhes conceituais, importante, para este trabalho, é compreender que o abuso de forma – considerado por alguns doutrinadores como uma das formas de elusão fiscal – caracteriza-se, basicamente, pela adoção de formas negociais que não guardam, numa análise primeira, consonância com o negócio jurídico celebrado.

8.4.1.2. Abuso de Direito

O abuso de direito tem sido também utilizado como outra possibilidade de desconsideração do negócio jurídico pelas autoridades fiscais. Também se situaria, segundo a doutrina que advoga na sua adoção no ordenamento jurídico nacional, como uma espécie de elusão fiscal.

No Código Civil, ele está definido no artigo 187, que prevê o cometimento de ato ilícito pelo titular de um direito que, ao exercê-lo, exceda aos limites de seu fim econômico ou social, da boa-fé ou dos bons costumes.

Conforme mencionado, para boa parte da doutrina, a transposição da ilicitude do abuso do direito na esfera cível para o Direito Tributário é resultado natural de uma

interpretação integrativa de todo o ordenamento jurídico brasileiro (sobretudo após a Constituição de 1988) e se assenta no artigo 109 do Código Tributário Nacional.

Esta comunicação significaria, assim, a superação de uma hermenêutica excessivamente positivista e formalista, há muito consolidada nesta área, e valorizaria a substância dos atos jurídicos efetivamente praticados.

Andrade Júnior apresenta em sua tese o interessante conceito desenvolvido por Josserand[221] da teoria tripartite do abuso de direito, na qual os atos podem ser considerados ilegais, ilícitos ou excessivos.

> *No caso dos primeiros (ilegais) não haveria direito a se exercer, pois o ato seria intrinsecamente incorreto. Quanto aos segundos, os particulares seriam titulares de posições jurídicas inicialmente legítimas a quais, no entanto, tornar-se iam reprováveis em razão dos objetivos concretos a que fossem direcionadas; haveria, no caso dos atos ilícitos, uma desvirtuação do direito caracterizada pelo respeito à letra da lei, mas a infração ao seu espírito. Por fim, relativamente aos atos excessivos, não haveria nem ilegalidade nem ilicitude, mas uma externalidade negativa anormal, da qual poderia, eventualmente, decorrer a responsabilidade objetiva do agente. No âmbito deste sistema tripartite, o abuso de direito situar-se-ia entre os opostos representados pelos atos ilegais e pelos atos excessivos; a ilicitude atinente à abusividade resultaria da infração à finalidade da lei, não à sua literalidade.*
> *(ANDRADE JÚNIOR, Luiz Carlos. A simulação no código civil. São Paulo, 2014. 316 p. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade de São Paulo (USP). p. 139)*

Cabe a ressalva que, ao desenvolver a sua argumentação, Andrade Júnior defende que a figura do abuso de direito não teria qualquer aplicabilidade aos negócios jurídicos simulados. Isto porque o abuso de direito pressuporia a existência de uma situação padrão não abusiva, ou seja, não maculada de ilicitude, que passaria a sê-lo a partir do excesso.

No entanto, os negócios jurídicos simulados são ilegais, conforme apregoa o artigo 167 do Código Civil. Com isso, não haveria situação padrão não-abusiva nas simulações, razão pela qual, em seu entendimento, não cabe aplicação do artigo 187 nos negócios jurídicos simulados, posto que estes são, por natureza, nulos.

[221] JOSSERAND, Louis, De l'esprit des droits et leur relativitè – Théorie dite de l'abus des droits (1939), 2ª ed., Paris2, Dalloz, 2006

8.4.1.3. Fraude à Lei

A vedação à fraude à lei encontra-se disposta no inciso IV do artigo 166 do Código Civil que determina a nulidade dos negócios jurídicos quando estes objetivarem fraudar lei imperativa. Se, no entanto, os negócios jurídicos nulos contiverem os requisitos fundamentais de outro negócio jurídico, para fins legais, será considerada a ocorrência deste em detrimento daquele, quando for possível supor que as partes o teriam querido, caso tivessem previsto a nulidade, conforme o artigo 170 do Código Civil.

Em outras palavras, os negócios jurídicos constituídos por meio de fraude são nulos, exceto quando apresentarem os requisitos legais de outro negócio jurídico, originalmente pretendido e eventualmente abandonado em virtude do custo tributário. A nulidade por fraude tem caráter objetivo, não precisando comprovar-se intenção do agente trapacear a lei.

Houve no meio doutrinário a defesa do uso do instituto da fraude à lei como limitador às práticas elusivas, fazendo-se necessárias a interpretação extensiva do que configuraria fraude à lei no caso concreto e, ainda, a aplicação da analogia, que é vedada para a geração de obrigação tributária.[222]

A diferença primordial entre a simulação e a fraude é que a simulação pode encobrir um negócio jurídico dissimulado que é legal e válido, atuando como uma espécie de véu para o negócio efetivamente pretendido. Por isso, se desconsiderada pela autoridade fiscal, o negócio jurídico dissimulado pode subsistir. Já a fraude à lei é, de fato, uma transgressão legal da gênese do negócio jurídico e guardará sempre, independentemente de ser ou não descoberta, uma ilegalidade, não podendo, em hipótese alguma, subsistir.

Eduardo A. Elias, em sua dissertação sobre planejamentos tributários e fundos de investimentos[223], ao tratar sobre fraude à lei tributária e sua aplicabilidade ou não aos planejamentos tributários retoma a discussão feita por Ricardo Lobo Torres, favorável à sua aplicabilidade, afirmando que, em seu entendimento, a

[222] ANDRADE JÚNIOR, Luiz Carlos. A simulação no código civil. São Paulo, 2014. 316 p. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade de São Paulo (USP). p. 132.
[223] ELIAS, Eduardo Arrieiro. Planejamento tributário e fundos de investimentos, 2019. Dissertação (Mestrado em Direito) - Faculdades Milton Campos.

plasticidade que tem sido dada à fraude à lei, sobretudo em matéria tributária, é indevida. Leia-se:

> *Há, para os defensores dessa teoria (pela aplicabilidade da fraude à lei aos planejamentos tributários), a questão, já tratada linhas atrás, de que a norma tributária teria por finalidade a promoção da solidariedade, repudiando, assim, o agir, ainda que revestido de todas as formalidades legais, tendente à economia fiscal. Especialmente quando tais atos são realizados por contribuintes detentores de grande capacidade econômica. Um exemplo de fraude à lei tributária é dado por Ricardo Lobo Torres ao descrever uma hipótese em que determinado contribuinte, para suportar uma menor carga tributária, "ao revés de vender o bem, preferiu fazer contrato de locação, de tal forma que no prazo [curtíssimo] previsto os aluguéis chegariam aproximadamente ao mesmo valor da venda, sujeitando-se a imposto menor". Assim, "ao adquirente era garantida a preferência para a aquisição do bem por preço determinado ao fim do contrato. Quer dizer: o ato praticado era lícito, mas se utilizou para qualificar o negócio uma norma de cobertura que não lhe era adequada".*
> *(...) Em suma, não há que se falar em fraude à lei, uma vez que não há, no ordenamento jurídico brasileiro, qualquer dever de pagar tributos a não ser nos limites da legalidade.*
> *(ELIAS, Eduardo Arrieiro. Planejamento tributário e fundos de investimentos, 2019. Dissertação (Mestrado em Direito) - Faculdades Milton Campos. p. 92 e 93)*

8.5 Do Artigo 116 do Código Tributário Nacional

Perpassada toda a discussão com relação à natureza dos planejamentos tributários, as disputas doutrinárias a respeito do tema e os vícios passíveis de seu questionamento, necessária agora a análise do artigo 116 do CTN, sobretudo de seu parágrafo único.

Até o ano de 2001, a redação do artigo 116 atinha-se à ocorrência do fato gerador e seus efeitos decorrentes mediante situações de fato e situações jurídicas. As situações de fato são aquelas constituídas como institutos jurídicos, produzindo somente efeitos econômicos. As situações jurídicas, por sua vez, encontram-se definidas em lei, mesmo que em outro ramo do direito, e produzem consequências jurídicas previamente determinadas.

A Lei Complementar nº 104/2001 incluiu, neste artigo, um parágrafo único objetivando introduzir, segundo boa parte da doutrina, uma norma anti-elisiva de caráter geral, que visava divorciar a atividade de fiscalização das autoridades administrativas do artigo 149 do Código Tributário, ou seja, das figuras do dolo, da fraude ou, especialmente, da simulação.

> *Art. 116. (omissis)*
> *Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela LCP nº 104, de 2001)*
> *(BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Planalto)*

Ricardo Lobo Torres[224], ao analisar cada parte do dispositivo legal, ressalta que a autoridade administrativa a que se refere este parágrafo é a autoridade fazendária responsável pelo seu lançamento, não cabendo, portanto, ao Judiciário fazê-lo. A essa autoridade fiscal é facultado o poder de desconsiderar (e não desconstituir) o ato ou negócio jurídico considerado dissimulado.

Essa desconsideração implica, necessariamente, a requalificação do ato, que é empreendida pela administração pública e cujo controle, no caso de questionamento do contribuinte, é do Poder Judiciário.

Enquanto a desconstituição, que é judicial e própria do direito privado, anula o ato cessando sua produção de efeitos, a requalificação deve ser, segundo sua interpretação, atribuída ao ato ou negócio jurídico efetivamente realizado, qual seja, o negócio jurídico dissimulado, e não ao negócio formalmente declarado (simulado).

Quanto ao trecho “com a finalidade de dissimular” pode ser interpretado de duas formas.

Para os formalistas, a dissimulação estaria atrelada somente aos casos em que se comprovar simulação, nos termos da lei, filia-se a essa corrente Martha T. Leão[225], que argui que a dissimulação tratada no texto legal, inequivocamente, é a simulação relativa, sobre a qual é possível a subsistência do negócio jurídico mascarado.

Para o outro grupo de juristas ao qual o professor Torres é filiado, o termo dissimular no texto legal abarcaria qualquer prática considerada, em suas palavras,

---

224 TORRES, Ricardo Lobo. Planejamento tributário: elisão abusiva e evasão fiscal. 2. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013. p. 45 e seguintes.
225 LEÃO, Martha Toríbio. A (falta) de norma geral antiabuso no Direito Tributário brasileiro: entre o dever fundamental de pagar tributos e o direito de economiza-los. DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL, v. 40, p. 550-571, 2018.

ingrediente da elisão (TORRES, 2013), por afetarem as hipóteses de incidência ou fatos geradores abstratos.

Por fim, o trecho mais polêmico de todo o dispositivo, “observados os procedimentos a serem estabelecidos na lei ordinária”.

É polêmico porque, sob uma leitura literal, a aplicabilidade do parágrafo único do artigo 116 do CTN está indefectivelmente condicionada à edição de uma lei ordinária que especifique seus limites e oriente os operadores do direito e os contribuintes. No entanto, apesar do decurso temporal de duas décadas e de algumas iniciativas frustradas, a lei que traria esta regulamentação jamais entrou em vigor.

Para muitos, isso impediria, qualquer aplicação do artigo 116, parágrafo único, do CTN, pela autoridade fiscal – a despeito de qualquer discussão complementar sobre o real conceito do termo “dissimulação”, sobre tratar-se de uma norma geral ou específica anti-elisiva etc.

Os que defendem esta corrente reforçam seus argumentos, inclusive, nas próprias tentativas frustradas de regulamentação deste dispositivo – algo que, afirmam, não aconteceria se se tratasse de uma norma de eficácia plena.

A primeira tentativa de edição desta norma foi a MP nº. 66, de 29/08/2002, já mencionada neste capítulo, que continha um capítulo totalmente dedicado aos chamados “procedimentos relativos à norma geral antielisão”[226].

[226] Art. 13. Os atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos de obrigação tributária serão desconsiderados, para fins tributários, pela autoridade administrativa competente, observados os procedimentos estabelecidos nos arts. 14 a 19 subsequentes.
Parágrafo único. O disposto neste artigo não inclui atos e negócios jurídicos em que se verificar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.
Art. 14. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou a postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.
§ 1º Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico dever-se-á levar em conta, entre outras, a ocorrência de:
I - falta de propósito negocial; ou
II - abuso de forma.
§ 2º Considera-se indicativo de falta de propósito negocial a opção pela forma mais complexa ou mais onerosa, para os envolvidos, entre duas ou mais formas para a prática de determinado ato.
§ 3º Para o efeito do disposto no inciso II do § 1º, considera-se abuso de forma jurídica a prática de ato ou negócio jurídico indireto que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico dissimulado.
Art. 15. A desconsideração será efetuada após a instauração de procedimento de fiscalização, mediante ato da autoridade administrativa que tenha determinado a instauração desse procedimento.
Art. 16. O ato de desconsideração será precedido de representação do servidor competente para efetuar o lançamento do tributo à autoridade de que trata o art. 15.
§ 1º Antes de formalizar a representação, o servidor expedirá notificação fiscal ao sujeito passivo, na qual relatará os fatos que justificam a desconsideração.

O texto desta norma previa a inclusão das figuras do propósito negocial e do abuso de forma de forma expressa na legislação brasileira, além de trazer definições claras para cada um desses conceitos, além, é claro, de fixar os procedimentos administrativos que deveriam ser observados no exercício da prerrogativa prevista no parágrafo único do artigo 116 do CTN. No entanto, o capítulo em comento não foi convertido em lei pelo Congresso Nacional.

A segunda tentativa, mais recente e menos abrangente, de dispor sobre o tema foi a MP nº 685/2015, que pretendia instituir um programa de redução de litígios tributários e, em seu artigo 7º determinava que o contribuinte declarasse à autoridade fiscal todas as operações realizadas no ano-calendário anterior envolvendo atos ou negócios jurídicos que resultassem em redução do custo tributário e não possuíssem razão extratributária, fosse constituído mediante celebração de negócio jurídico indireto ou atípico ou fossem previstos em ato da Receita Federal do Brasil.

Como já explicitado, nenhum desses dispositivos foi convertido em lei e, apesar dos esforços dos juristas brasileiros para, por meio do direito comparado,

---

§ 2º O sujeito passivo poderá apresentar, no prazo de trinta dias, os esclarecimentos e provas que julgar necessários.
§ 3º A representação de que trata este artigo:
I - deverá conter relatório circunstanciado do ato ou negócio praticado e a descrição dos atos ou negócios equivalentes ao praticado;
II - será instruída com os elementos de prova colhidos pelo servidor, no curso do procedimento de fiscalização, até a data da formalização da representação e os esclarecimentos e provas apresentados pelo sujeito passivo.
Art. 17. A autoridade referida no art. 15 decidirá, em despacho fundamentado, sobre a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos praticados.
§ 1º Caso conclua pela desconsideração, o despacho a que se refere o caput deverá conter, além da fundamentação:
I - descrição dos atos ou negócios praticados;
II - discriminação dos elementos ou fatos caracterizadores de que os atos ou negócios jurídicos foram praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária;
III - descrição dos atos ou negócios equivalentes aos praticados, com as respectivas normas de incidência dos tributos;
IV - resultado tributário produzido pela adoção dos atos ou negócios equivalentes referidos no inciso III, com especificação, por tributo, da base de cálculo, da alíquota incidente e dos encargos moratórios.
§ 2º O sujeito passivo terá o prazo de trinta dias, contado da data que for cientificado do despacho, para efetuar o pagamento dos tributos acrescidos de juros e multa de mora.
Art. 18. A falta de pagamento dos tributos e encargos moratórios no prazo a que se refere o § 2o do art. 17 ensejará o lançamento do respectivo crédito tributário, mediante lavratura de auto de infração, com aplicação de multa de ofício.
§ 1º O sujeito passivo será cientificado do lançamento para, no prazo de trinta dias, efetuar o pagamento ou apresentar impugnação contra a exigência do crédito tributário.
§ 2º A contestação do despacho de desconsideração dos atos ou negócios jurídicos e a impugnação do lançamento serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.
Art. 19. Ao lançamento efetuado nos termos do art. 18 aplicam-se as normas reguladoras do processo de determinação e exigência de crédito tributário. (BRASIL. Medida Provisória n. 66, 26 de agosto de 2002)

importar ou recriar soluções para a questão da elisão abusiva (ou elusão) no país, não há no momento nenhuma previsão relativa a essa regulação. O que não impediu a aplicação do parágrafo único do artigo 116 do CTN – inclusive para exigir motivação extratributária nos planejamentos tributários, como será visto a seguir.

8.5.1. Importantes decisões judiciais sobre o tema no CARF e o julgamento do STF

Logo após a inclusão do parágrafo único do artigo 116 do CTN houve a distribuição de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade, movida pela Confederação Nacional do Comércio, para submeter ao Supremo Tribunal Federal (STF) a análise do dispositivo, alegando as seguintes inconstitucionalidades:

i. Afronta ao princípio da legalidade, uma vez que permite à autoridade fiscal tributação sem ocorrência de fato gerador previsto em lei;
ii. Afronta ao princípio da tipicidade fechada, corolário da legalidade estrita;
iii. Introdução da interpretação econômica no direito tributário nacional, permissão de tributação por analogia, apesar da expressa vedação fiscal e atribuição ao agente do Executivo incumbir-se de tarefa do legislador em virtude da aplicação do dispositivo sem prévia regulação por lei ordinária.

Esta ADI, de nº 2446, quedou-se praticamente inerte no STF até o ano de 2013, quando passou a ter movimentações mais frequentes. As primeiras sessões do julgamento ocorreram em 2020, tendo o processo sido finalizado em abril de 2022.

Nesse ínterim, no ano de 2013, foi apreciado no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), o processo administrativo fiscal nº 12448.737118/2012-69, que também abordou de forma mais ampla e profunda a questão da eficácia do parágrafo único do artigo 116 do CTN, em razão da inexistência da lei ordinária nele prevista.

A decisão deste recurso administrativo, no que tange à norma antielisiva, foi contrária ao contribuinte e firmou, por maioria dos votos, o entendimento de que o parágrafo único do artigo 116 do CTN tinha aplicabilidade imediata, ainda que não exista lei ordinária para regulá-lo.

É interessante notar que no texto da decisão, são citadas a teoria do dever fundamental de pagar impostos, de Casalta Navais e o jurista Ricardo Lobo Torres, que, como foi apresentado anteriormente, é favorável ao cerceamento da realização de planejamentos tributários sob a alegação de elisão abusiva.

No mesmo sentido foi o julgamento da ADI nº 2.446, de relatoria da Ministra Carmem Lúcia que ocorreu em 2022, cuja fundamentação, em síntese, sinalizou que, apesar da ausência de regulação por lei ordinária, que foi tentada por meio da edição da MP nº 66/2002 e da MP nº 685/2015, o dispositivo legal é válido e aplicável e, ao contrário do que argumentado, não infringe os princípios da legalidade, uma vez que o parágrafo único do artigo 166 é dispositivo legal que prevê a hipótese da requalificação do ato ou negócio de acordo com o fato gerador.

Com relação à alegação de tributação por analogia e desrespeito à separação dos poderes, o entendimento exarado pela Ministra Relatora foi que o artigo 108 do CTN possibilita a tributação por analogia, desde que o tributo seja previsto em lei.

No que concerne aos planejamentos tributários, o voto da relatora salientou que a norma não proíbe a realização de planejamentos tributários em geral, respeitando a autonomia privada e a livre iniciativa. A norma, porém, limita a realização de planejamentos tributários eivados de ilicitude (ou seja, trata-se de uma norma *anti-evasiva)*. (LOBATO, 2021)

Essas duas decisões têm importante repercussão para os planejamentos tributários no país: por um lado, conferem aplicabilidade ao parágrafo único do artigo 116 do CTN sem que balizas efetivas venham a ser editadas – o que alimenta o problema da insegurança jurídica dos contribuintes do país e, por outro, deixam claro tratar-se de uma norma que visa afastar planejamentos tributários evasivos, ou seja, ilegais.

8.6 Do Teste do Propósito Negocial

8.6.1. Considerações Introdutórias

O teste do propósito negocial pode ser definido como um procedimento – uma espécie de *check up* de validação – a que podem ser submetidos os planejamentos tributários, de forma adicional às conferências de legalidade (elisão / evasão fiscal), e

à análise da existência de vícios nos negócios jurídicos (elusão fiscal) concebidos na sua estruturação.

A ideia principal do propósito negocial é a de que todo e qualquer planejamento tributário, ainda que celebrado dentro dos limites da lei e sem vícios no negócio jurídico, precisa ter uma motivação negocial que ultrapasse, que agregue um propósito para além da intenção de economizar tributos.

Portanto, pelo fundamento central do teste do propósito negocial, os atos e negócios jurídicos, mesmo quando lícitos e sem qualquer vício (de forma, de substância etc.), se forem realizados com o único objetivo de trazer economia tributária, podem ser desconsiderados pela autoridade fiscal.

Os defensores da legitimidade do teste do propósito negocial sustentam que a busca pela economia tributária, em si, não é um problema. Todavia, consideram necessário que a economia tributária seja uma das vantagens da celebração de um negócio jurídico e não o seu único motivador. Quando a motivação da realização do negócio é "apenas" a economia tributária, verifica-se uma espécie de *vácuo de propósito,* caracterizado pela ausência de uma causa (primeira ou adicional) que dê sustentação para o negócio realizado.

A economia tributária, assim, não seria capaz de garantir sustentação, de revelar propósito ou de se justificar dentro da finalidade industrial, comercial, de prestação de serviços etc. que sempre subjaz um negócio de empresa.

Nesta linha, a validade dos planejamentos tributários passa sempre pela necessidade de que esses negócios agreguem algum outro ganho aos contribuintes: uma melhoria da gestão, o aumento de sua segurança patrimonial, um melhor aproveitamento da estrutura empresarial ou qualquer outro benefício que não se relacione com a minoração do tributo.

8.6.2. História do Teste do Propósito Negocial

O teste do propósito negocial surgiu nos Estados Unidos por meio do emblemático caso Gregory vs. Helvering, levado à julgamento na Suprema Corte estadunidense no ano de 1935. O contexto histórico desta decisão é bastante complexo e contribui para a compreensão do conceito do teste do propósito negocial.

Após o período da Primeira Guerra Mundial (1914-1919), os Estados Unidos experimentaram um vertiginoso crescimento econômico, que alçou o país à condição

de principal potência econômica mundial. Nessa época, o sistema econômico vigente nos Estados Unidos era o liberalismo, em sua vertente clássica: livre iniciativa, liberdades individuais e estado mínimo.

No entanto, o cenário de otimismo e crescimento rapidamente foi varrido por uma crise econômico-financeira sem precedentes, calcada no disparo das taxas de inflação, no endividamento do Estado e na quebra da bolha especulativa relativa aos bens imóveis e ao mercado de ações.

No ano de 1929 houve a chamada "Quebra da bolsa de valores de Nova Iorque" – a maior recessão econômica experimentada pelos Estados Unidos da América até então. Essa crise reverberou em toda economia mundial e nas políticas públicas internas daquele país.

Esse contexto de crise econômica é importante porque, a fim de recuperar o país da espiral recessiva, o presidente Franklin Delano Roosevelt convidou o economista John Maynard Keynes que desenvolveu o plano econômico do New Deal (1933-1937), através do qual a economia era estimulada pela injeção direta de recursos a partir de uma série de investimentos públicos que pudessem gerar empregos e estimular um ambiente de crescimento.

Para a sustentação deste plano, era imprescindível que a arrecadação do Estado fosse significativa, de modo a viabilizar esses investimentos. Por conseguinte, ganhou espaço na política arrecadatória norte americana um maior nível de austeridade e, por não, uma "voracidade arrecadatória". Neste contexto de maior fechamento do Estado em torno da arrecadação tributária, ocorre o emblemático julgamento Gregory vs. Helvering, em 1935.

Emily Gregory, sócia proprietária da sociedade *United Mortage Corporation* que, por sua vez, detinha 1.000 (mil) ações da *Monitor Securities Corporation* pretendia transferir as ações desta segunda sociedade para si própria. Ao invés de promover uma distribuição dividendos com a participação societária (o que é chamado no direito societário brasileiro de distribuição *in natura)* e que lhe geraria a obrigação de recolhimento de *income tax (imposto sobre a percepção de rendas tributáveis),* Emily Gregory lançou mão de uma reorganização societária*,* constituindo, com base na *Section 112* do *Revenue Act of 1928*[227]*,* uma nova sociedade no estado de Delaware, na qual foram integralizadas as ações da *Monitor Securities Corporation*.

[227] Section 112(g) of the Revenue Act of 1928, c. 852, 45 Stat. 791, 816, 818, 26 USCA § 2112(g).

Logo após esta transferência das ações, esta nova sociedade, Averill Corporation, foi dissolvida e Emily Gregory recebeu as ações em função da liquidação dos ativos desta sociedade. Através desta operação, a tributação foi deslocada da *income tax* (sobre a receita dos dividendos) para a tributação sobre ganho de capitais (*capital net gain*).

No entanto, esta operação chamou a atenção da autoridade fiscal, representada no caso pelo agente fiscal da *Internal Revenue Service*, Guy Helvering, haja vista que a Averill Corporation só realizou esse único negócio jurídico durante a sua existência, evidenciando que o intuito de sua constituição em momento algum foi a realização de um objetivo social, e sim a redução do imposto de renda a ser cobrado de Gregory.

Com isso, compreendendo que a empresa e o negócio jurídico realizado, não tinham propósito negocial algum, houve a desconsideração do negócio jurídico pela autoridade administrativa.

Esta medida acabou levando a questão à justiça americana.

Gregory argumentou que toda a operação fora regularmente estruturada e que a legislação norte americana não lhe vedava erigir uma operação seriada (o que hoje é chamado de *step transactions)* na busca de uma incidência tributária menos gravosa.

Helvering argumentou que a transação de transferência de participação societária deveria ter ocorrido através da distribuição de dividendos, e não da liquidação dos ativos da Averill Corporation – uma sociedade criada, segundo a autoridade fiscal estadunidense, *without substance,* ou seja, sem um substrato comercial ou mercantil (inclusive porque não praticou qualquer ato negocial com outra empresa, tendo servido exclusivamente para a transferência da participação acionária).

> *Em primeiro grau de jurisdição, o Conselho de Apelações Fiscais (Board of Tax Appeals) proferiu uma decisão favorável à contribuinte, cancelando a exigência fiscal de imposto de renda, com base no argumento a seguir reproduzido:*
>
> > *"As long as corporations are recognized before the law as if they were creatures of substance, there is nothing to distinguish [the newly-formed corporation] from innumerable others, whether they be devised to achieve a temporary tax reduction or some other legitimate end. Congress has not left to the Commissioner to say (...) that the corporate form may be ignored in some cases*

> *and recognized in others. (...) A statute so meticulously drafted must be interpreted as a literal expression of the taxing policy, and leaves only the small interstices for judicial consideration."*
>
> *Vê-se que, para cancelar a autuação fiscal, a decisão parte do pressuposto que as pessoas jurídicas são criaturas criadas pela ordem jurídicas, de modo que não haveria razão para distinguir uma sociedade recém-constituída das demais, ainda que o seu único propósito seja a obtenção de redução de tributos ou qualquer outra finalidade legítima.*
> *Na visão dos julgadores, o agente fiscal não pode decidir, a seu talante, quando a personalidade jurídica será considerada válida para todos os efeitos jurídicos e quando o véu da personalidade jurídica deverá ser descortinado, para alcançar seus sócios.*
> *Porém, essa decisão foi revertida pela Corte de Apelação do 2° Circuito nos Estados Unidos, com base em clássico voto proferido pelo juiz Learned Hand, que pode ser considerado o precursor da teoria do propósito negocial, pelo menos em sua concepção original.*[228]

O embasamento da decisão de Learned Hand, como Santos apresenta, foi que o contribuinte tem o direito de organizar seus esforços de modo a reduzir o custo tributário. No entanto, esse direito não significa que o ordenamento jurídico precise reconhecer como legal, atos ou negócios jurídicos que utilizam de uma regra jurídica com finalidade diversa da que o legislador intuía no momento da construção da norma.

Galgada à Suprema Corte Americana, ao proferir *the opinion of the court*[229]*,* o juiz Sutherland aduziu que, uma vez preenchidos os requisitos legais de constituição da nova sociedade, ela deve ser considerada e que sua finalidade ulterior deve ser desconsiderada. Disse, ainda, que o contribuinte possui um "*legal right*", ou seja, um direito decorrente da lei de diminuir o montante de tributo a pagar, através da adoção de medidas permitidas pela legislação.

> *It is quite true that if a reorganization in reality was effected within the meaning of subdivision (B), the ulterior purpose mentioned will be disregarded. The legal right of a taxpayer to decrease the amount of what otherwise would be his taxes, or altogether avoid them, by means which the law permits, cannot be doubted."* [230]

Porém, ao confrontar a estruturação realizada por Emily Gregory, o juiz da Suprema Corte Estadunidense entendeu que a subdivisão B da Seção 112(g) do

---

[228] SANTOS, Ramon Tomazela. O desvirtuamento da teoria do propósito negocial: da origem no caso Gregory vs. Helvering até a sua aplicação no ordenamento jurídico brasileiro. Revista Dialética de Direito Tributário – RDDT, São Paulo: Editora Dialética, n. 243, p. 128, dez. 2015.
[229] Uma espécie de voto do relator para o julgamento.
[230] GREGORY v. HELVERING, Commissioner of Internal Revenue. 293 U.S. 465m 55 S.Ct. 266, 79 L.Ed. 596. https://www.law.cornell.edu/supremecourt/text/293/465. Acesso em 12 de julho de 2022.

Revenue Action legitimava operações que ultimassem uma reestruturação societária efetiva, e não apenas que possibilitassem a transferência de ativos entre as partes envolvidas.

Segundo esta decisão, ainda que deixando de lado a repercussão tributária, a operação realizada por Gregory, malgrado tenha, de fato, consubstanciado uma nova companhia, ela possuía objetivo exclusivo de propiciar a transferência de suas ações da Monitor Security Corporation para ela própria (pessoa natural), carecendo de quaisquer outras finalidades ou objetivos empresariais ou corporativos.

O juiz Sutherland chega a mencionar que a regra segundo a qual não se devia levar em conta a motivação das práticas de "*tax avoidance*" não eram aplicáveis àquele caso, pois a estrutura societária desenvolvida não possuía consonância com a finalidade almejada por Gregory.

> *When subdivision (B) speaks of a transfer of assets by one corporation to another, it means a transfer made 'in pursuance of a plan of reorganization' (section 112(g) of corporate business; and not a transfer of assets by one corporation to another in pursuance of a plan having no relation to the business of either, as plainly is the case here. Putting aside, then, the question of motive in respect of taxation altogether, and fixing the character of the proceeding by what actually occurred, what do we find? Simply an operation having no business or corporate purpose—a mere device which put on the form of a corporate reorganization as a disguise for concealing its real character, and the sole object and accomplishment of which was the consummation of a preconceived plan, not to reorganize a business or any part of a business, but to transfer a parcel of corporate shares to the petitioner. No doubt, a new and valid corporation was created. But that corporation was nothing more than a contrivance to the end last described. It was brought into existence for no other purpose; it performed, as it was intended from the beginning it should perform, no other function. When that limited function had been exercised, it immediately was put to death.*[231 / 232]

E, assim, considerando que a estruturação societária nada mais era que um artifício, tendo em vista a desconexão entre sua natureza jurídica e a intenção da contribuinte, a Suprema Corte decidiu que inexistia "*business or corporate purpose*" no mencionado planejamento para, na sequência, infirmá-lo na sua integralidade.

---

[231] GREGORY v. HELVERING, Commissioner of Internal Revenue. 293 U.S. 465m 55 S.Ct. 266, 79 L.Ed. 596. https://www.law.cornell.edu/supremecourt/text/293/465. Acesso em 12 de julho de 2022.

[232] O que já denotava um entendimento naquela decisão em torno de uma espécie de vício causal na estrutura societária, como será abordado adiante neste trabalho.

O julgamento Gregory vs. Helvering é frequentemente citado como uma espécie de "*leading case* mundial", a partir do qual o *business purpose test* passou a ser incorporado no ordenamento jurídico de vários países.

Todavia, o processo de introdução ou de aceitação deste requisito de validade dos ordenamentos jurídicos de outros Estados não se deu de forma automática, tampouco rápida.

Além disso, a figura do propósito negocial ganhou interpretações e aplicações dos mais diversos matizes neste processo de disseminação e absorção por outros ordenamentos jurídicos.

8.6.3. Breves considerações sobre os fundamentos desta decisão.

A importação do julgamento em questão para o ordenamento jurídico brasileiro ainda representa realmente um grande desafio. Isso porque, quando de sua prolação, inexistia (como inexiste até hoje, inclusive por força de sua natureza consuetudinária), no direito norte-americano, critérios legais específicos e detalhados de validação dos planejamentos, tal como ocorre nas leis brasileiras.

De fato, no ordenamento jurídico estadunidense não há uma divisão entre elisão, evasão ou elusão fiscal ou qualquer outra forma de distinção semelhante, à exceção da previsão (recente) no sentido da necessidade de apuração de substância econômica para a validade dos negócios jurídicos.[233]

As decisões proferidas pela corte de apelações e mesmo pela Suprema Corte Norte Americana, no caso Gregory vs. Helvering, contêm uma miscelânia de fundamentos que, sob a ótica do direito brasileiro, deveriam ser tratadas separadamente. Este fato possui crucial impacto na ausência de rígidos critérios técnicos na utilização deste teste no ordenamento jurídico interno.

Sob o aspecto temporal de validação das estratégias de gestão tributária, é possível entender que a prática de Gregory foi elisiva, uma vez que ela impediu a ocorrência do fato gerador do ganho de capital, antecipando-se com a adoção de uma

[233] Em 2010, a teoria da substância econômica foi incorporada à lei por meio da seção alterada 7701 do Internal Revenue Code (IRC) dos Estados Unidos, entende-se que um negócio jurídico tem substância econômica se resulta em alguma modificação na posição econômica do contribuinte e existe motivação extrafiscal. Entende-se, portanto, que o propósito negocial é parte dessa teoria maior, de valorização da substância dos negócios em detrimento da forma da qual eles se revestem (FAKTHUTDINOV, 2011).

estratégia que redundou um menor custo tributário sem, com isso, cometer qualquer ilegalidade.

Uma vez levada ao judiciário estadunidense, este inicialmente, se posicionou contrariamente ao "fisco americano". Nesta decisão, há uma inegável identificação com as teorias formalistas de análise do planejamento tributário.

Considerando que a norma estadunidense permitia a estruturação dos negócios empresariais da forma como melhor aprouvesse aos contribuintes, uma vez afastado um cenário de ilegalidade, o ajuste promovido deve ser referendado, não cabendo ao *Comissioner* realizar qualquer análise em torno do propósito, da finalidade da estrutura erigida.[234]

Já a decisão da *court of appeal* aproxima-se de forma radical de um conceito familiar à fraude à lei. Um episódio clássico de desvirtuamento da lei dentro do seu próprio campo de aplicação, na medida em que o juiz Hand entendeu que a operação societária deveria ser desconsiderada, retirando a tributação do ganho de capital apurado por Gregory, para fazê-la incidir sobre o valor das ações, que deveriam ter sido recebidas por ela a título de dividendos.

Para fundamentar sua decisão, o juiz Leanar Hand aponta um desvirtuamento da aplicação da lei pelo distanciamento dos fins por ela colimados, a despeito de não poder se apontar, diretamente, uma ofensa a seu conteúdo normativo.

Uma vez na Suprema Corte, a decisão volta-se a um contexto próprio dos institutos da simulação. Em seu voto, o juiz Sutherland afirma ter havido uma divergência da vontade declarada e da finalidade da estrutura erigida[235].

> *When subdivision (B) speaks of a transfer of assets by one corporation to another, it means a transfer made "in pursuance of a plan of reorganization" [§ 112(g)] of corporate business, and not a transfer of assets by one corporation to another in pursuance of a plan having no relation to the business of either, as plainly is the case here.*

Neste momento, poder-se ia concluir que a decisão, enfim, baseava-se em uma simulação, já que a transferências dos "*assets"* entre as empresas não teve,

[234] "Congress has not left to the Commissioner to say (...) that the corporate form may be ignored in some cases and recognized in others. (...)" (SANTOS, Ramon Tomazela. O desvirtuamento da teoria do propósito negocial: da origem no caso Gregory vs. Helvering até a sua aplicação no ordenamento jurídico brasileiro. Revista Dialética de Direito Tributário – RDDT, São Paulo: Editora Dialética, n. 243, p. 128, dez. 2015.)

[235] Gregory v. Helvering, 293 U.S. 465 (1935)

como fundamento, um real plano de reorganização (o que estaria autorizado pela Subdivisão B da Seção 112(g) do *Revenue Action).*

E a miscelânia conceitual, porém, continua, pois, ao fim, Sutherland confirma que ter havido apenas uma "tortuosa" transferência de ativos entre empresas, com base na legislação que autoriza as reorganizações societárias (simulação?), e que, diante do distanciamento daquela operação em relação ao que preconizado na norma (fraude à lei?) o planejamento deveria ser desconsiderado por ausência de *business or corporate purpose*.

Esta simples análise da decisão do juiz Leanar Hand, assim como do curto e objeto voto do juiz Sutherland da Suprema Corte Norte Americana deixa claro que as decisões proferidas no caso Gregory vs. Helvering, trazem inequívoca mistura de fundamentos jurídicos. Parte-se de fraude à lei, passando pela simulação para concluir a ausência de propósito negocial, compreendida como *economic substance*.

Talvez pela falta de um rigor conceitual, a importação do teste do propósito negocial ao redor do mundo se deu das mais variadas formas, tendo sido este conceito interiorizado com diversas roupagens e interpretações, inclusive no Brasil.

8.6.4. Experiência em outros países.

O propósito negocial foi sendo adotado, especialmente no século XX, em vários outros países, não apenas no ocidente, mas também naqueles de cultura oriental. É de se notar, que cada ordenamento trouxe uma roupagem própria para a temática do propósito negocial, que ora foi trabalhado sob a ótica da fraude ou da simulação, e, especialmente, sob a ótica da motivação extratributária.

Na Inglaterra, a introdução se deu com a adoção da ideia de "*fairness*". Também baseado em uma decisão proferida pela *House of Lords* em 1984, no caso *Furniss vs. Dawson*, a ideia central que restou constituída neste julgamento é no sentido de que o contribuinte tem o dever de agir de forma ética, sem procurar e se utilizar de alguma lacuna ou benefício jurisprudencial com o único objetivo de economizar tributos. A legislação inglesa, portanto, trabalha uma vertente teleológica do propósito negocial, assentada no princípio da boa-fé objetiva.

Além da *fairness,* a Inglaterra também aderiu ao *step transaction theory,* através do qual a autoridade administrativa fica autorizada não só a revisar os atos e negócios jurídicos realizados pelo contribuinte de forma individualizada, mas, também,

todo o conjunto de operações, de modo a verificar se o panorama geral não configura prática evasiva ou elusiva (JACOB, 2021, p. 115).

Na Itália, a legislação sobre imposto de renda, prevê, em seu artigo 37, uma série de normas antielisivas, dentre as quais pode-se destacar a determinação de inoponibilidade à autoridade fiscal dos atos e negócios sem fundamentação econômica válida, destinados a contornar obrigações ou proibições previstas na legislação fiscal e a obter reduções ou restituições tributárias que de outro modo seriam indevidas.[236]

Há, inclusive, previsão específica relativa às operações societárias de transformação, fusão, cisão, liquidação voluntária ou distribuição de lucros aos acionistas em que não seja possível identificar motivação extratributária.

Em Portugal, foi criado um dispositivo antielisivo na Lei Geral Tributária - Decreto-lei n. 398/1998, cujo texto mais recente contém a seguinte redação:

> *1 - A ineficácia dos negócios jurídicos não obsta à tributação, no momento em que esta deva legalmente ocorrer, caso já se tenham produzido os efeitos económicos pretendidos pelas partes.*
> *2 - As construções ou séries de construções que, tendo sido realizadas com a finalidade principal ou uma das finalidades principais de obter uma vantagem fiscal que frustre o objeto ou a finalidade do direito fiscal aplicável, sejam realizadas com abuso das formas jurídicas ou não sejam consideradas genuínas, tendo em conta todos os factos e circunstâncias relevantes, são desconsideradas para efeitos tributários, efetuando-se a tributação de acordo com as normas aplicáveis aos negócios ou atos que correspondam à substância ou realidade económica e não se produzindo as vantagens fiscais pretendidas.*
> *3 - Para efeitos do número anterior considera-se que:*
> *a) Uma construção ou série de construções não é genuína na medida em que não seja realizada por razões económicas válidas que reflitam a substância económica;*
> *b) Uma construção pode ser constituída por mais do que uma etapa ou parte.*
> *4 - Para efeitos de aplicação do disposto no n.º 2, nos casos em que da construção ou série de construções tenha resultado a não aplicação de retenção na fonte com caráter definitivo, ou uma redução do montante do imposto retido a título definitivo, considera-se que a correspondente vantagem fiscal se produz na esfera do beneficiário do rendimento, tendo em conta os negócios ou atos que correspondam à substância ou realidade económica.*
> *5 - Sem prejuízo do número anterior, quando o substituto tenha ou devesse ter conhecimento daquela construção ou série de*

[236] ITÁLIA. Decreto del Presidente della Repubblica, de 29 de setembro de 1973, n. 600. art. 37. Roma, 1973.

> *construções, devem aplicar-se as regras gerais de responsabilidade em caso de substituição tributária.*
> *6 - Em caso de aplicação do disposto no n.º 2, os juros compensatórios que sejam devidos, nos termos do artigo 35.º, são majorados em 15 pontos -percentuais, sem prejuízo do disposto no Regime Geral das Infrações Tributárias, aprovado pela Lei n.º 15/2011, de 5 de junho, na sua redação atual.*
> *(PORTUGAL. Decreto-Lei n. 398/1998, 17 de dezembro de 1998. Lei Geral Tributária. Lisboa, 1998)*

Apesar de não ter previsão expressa, a ideia de propósito negocial enquanto simulação ou dissimulação fica implícita na caracterização do que a legislação chamou de "construções não genuínas".

Na Alemanha, foram incluídas, em 1977, algumas normas antielisivas no Código Tributário, de modo a coibir qualquer prática de abuso das formas jurídicas. A redação da norma antielisiva era:

> *Art. 42 – A lei tributária não pode ser contornada através do abuso das formas jurídicas. Sempre que ocorrer abuso, a pretensão do imposto surgirá, como se para os fenômenos econômicos tivesse sido adotada a forma jurídica adequada.*[237]

Atualmente, a redação da norma antielisiva do Código Tributário alemão tem nova redação, datada de 2008:

> *1. (1) A lei tributária não pode ser contornada através do abuso da forma jurídica. (2). Se o fato gerador de uma regra de uma lei tributária específica servir para evitar a elisão, então deverá determinar as consequências jurídicas daquela prescrição. (3) Se não, surgirá a pretensão tributária pelo abuso no sentido do parágrafo 2º, como se para os fenômenos econômicos tivesse sido adotada a forma jurídica adequada.*
> *2. (1) Há abuso quando for escolhida uma forma jurídica inadequada que resulte, para o contribuinte ou um terceiro, numa vantagem não prevista em lei, em comparação com a forma adequada. (2) Isto não se aplica se o contribuinte comprovar o fundamento não-tributário da escolha de forma, significativo de acordo com o quadro geral das circunstâncias.*[238]

[237] TORRES, Ricardo Lobo. O princípio da proporcionalidade e as normas antielisivas no Código Tributário da Alemanha. Revista de Direito da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro, p. 220, 2010.
[238] TORRES, Ricardo Lobo. O princípio da proporcionalidade e as normas antielisivas no Código Tributário da Alemanha. Revista de Direito da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro, p. 222, 2010.

Note-se que a redação atual do artigo, apesar de mencionar expressamente o abuso de formas jurídicas como gatilho, apresenta forte diálogo com a ideia do propósito negocial conectado à motivação extratributária, porquanto prevê que a desconsideração do ato ou negócio jurídico não ocorrerá caso o contribuinte possa comprovar o fundamento não-tributário da realização do negócio.

Por fim, na Rússia, no ano de 2003, foi declarada a constitucionalidade da realização de planejamentos tributários. Contudo, desde então a maioria das decisões judiciais têm sido desfavoráveis aos contribuintes sob o entendimento de que algum tipo de limite fora ultrapassando na estruturação do planejamento.

Com isso, considerando a ausência de normas antielisivas taxativas no ordenamento jurídico russo, a magistratura passou a introduzir o conceito do propósito negocial para construir esse limite.

Com isso, houve a adaptação do *business purpose test* norte-americano aos julgamentos, com diferentes etapas, para que pudesse conferir maior segurança e estabilidade jurídica às decisões.

Essas etapas são: (i) análise econômica: o negócio jurídico objetiva resultado econômico de natureza extrafiscal; (ii) análise financeira: o negócio jurídico é capaz de gerar lucros; e, (iii) limitações legais: o negócio jurídico respeita as leis e não é ilícito, sendo atendidos qualquer um desses requisitos, o planejamento tributário não pode ser desconsiderado. Percebe-se, portanto, que o caso russo é um dos que mais se aproxima da teoria americana do propósito negocial, adaptando algumas das estruturas legais e jurisprudenciais americanas para sua realidade (FAKTHUTDINOV, 2011).

Resta claro, portanto, que o teste do propósito negocial surgido na década de 30 nos Estados Unidos da América foi, pouco a pouco, se infiltrando nos mais diversos ordenamentos jurídicos, seja por meio da edição de normas que expressamente o disciplinam ou pela adoção, na práxis administrativa e/ou jurídica, de alguns critérios de validação aplicáveis aos casos concretos.

Em cada ordenamento – às vezes com maior, noutras com menor rigor técnico-conceitual – este teste foi absorvido a partir de uma ótica distinta entre a simulação, a fraude, a motivação extratributária etc.

No Brasil, conforme será detalhado a seguir, o teste do propósito negocial enfrenta graves problemas conceituais, não existindo maior rigor na sua aplicação, ou

mesmo na definição semântica desta expressão – o que só faz reduzir a confiança dos contribuintes quando da tomada de decisões na gestão tributária de seus negócios.

8.6.5. Da Experiência Brasileira na aplicação do Teste do Propósito Negocial

Conforme visto anteriormente, o teste do propósito negocial, desde sua concepção no ordenamento jurídico norte-americano, tem sido compreendido sob várias concepções distintas.

No próprio *leading case* estadunidense, a fundamentação do julgamento ora se aproximava do conceito de fraude à lei, ora pendia para uma simulação, ora referia-se à necessidade de substância econômica dos negócios jurídicos. Não houve, naquele julgamento, um critério ou uma distinção mais técnica ou crítica entre estes institutos.

Esta ausência de critérios mais determinados na própria construção do conceito neste julgamento de origem acabou influenciando a forma como ele foi sendo exportado para outros ordenamentos ao redor do mundo, conforme demonstrado em breves considerações sobre a experiência estrangeira.

Aqui no Brasil, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda – CARF é o órgão administrativo de julgamento dentro do qual a questão do propósito negocial tem ganhado proeminência.

De fato, atualmente, grande parte dos julgados do CARF que enfrentam questões atinentes a planejamento tributário invocam o teste do propósito negocial, ainda que seja para afirmar sua não aplicação ao nosso ordenamento – posicionamento também existente na corte administrativa.

De 2008 a 2018, cerca de dois mil julgamentos tocaram, em variadas extensão e profundidade, na temática do propósito negocial. E esse número vem crescendo. Em 2007, apenas sete julgados passaram pela questão do propósito negocial. Em 2018, esse número subiu para trezentos e onze. Em 2023, até o mês de julho, já foram prolatados 156 acórdãos envolvendo esse conceito.

E estes julgados espelham uma miríade de entendimentos.

Há uma corrente ainda expressiva no sentido da não aplicação do teste do propósito negocial no ordenamento jurídico brasileiro, seja porque inexiste previsão legal neste sentido, seja porque o parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário

Nacional é norma de eficácia contida e ainda não fora regulado pelo Poder Legislativo, conforme já mencionado no capítulo 8.5.[239]

Por outro lado, também não é difícil encontrar julgados nos quais o teste do propósito negocial é aplicado como sinônimo, por exemplo, de abuso de forma[240] ou de simulação[241]. Há, ainda, julgados que conectam o teste do propósito negocial com

[239] Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO. ATO ILÍCITO. SIMULAÇÃO ABSOLUTA. APLICAÇÃO DO ART. 149, VII DO CTN. O parágrafo único do art. 116 do CTN é norma de eficácia limitada que só produzirá efeitos a partir da edição de respectiva lei ordinária instituidora dos procedimentos aplicáveis ao caso. Entretanto, independente desta regulamentação, o art. 149, VII do CTN prevê o dever de realização de lançamento de ofício sempre que restar devidamente comprovado que o sujeito passivo agiu com dolo, fraude ou simulação. (Processo nº 10880.723494/2015-84, publicado em 07 de fevereiro de 2022).

[240] Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não caracteriza nulidade com fulcro em cerceamento de defesa (art. 59, II, do Decreto n. 70.235/1972), o fato de a autoridade julgadora de primeira instância ter fundamentado as suas razões de decidir nos elementos fáticos consignados no relatório fiscal, vez que a partir deles firmou a sua convicção, expondo as suas razões de decidir, bem assim os fundamentos de fato e de direito, de forma precisa e sem lacunas. O julgador, inclusive o administrativo, não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão, vez que possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida. NORMA GERAL ANTIELISIVA. PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 116 DO CTN. EFICÁCIA. A norma geral antielisiva consignada no parágrafo único do art. 116 do CTN deve ser interpretada no sentido da sua eficácia, vez que esta interpretação é a que melhor se harmoniza com a CF/88, em especial com o dever fundamental de pagar tributos, com o princípio da capacidade contributiva e com a reprovabilidade social ao abuso de formas jurídicas de direito privado. O parágrafo único do art. 116 do CTN é uma norma nacional, imediatamente aplicável aos entes federativos que possuam normas sobre o procedimento administrativo fiscal, que, no caso da União Federal, consubstancia-se no Decreton.70.235/72, recepcionado pela CF/88 com força de lei ordinária. A exigência de regulamentação, mediante procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária, consignada no parágrafo único do art. 116 do CTN, in fine, encontra-se suprida pelo Decreto n. 70.235/1972. TERCEIRIZAÇÃO. DISSIMULAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. ABUSO DE FORMAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. DESCONSIDERAÇÃO. Caracterizado o uso abusivo das formas jurídicas de direito privado com o objetivo de reduzir a incidência de tributos, inclusive de contribuições sociais previdenciárias, mediante dissimulação com utilização de empresa terceirizada, optante por regime de tributação favorecido (SIMPLES) e caracterizada a ausência de propósito negocial, impõe-se a desconsideração do ato ou negócio jurídico, com espeque no art. 116, parágrafo único, do CTN, c/c o art. 167 da Lei n. 10.406/2002 (Código Civil). AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. GIILRAT. PROCEDÊNCIA. Caracterizada a materialização da hipótese de incidência de contribuições previdenciárias a cargo da empresa e aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes do risco ambientais do trabalho (GIILRAT), previstas na Lei n. 8.212/1991, resta procedente o lançamento de ofício mediante Auto de Infração. (Processo nº 16561.720070/2017-19 – publicado em 28 de fevereiro de 2020).

[241] Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016 APROVEITAMENTO DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO GERADO NA AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. INOCORRÊNCIA DE CONFUSÃO PATRIMONIAL ENTRE O REAL INVESTIDOR E O INVESTIMENTO ADQUIRIDO COM ÁGIO. Para fins de caracterização da hipótese prevista no art. 7º da Lei nº 9.532, de 1997, é imprescindível que o ágio tenha sido efetivamente suportado pelo real investidor. Desse modo, em não havendo a confusão patrimonial entre

a análise da existência de substância econômica nos negócios erigidos pelo contribuinte[242].

Além disso, tem ganhado força no CARF o entendimento no sentido de que o teste de propósito negocial se presta à verificação de motivação extratributária nos planejamentos engendrados pelos contribuintes. A decisão abaixo transcrita, muito embora tenha julgado improcedente o lançamento de ofício pela autoridade administrativa, deixa claro o racional que tem sido utilizado nas autuações fiscais e nos julgamentos no citado órgão de administrativo, veja-se:

> ***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Anocalendário: 2010, 2011***
> ***ÁGIO. AMORTIZAÇÃO. EMPRESA VEÍCULO. MOTIVAÇÃO EXTRATRIBUTÁRIA COMPROVADA. LEGITIMIDADE.***
> *Uma vez comprovada devidamente a motivação extratributária das operações societárias realizadas pelo sujeito passivo, cujo objetivo seja a amortização do ágio**, havendo economia tributária que se revela como mera consequência e não um fim em si mesma**,*

o real investidor e o investimento adquirido com ágio, não resta configurada a referida hipótese legal, razão pela qual deve ser mantida a glosa da amortização do ágio. OPERAÇÕES SOCIETÁRIAS DESPROVIDAS DE PROPÓSITO NEGOCIAL. SIMULAÇÃO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. Na hipótese em que uma pessoa jurídica é utilizada, de modo artificial, unicamente com o fim de permitir a aquisição do investimento com ágio para posteriormente ser incorporada, em operações desprovidas de qualquer propósito negocial, há que se concluir que a realidade negocial deu lugar a uma verdade meramente formal, criada artificialmente apenas para o fim de forçar o enquadramento na hipótese do art. 7º da Lei nº 9.532, de 1997, em situação típica de simulação, com grave lesão ao Fisco federal. Por conseguinte, restando caracterizada a hipótese legal prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser mantida a exasperação da multa de ofício. CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA ACOMPANHADA DO TRIBUTO. Contribuintes que deixarem de recolher, no curso do ano-calendário, as parcelas devidas a título de antecipação (estimativa) do IRPJ sujeitam-se à multa de ofício de cinquenta por cento, aplicada isoladamente, calculada sobre os valores de antecipação que não foram pagos. Esta multa isolada não se confunde com aquela aplicada sobre o IRPJ apurado no ajuste anual e não pago no vencimento, por não possuírem a mesma hipótese legal de aplicação. Em vista disso, o lançamento da multa isolada é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício. ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016 LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, estende-se ao lançamento decorrente (CSLL) a decisão proferida em relação ao lançamento principal (IRPJ). (Processo nº 16561.720005/2018-74 – publicado em 10 de dezembro de 2019).

[242] Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO PARCIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. Não se conhece do recurso especial na parte em que não resta demonstrada a divergência jurisprudencial em face de situações fáticas distintas. ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 MULTA QUALIFICADA. ATO SOCIETÁRIO SEM PROPÓSITO NEGOCIAL. ÁGIO DESPROVIDO DE SUBSTÂNCIA ECONÔMICA. PROCEDÊNCIA. Se os fatos retratados nos autos deixam fora de dúvida a intenção do contribuinte de, por meio de ato societário desprovido de propósito negocial, gerar ágio artificial, despido de substância econômica e, com isso, reduzir a base de incidência de tributos, deve ser mantida a qualificação da multa aplicada pela Fiscalização. (Processo nº 11065.720863/2013-91 – publicado em 24 de outubro de 2019).

correta a dedução do ágio, ainda que por meio de empresa veículo, se a legislação de cunho regulatório e societário impuser tal formalidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA. AFASTAMENTO.
O prazo decadencial só se inicia após a ocorrência do fato gerador, sendo irrelevante a data da contabilização de fatos passados que possam ter repercussão futura. Deste modo, o prazo decadencial será pautado ou pela disposição do artigo 173, inciso I, do CTN ou do artigo 150, § 4o do mesmo diploma, porém, nunca pelo momento da reorganização societária, que não representa reflexo fiscal algum, num primeiro momento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL.
A solução do litígio principal, relativa ao IRPJ, aplicase, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando houver fatos ou argumentos idênticos. (Processo no 16561.720032/201502 Acórdão nº 1402-002.489 – sem destaques no original)

Veja-se que um dos fundamentos centrais do voto se baseou no fato de que a economia tributária era uma mera "consequência e não um fim em si mesma", donde se pode perceber o rechaço, pelo tribunal administrativo, em torno da possibilidade de um planejamento tributário ter como motivação única e exclusivamente a redução de tributos.

Este outro julgado demonstra igual linha de pensamento, veja-se:

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. CONJUNTO DA OBRA.
É correto declarar a inoponibilidade das operações concernentes ao Fisco quando a preponderância do propósito da economia tributária fica bem demonstrada. *Todavia, há que se ter cuidado para não banalizar o fenômeno. Uma das premissas fundamentais para o exame dos fatos é a necessidade de que se olhe para o conjunto da obra. No caso concreto, o grupo econômico pode até ter objetivado a economia tributária com as operações engendradas, mas o resultado dependia de variáveis não totalmente controladas. Por outro lado, a fiscalização também não poderia desconsiderar apenas os efeitos que lhe foram desfavoráveis. Haveria que se reconhecer os créditos decorrentes dos tributos pagos por obra das mesmas operações. Como a caracterização do planejamento tributário depende da compreensão dos fatos numa perspectiva organizacional, os seus efeitos hão que ser também considerados na sua plenitude. (Processo nº 16327.721122/2017-47 – Acórdão nº 1302-003.803 – sem destaques no original)*

No voto, o ilustre relator deixa claro seu entendimento acerca do tema:

Já tive a oportunidade de deixar bem clara a minha posição contrária aos planejamentos marcados pelo propósito da

> ***economia tributária em vários julgamentos desta Casa.*** *Considero correto declarar a inoponibilidade das operações concernentes ao Fisco quando a preponderância daquele propósito fica bem demonstrada. (Processo nº 16327.721122/2017-47 – Acórdão nº 1302-003.803 – sem destaques no original)*

Em outro julgamento, o CARF mais uma vez exterioriza seu posicionamento rechaçando os planejamentos tributários considerados sem motivação extratributária:

> *IRPF - EXERCÍCIO DE 2001 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTE NO EXTERIOR - SIMULAÇÃO - Constatada a prática de simulação, perpetrada mediante a articulação de operações com o intuito de evitar a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, é cabível a exigência do tributo, acrescido de multa qualificada (art. 44, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996). OPERAÇÕES ESTRUTURADAS EM SEQUÊNCIA - O fato de cada uma das transações, isoladamente e do ponto de vista formal, ostentar legalidade, não garante a legitimidade do conjunto de operações, quando fica comprovado que os atos praticados tinham objetivo diverso daquele que lhes é próprio.* ***AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO EXTRATRIBUTÁRIA - A liberdade de auto-organização não endossa a prática de atos sem motivação negocial, sob o argumento de exercício do planejamento tributário****. MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº. 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo. Recurso parcialmente provido. (Processo nº 18471.000286/2004-84 – Acórdão nº 104-20.749 – sem destaques no original).*[243]

Este entendimento, especificamente, importa diretamente à presente tese, pois é neste sentido que o teste será analisado à luz da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann.

Na doutrina, de igual modo, há muita divergência quanto à possibilidade de aplicação, no ordenamento jurídico pátrio, do teste do propósito negocial.

Paulo Ayres Barreto defende que o propósito negocial não pode ser admitido no Brasil por não ter qualquer embasamento legal[244].

Já Gilberto de Ulhoa Canto[245] afasta a realização do mencionado teste como necessidade de motivação extratributária ao argumento de que a economia tributária,

---

[243] Neste processo, muito embora o voto faça menção à existência de simulação, a fundamentação da ausência de motivação extratributária foi desenvolvida de forma apartada deste fato. Os argumentos são complementares (e não sinônimos ou decorrentes). A ausência de "motivação negocial" (expressão utilizada no voto) é trabalhada na fundamentação de forma complementar.

[244] BARRETO, Paulo Ayres. Elisão tributária: limites normativos. Tese (Livre docência). Universidade de São Paulo (USP), São Paulo, 2008, p. 234.

[245] CANTO, Gilberto de Ulhôa. Evasão e elisão fiscal – um tema fiscal. Revista de Direito Tributário, v. 63. São Paulo: Malheiros, 1993, p. 191.

por si, já é propósito suficiente para a realização de uma série de transações, haja vista que a economia e alocação estratégica de recursos é um dos pressupostos de qualquer administração empresarial.

Também no sentido da inaplicabilidade do teste do propósito negocial em terras tupiniquins posicionam-se Sacha Calmon Navarro Coelho[246], Ricardo Mariz de Oliveira[247] e Fábio Bozza, que se filiam à corrente no sentido da exigência absoluta de ilegalidade (em sentido estrito) para a desconsideração do planejamento tributário:

> *Não basta que o planejamento tributário seja indesejável. É preciso que ele seja ilícito, e tal ilicitude encontra-se indicada em cada ordenamento jurídico, através das respectivas normas gerais antiabuso, inclusive normas antissimulação. São elas que proporcionarão ao julgador o parâmetro juridicamente adequado para alcançar a solução mais justa no caso concreto, sem vulnerar os princípios da legalidade, da segurança jurídica, da isonomia ou da capacidade contributiva.*[248]

Por outro lado, existem juristas, sobretudo os alinhados à teoria voluntarista, que defendem que a vontade das partes precisa se materializar no negócio jurídico, que defendem a desconsideração do planejamento tributário quando o negócio jurídico é celebrado com o único intuito de economia tributária.

Nesta linha, cite-se Alex Ribeiro Bernardo e Aline Della Vitória.[249]

Segundo esta linha argumentativa, o planejamento tributário nunca pode ter como única motivação a economia tributária. Vale dizer, que dentro de um cenário regular, a constituição de uma empresa, a abertura ou fechamento de filiais, sucursais, subsidiárias, assim como operações societárias de fusão, cisão, aquisição somente são legítimas quando se revestem de uma finalidade própria e compatível com esta estrutura, não podendo motivarem-se exclusivamente na busca da economia tributária.

---

[246] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Limites atuais do planejamento tributário. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). O planejamento tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2002, p. 279-304.

[247] OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Reflexões sobre a vontade, a intenção e o motivo (objeto e causa) no mundo jurídico. In: PARISI, Fernanda Drummond et al. (coord.). Estudos de direito tributário em homenagem ao Professor Roque Antonio Carrazza. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2014. v. 3, p. 139-166

[248] BOZZA, Fábio Piovesan. Planejamento tributário e autonomia privada. São Paulo: Quartier Latin, 2015, p. 291.

[249] BERNARDO, Alex Ribeiro; VITTORIA, Aline Della. Redução de capital para alienação de ativos por intermédio dos sócios pessoas físicas ou pessoa jurídica domiciliada no exterior. In: FARIA, Aline Cardoso de; GOMES, Marcus Lívio (coord.). Planejamento tributário sob a ótica do CARF – análise de casos concretos. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019, p. 46.

Uma filial sempre deve visar a diversificação da atividade territorialmente e a obtenção de ganhos nos campos comercial, de logística, de gestão de estoque etc. Uma fusão entre duas empresas somente é legítima quando estas sociedades vislumbram um ganho na operação empresarial que realizam (ganho diverso da economia tributária, obviamente).

A reorganização societária ou a reestruturação de um grupo empresarial que não reflita a materialidade intrínseca à sua própria natureza jurídica afasta a legitimidade do planejamento, pela ausência de propósito negocial, ou seja, de motivação extratributária.

É precisamente este ponto, essa abordagem, este entendimento que a presente tese passa a enfrentar, à luz da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann.

9 DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E A DA TEORIA DOS SISTEMAS.[250]

9.1 Retornando à Teoria dos Sistemas Sociais.

Conforme estudado nos capítulos introdutórios, Niklas Luhmann, sociólogo alemão, erigiu uma teoria que recorta a sociedade em sistemas funcionais que operam códigos comunicacionais binários, de forma a conformar a hipercomplexidade social a partir da redução do horizonte de possibilidades de comunicação.

Na sua operação, os sistemas sociais realizam autorreferências (movimentos de autodescrição, auto-organização e autorreprodução) a partir de uma visão interna, ou seja, do que pertence ao próprio sistema, e realizam também heterorreferências, que também são movimentos autopoiéticos, porém, a partir dos elementos externos, ou seja, que não pertencem, ao sistema.

Na autorreferência o sistema aponta o que lhe pertence, enquanto na heterorreferência o sistema indica o que não lhe pertence. Importante notar, que em ambos os movimentos o sistema se delimita – tanto ao determinar seu interior, como ao determinar seu exterior.

Através da autopoiese, o sistema é capaz de compreender as demandas sociais, se auto-organizar e auto-adaptar visando a generalização congruente de expectativas normativas, para fins de reduzir a complexidade social e aumentar a confiança dos atores sociais.

O agir comunicativo de cada sistema tem como base um código operacional que é estabelecido pelo observador e que deve levar em conta a natureza do próprio sistema. Esta natureza, por sua vez, possui íntima ligação com o universo social relacionado a este sistema. O código operacional possui uma função paradoxal pois, ao mesmo tempo em que define o próprio sistema, ele é fruto deste mesmo sistema, ou seja, ele decorre da natureza deste sistema.

A função do sistema jurídico é a generalização congruente de expectativas normativas. As relações sociais se baseiam no fenômeno da dupla contingências, ou seja, na criação recursiva e autogenerativa de expectativas entre os atores sociais.

[250] A partir deste capítulo retomaremos a utilização dos conceitos, expressões e construções teóricas e práticas da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann, que foi abandonada nos capítulos 8 e 9, visando facilitar a compreensão da análise do instituto do planejamento tributário sem a introdução de um novo marco linguístico repleto de conceitos, expressões e descrições próprios e que poderiam dificultar, naquele momento, o estudo do mencionado instituto.

Toda relação se assenta nesta dinâmica na qual um ator social age a partir de uma expectativa criada para a ação respectiva e correspondente que o segundo ator irá realizar, em resposta àquela efetuada pelo primeiro.

Este cenário de expectativas que geram e alimentam outras expectativas tende a criar um universo recursivo de complexidade que somente pode ser desfeito a partir da generalização congruente destas expectativas criadas dentro da dupla contingência. Vale dizer, que somente quando há uma generalização congruente de expectativas normativas pode o cenário complexidade ser mitigado, justamente pela diminuição da aleatoriedade das relações sociais.

O sistema jurídico é funcionalmente diferenciado para abraçar justamente esta necessidade de estabilização das expectativas normativas, visando reduzir o universo de possibilidades próprio de uma sociedade hipercomplexa, de forma a prestigiar a confiança.

O sistema jurídico estrutura-se em contingências e especializa-se, funcionalmente na redução das complexidades sociais.

Para isso, o sistema jurídico abre-se cognitivamente e torna-se permeável a irritações ambientais que possuam ressonância e aos acoplamentos estruturais firmados diretamente com outros sistemas. Além disso, no processo de auto-observação, o sistema sempre é influenciado pelas próprias operações. A assimetria criada entre sistema / ambiente gera uma forma que os movimentos autopoiéticos, interferem nesta própria forma do sistema, alterando sua assimetria em relação ao ambiente – o que o Luhmann chama de reentradas.

Por outro lado, esta abertura cognitiva não altera o código operacional do sistema jurídico – cuja comunicação de base irá sempre reportar o código legal / ilegal – tendo em vista o seu fechamento operacional.

Através da abertura cognitiva, o sistema é capaz de acompanhar a evolução da sociedade, os movimentos e alterações culturais e as demandas que surgem justamente deste dinamismo que trabalha, sempre, num cenário de hipercomplexidade e fluidez.

Esse acompanhamento, repita-se, ocorre através das irritações ambientais ressonantes, dos acoplamentos estruturais e, em alguma medida, das próprias reentradas experimentadas pelo sistema.

O movimento autopoiético – autorreferências e heterorreferências – realizam recursivamente a auto-observação e autodescrição do sistema, permitindo evoluções no seu agir comunicacional (sempre a partir de um mesmo código operacional).

Ou seja, a partir destas específicas operações, o sistema é capaz de evoluir no sentido de trazer, através da adaptação de seu programa condicional (ou programa decisório), as respostas reclamadas por uma sociedade dinâmica, multifacetada, fluída e hiper complexa.

A atuação do sistema, dentro do seu fechamento operacional sempre ocorre com base nas condições decisórias previstas em seu programa condicional, dentro do qual as diretrizes, as condições, as exceções etc. que irão pautar o julgamento se fazem presentes.

No programa condicional do sistema jurídico estão as normas, os princípios, os precedentes normativos. Conforme visto em maior detalhe no subcapítulo 6.1.8 deste trabalho, a transposição dos programas de decisão de um universo circunspecto em um plano normativo (próprio das teorias tradicionais positivistas) para um ferramental fluido e dinâmico componente do próprio sistema jurídico é o que garante a funcional-especialização deste sistema em torno da generalização congruente de expectativas normativas.

Noutras palavras, a existência de um programa decisório diretamente influenciado pelo movimento autopoiético do sistema (autorreferências e heterorreferências) que continuamente cria assimetrias em relação ao ambiente, ou seja, que amolda o sistema a uma realidade dinâmica dos demais sistemas, representa é a pedra de toque da teoria luhmanniana.

9.2 Do Sistema Jurídico-Tributário e os Planejamentos Tributários à luz da Teoria dos Sistemas de Niklas Luhmann. Codificação em subníveis de especialização.

Para compreender a operação de um determinado sistema social, o primeiro passo é definir seu código operacional. Necessário ainda mergulhar nos códigos operacionais dos subsistemas, que vão se desenvolvendo na medida em que aumenta o seu nível de especialização.

Conforme já mencionado, o código operacional delimita o sistema ao mesmo tempo que o sistema define o código operacional, numa relação circular (e, até

mesmo, paradoxal). Na medida em que se trata de sistemas funcionais, ou sistemas de função, a especialização passa a ser a tônica na definição da natureza do sistema.

O sistema da economia, para exemplificar, sempre irá trabalhar com códigos (de base ou em subníveis) que se relacionam com sua função. Considerando que a economia trabalha, sempre, na administração da oferta e escassez, na relação econômico-financeira estabelecida na macro e na micro economia, na regulação dos mercados visando proporcionar um ambiente econômico profícuo etc., o sistema da economia sempre irá trabalhar o código dinheiro / não dinheiro (que, basicamente, processa a própria pertinência da relação distintiva com o sistema), assim como outros códigos que igualmente têm relação funcional com o sistema da economia e seus subsistemas: oferta / demanda, abundância / escassez, regulação / liberdade, riqueza / pobreza etc.

O sistema jurídico é exatamente igual. Ele trabalha, em sua base, com o código direito / não direito, que funciona como uma espécie de filtro de pertencimento em relação aos fenômenos sociais que podem gerar diferença sensível a este sistema. Algumas obras mencionam o código legal / ilegal, e outras o código lícito / ilícito. Todos três códigos, porém, representam a mesma especialização funcional e, desta forma, referem-se igualmente ao subsistema social do Direito.

Ao produzir um agir comunicacional direito / não direito, o observador está consignando se aquela diferença observada trabalha com o código operacional deste sistema e, portanto, irá gerar uma repercussão a partir da lógica decisional contida em seu programa condicional.

Confirmar o código “direito” significa que a relação distintiva, ou seja, que a interação social encontra no sistema jurídico uma possibilidade comunicacional e que este sistema irá retornar um *output* sinalizando a condição estabelecida no programa decisório para aquela diferença.

Vale lembrar, que Luhmann, tal como já explanado anteriormente, não abandona a estrutura deontológica de atuação do sistema jurídico. Ele, porém, a desloca do plano normativo para o programa condicional (por isso o programa é denominado condicional, repita-se).

A legislação, para Luhmann, tem a função de acolher e endereçar as irritações ambientais (LUHMANN, 2016). Neste sentido, não existe subordinação do sistema à um plexo normativo; tampouco existe uma uniformidade decisória a partir da lei. Uma

vez realizada a comunicação pertinente ao sistema (justamente pela natureza do código operativo), nasce uma expectativa de que os preceitos diretivos daquele programa condicional serão seguidos, uma vez que ele espelha a melhor oportunidade de generalização congruente (no âmbito material) das expectativas normativas.

Vale dizer, que o programa condicional contém um *framework* decisório através do qual o sistema atinge com maior efetividade a sua função – no caso do sistema jurídico, alinhar expectativas normativas, tornando-as generalizadas de forma congruente, ou seja, nos planos temporal, material e social.

Novamente vale enfrentar a questão da similitude da mecânica da Teoria dos Sistemas Sociais com as teorias normativas clássicas. Em vários momentos o estudo da forma como os sistemas sociais funcionam pode levar a uma conclusão *a priori* de que esta mecânica em pouco se difere daquela verificada na teoria positivista do Direito, por exemplo.

Mas esta conclusão, conforme já mencionado anteriormente, não é correta.

Muito embora Luhmann adote um mecanismo em alguma medida deontológico no plano material de generalização de expectativas através do programa condicional, a forma de processamento deste "dever-ser" é totalmente diversa daquela verificada nas teorias normativas tradicionais.

A começar pelo fato de que na Teoria dos Sistemas Sociais não há que se falar em um plano normativo e, por conseguinte, em uma coercitividade normativa. Inexiste, para Luhmann, uma "obrigação *ex lege".* O programa condicional estabelece diretrizes condicionais que possuem uma carga eminentemente programática. A eventual desconsideração do plano condicional não leva a uma ilegalidade ou a uma inconstitucionalidade, mas sim, a uma disfunção do sistema que deixa de operar tendo por base a sua finalidade.

Luhmann chega a classificar de "infantil" o pressuposto dos normativistas no sentido de que a norma (inclusive a constitucional) é sempre respeitada na atividade jurídica. Afirma, inclusive, que a hermenêutica não é capaz de justificar os corriqueiros desvios decisórios que são presenciados pelos estudiosos do sistema jurídicos, atribuindo esta aleatoriedade de decisões ao fato de que o direito é construído a partir das decisões emanadas dos tribunais, e não a partir de normas que "determinam" a forma como irá induzir e regular comportamentos. (LUHMANN, 2016)

Além disso – e este ponto, conforme já mencionado, é, para muitos, a grande contribuição da teoria luhmanniana para um melhor "encaixe" do Direito à realidade social – ao transportar o conteúdo programático do plano normativo[251] para um programa condicional, não sujeito aos processos legislativos rígidos, fechados e esquemáticos, o sistema ganha plasticidade e dinamismo, aumentando sua permeabilidade aos reclamos de uma sociedade líquida, fluída e hiper complexa.

Este é, precisamente, o mecanismo da abertura cognitiva, que possibilita ao sistema reagir aos *insights* advindos da sociedade de forma muito mais efetiva, rápida e eficiente que o Direito calcado em um plano normativo cuja evolução necessariamente depende de um acoplamento estrutural com o sistema da política e com o sistema legislativo.

Voltando à questão do código operacional, o sistema jurídico processa os valores direito / não direito.

A especialização deste sistema, por outro lado, exige, como já visto, o estabelecimento de subcódigos, que vão tratar de situações mais bem delineadas, específicas. Estes subcódigos, porém, sempre retornam ao código de base – legal / ilegal.

Dentro do sistema jurídico, por exemplo, há diferenças que irão repercutir no âmbito da regulação criminal das condutas sociais. De fato, algumas condutas sociais carregam um conteúdo de reprovabilidade na sociedade que fez erigir expectativas normativas que reclama o expurgo destes comportamentos da práxis social.

Para isso, o sistema jurídico carrega programas comportamentais ("não matar") e estabelece, inclusive, sanções (que para Luhmann são mecanismos de regulação comportamental) cuja incidência se dá com base na diferença lícito (não matar) e ilícito (matar).

No subsistema jurídico tributário, o fenômeno social "circular mercadoria com intuito mercantil", por exemplo, é capaz de processar o código direito / não direito, na medida em que este fato produz diferença dentro do sistema jurídico em relação ao fato social "circular mercadoria sem intuito mercantil".

A ausência do intuito mercantil repercute no sistema jurídico-tributário, na medida em que esse fenômeno (circular mercadoria) deixa de gerar diferença para

[251] Para Luhmann, mesmo as normas na teoria clássica têm um conteúdo eminentemente programático, já que é impossível o controle real de sua eficácia.

este sistema. Noutras palavras, ao deixar apresentar conotação mercantil, este fenômeno social passa a ser irrelevante para o sistema jurídico-tributário, na medida em que inexiste expectativa normativa a ser generalizada relativamente a este ato (que não configura mercancia).

A sociedade nada espera do sistema jurídico (tampouco de seu subsistema jurídico-tributário) em relação ao evento "circular mercadoria sem intuito mercantil". Por conseguinte, inexiste em seu programa condicional qualquer diretriz normativa ou principiológica que se refira a este fenômeno social.

Quando um ator social, por outro lado, realiza mercancia, nasce um agir comunicativo dentro do sistema jurídico-tributário que se torna capaz de construir (é sempre uma teoria construtivista) uma comunicação que reflita a programação decisional existente no programa deste sistema: pagar o tributo correspondente.

A generalização congruente da expectativa normativa, neste caso, refere-se justamente à confiança de que todos os atores sociais que realizem atos de mercancia irão receber o mesmo *output* comunicacional do sistema no sentido do pagamento do tributo e assim irão fazê-lo.

A partir do momento em que esse é o comportamento expectado e que o sistema jurídico é capaz de condicionar os comportamentos neste sentido, o horizonte de possibilidade (pagar ou furtar-se ao pagamento) fica com sua amplitude reduzida, pela expectativa de que o pagamento será o comportamento generalizado da sociedade – reduz-se as possibilidades, reduz-se a complexidade, aumenta-se a confiança.

Os planejamentos tributários estão inseridos no subsistema jurídico do Direito Tributário. A análise destas estruturas pelo subsistema jurídico-tributário exige altíssima especialização, na medida em que regula um agir comunicacional de alta complexidade na sociedade. Essa complexidade deriva do vasto universo de possibilidades de se planejar, conforme já mencionado.

De fato, o campo de atuação dos contribuintes (atores sociais do subsistema jurídico-tributário) na engenharia tributária visando afastar, reduzir ou postergar a incidência do tributo é enorme e vem se diversificando e se intensificando a cada dia.

Operações societárias que há algumas décadas ficavam restritas a grandes corporações empresariais usualmente constituídas sob a forma de sociedades por ações (S/A's), tais como fusões, cisões, formação de joint ventures etc., entraram no

horizonte das médias e, até mesmo, das pequenas sociedades empresárias com o mesmo objetivo de otimizar o recolhimento dos tributos.

A utilização de instrumentos financeiros (fundos de investimentos, fundos exclusivos, *hedge funds)* e outras formas sofisticadas de estruturação dos negócios vêm se tornando cada vez mais acessíveis a todo formato e tamanho de negócio empresarial no Brasil.

A tecnologia também tem contribuído para este cenário de alta complexidade no subsistema jurídico-tributário através, por exemplo, das *criptomoedas* que colocam em xeque as barreiras cambiais ao redor do mundo – um tema que ainda irá gerar profundos e extensos debates não apenas neste subsistema, mas também em outros, tais como o da economia, inclusive no seu aspecto regulatório, dentro do qual as decisões são proferidas pelos bancos centrais dos países (no Brasil, o BACEN).[252]

Isso sem falar no que ainda está por vir como, por exemplo, a possibilidade de negociação de valores mobiliários através da tecnologia *blockchain*, com o uso dos NFT's (Non-fungible Token) que, a rigor, já têm sido utilizados para transações comerciais de ativos fungíveis e infungíveis de diversas naturezas sem maiores controles ou atuação da autoridade administrativa fiscal (o observador deste subsistema).

Ora, considerando que estas transações são realizadas em ambientes não regulados (cadeias de *blockchain*), como propiciar ao seu observador (a autoridade administrativo tributária, repita-se) a capacidade de percepção e compreensão dos elementos intrassistêmicos e extrassistêmicos de forma a deflagrar um agir comunicacional próprio da tributação pela apuração de ganho de capital, por exemplo?

Quais os parâmetros já estão presentes no programa condicional do sistema jurídico para compreender este fenômeno social ainda tão inovador e trazer os *outputs* necessários para a redução da complexidade que a inovação, por si só, já causa?

Enfim, o tema planejamento tributário está e sempre estará em voga. É e continuará sendo complexo. Não por outra razão a ideia de maior fluidez e de um

[252] Interessantíssimo trabalho em torno das criptomoedas e da figura do planejamento tributário foi desenvolvido pelo professor Flávio Couto Bernardes e pela advogada Suélen Marine Silva, intitulado "Criptomoedas e o Planejamento Tributário". Disponível em https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/6451/pdf

alargamento da capacidade de evolução do Direito é extremamente pertinente e merece a atenção de todos envolvidos.

Conforme será explorado nos capítulos subsequentes, o programa condicional do sistema jurídico contém diretrizes que devem nortear a atividade do contribuinte ao erigir um planejamento tributário.

E para conseguir produzir comunicações em torno de cada uma destas situações (planejamentos acordes com o programa decisional e planejamentos contrastantes com este programa), o sistema deve manter-se ativo e com alta capilaridade e permeabilidade através de sua abertura cognitiva, sob pena de não ser capaz de acompanhar e atender complexidade mencionada – e que tende a aumentar, conforme os exemplos acima trazidos.

Importante ressaltar, ainda, que em razão do algo grau de especialização do sistema jurídico-tributário, a codificação ganha também uma elevada estratificação, justamente para conseguir abarcar todas a situações que necessitam ser avaliadas sob a ótica da diferença, dentro da atividade tributária.

9.3 Da Codificação e Programação do Direito Tributário e do Planejamento Tributário.

Conforme mencionado no capítulo anterior, o sistema jurídico trabalha com o código de base direito / não direito, de maneira a informar se aquele fenômeno social que se encontra submetido à análise relacional distintiva é capaz de produzir diferença em seu interior.

O subsistema jurídico-tributário é estruturalmente assentado nas contingências tributárias, ou seja, na aleatoriedade e imprevisibilidade das relações sociais que repercutem neste subsistema, cuja programação se relaciona com o recolhimento de tributos em favor do erário.

Sua função é realizar a generalização congruente de expectativas normativas relacionadas ao recolhimento de tributos. Cabe a este subsistema, portanto, condicionar o comportamento dos atores sociais no sentido de efetuar o recolhimento dos tributos quando o agir comunicativo assim designar, conforme o programa condicional deste subsistema.

Este subsistema, portanto, especializa-se através do código tributo / não tributo, justamente para indicar quais situações (auferir renda tributável, prestar

serviços, exportar mercadoria) produzem diferença em seu interior. É precisamente a distinção entre, por exemplo, auferir renda tributável e não auferir renda tributável que resulta na comunicação *tributo* – no caso, o imposto que grava a renda.

O planejamento tributário, em si, não possui um agir comunicacional capaz de gerar qualquer distinção dentro do subsistema jurídico-tributário.

É irrelevante para este subsistema a realização, ou não, de planejamentos tributários por um ou outro ator social – neste caso, por um contribuinte.

Conforme já esclarecido em diversas oportunidades, Luhmann trabalha a ideia de sistemas funcionais. Estes sistemas estruturam-se a partir de contingências e possuem, sempre, a função de reduzir a complexidade social, aumentando a confiança dos atores sociais.

Esta diminuição da complexidade, também como reiteradamente esclarecido, ocorre precisamente através da generalização congruente de expectativas normativas, ou seja, nos planos temporal, material e social.

A partir do momento em que os atores sociais nutrem um alinhamento em torno de suas ações e das ações dos demais atores sociais com os quais se relacionam (dupla contingência), há uma diminuição da aleatoriedade e imprevisibilidade da sociedade e um aumento da confiança generalizada.

Os códigos comunicacionais dos sistemas, que permitem seu fechamento operacional, são estabelecidos em decorrência e em consonância com a função do sistema. Quando inexiste função, inexiste código. Noutras palavras, quando o observador não enxerga uma função em processar determinado agir comunicativo, não realiza o estabelecimento de código, de forma a delimitar um sistema (ou um subsistema).

Portanto, na inexistência de expectativas normativas a serem generalizadas pelo sistema, vale dizer, inexistindo a necessidade de alinhamento dos atores sociais em torno de uma expectativa normativa, não há sistema (ou subsistema).

No caso dos planejamentos tributários, inexiste nas relações sociais qualquer expectativa sobre sua realização ou não. Não é possível extrair das relações sociais uma demanda no sentido de generalização de uma expectativa para que os atores sociais realizem (ou não realizem) a estruturação de um planejamento tributário.

A estruturação de um planejamento tributário é um ato unilateral e isolado do contribuinte que busca, como já mencionado, uma melhor alocação de recursos e uso

das oportunidades e estratégias visando otimizar os recolhimentos de tributos a que está sujeito.

A realização de um planejamento tributário nunca ocorre como resposta a uma demanda do ambiente, mas advém de uma ação independente do contribuinte, visando um ganho particular. Inclusive, o contribuinte tem total liberdade para não realizar um planejamento tributário que possa lhe trazer vantagens no recolhimento do tributo, ainda que isso importe suportar uma incidência tributária de maior peso.

Para efeito de comparação, registre-se, por exemplo, que o recolhimento do tributo, sim, representa uma expectativa normativa generalizada, uma vez que o tributo possui um papel finalístico essencial de municiar os cofres públicos com recursos financeiros de que o Estado necessita para cumprir seu desiderato constitucional.

Todos querem segurança pública, saneamento básico, saúde, segurança e educação. A despeito da corrente filosófico-ideológica a que se filie o ator social, relativamente ao tamanho e papel do Estado e às políticas públicas que ele deve promover, não há, nem mesmo nos países de forte raiz liberal, quem prescinda do Estado.

Além disso, a tributação atinge a todos os membros da sociedade. Mesmo aqueles que não sofrem a tributação da renda, por estarem na faixa de isenção do imposto, recolhem os tributos indiretos que incidem sobre o consumo.

A perspectiva de que o tributo não deixará de ser recolhido quando o agir comunicacional do sistema jurídico-tributário retornar o valor positivo “tributo” é, portanto, uma expectativa normativa que necessita ser congruentemente generalizada.

Desta forma, a existência de um sistema jurídico-tributário que trabalhe o código tributo / não tributo encontra absoluto *respaldo funcional* em face do inegável cenário de complexidade social, especialmente derivada da necessidade de suprimento financeiro ao erário conjugada com a aleatoriedade dos comportamentos dos contribuintes.

Não por outra razão, os tributos têm sua estrutura de competência, instituição e cobrança previstos no programa condicional do sistema jurídico, inclusive na Constituição Federal.

Vale ressaltar, que a Constituição possui um papel de destaque na teoria luhmanniana, porquanto representa um acoplamento estrutural entre o sistema da política e do direito. A Constituição carrega, assim, os valores e princípios essenciais emanados da sociedade e coordena a forma como o sistema jurídico realiza sua autopoiese, fixando a maneira pela qual o sistema jurídico irá atingir seu objetivo primordial de reduzir as complexidades sociais.

Mas o planejamento tributário não.

Inexiste expectativas normativas a serem generalizadas em torno da efetivação, ou não, do planejamento.

Somente haveria um subsistema social para criar uma distinção *planejamento / não planejamento* se, por força desta expectativa, o programa condicional do subsistema jurídico tributário veiculasse uma norma programática que contivesse proibição geral à estruturação de planejamentos tributários, de tal forma que o ato comunicacional *planejamento* reportasse ao código de base *ilegal.*

Todavia, como já mencionado, a estruturação de um planejamento tributário não reporta código algum. Planejar, por si só, não gera qualquer assimetria no sistema jurídico-tributário.

Não havendo uma demanda social em torno da realização (ou não) do planejamento tributário, não há também uma expectativa normativa; menos ainda uma expectativa normativa a ser generalizada de forma congruente. Por conseguinte, um subsistema social que operasse o código “planejamento / não planejamento” sofreria uma espécie de *vácuo funcional*, na medida que este retorno do código operativo teria natureza meramente informacional.

Reforça este entendimento o fato de que não existe no programa condicional do subsistema jurídico-tributário uma norma que regule os procedimentos, a forma, os limites do planejamento tributário (sendo essa, inclusive, uma das dificuldades de se averiguar, com precisão, quando o planejamento deixa de ser lícito e começa a trabalhar no campo da ilicitude – o que, como será visto, repercute no sistema jurídico-tributário).

Outrossim, muito embora a figura do planejamento tributário, *de per si,* não represente uma contingência social que necessite ser acolhida pelo sistema jurídico, sendo certo que sua realização (ou não) por um contribuinte não gera qualquer distinção neste sistema, as eventuais patologias que podem ser identificadas na

consecução de um planejamento tributário repercutem de maneira forte no sistema jurídico-tributário.

Vale dizer, que apesar de a constituição de um planejamento tributário em si não gerar um agir comunicativo dentro do subsistema do direito-tributário, a forma como ele é erigido impacta fortemente o subsistema do direito.

Qualquer estruturação que não se alinhe ao conteúdo normativo-programático do programa condicional do subsistema jurídico-tributário faz erigir uma relação de diferença que irá reportar qualquer dos códigos fraude, dolo, simulação ou algum dos vícios do negócio jurídico.

Importa compreender, no momento, que em todos estes casos, o programa condicional carrega o conteúdo normativo-programático que determina as situações nas quais o agir comunicativo será capaz de gerar diferenças, ou seja, será capaz de processar um código operativo específico e erigir, a partir disso, um recorte específico que, ao fim do agir comunicacional, reportará o código *legal* ou *ilegal*.

Assim, quando um planejamento tributário colide com o conteúdo normativo programático mencionado e retorna o código “fraude” – o que remete, é claro, ao código de base **ilegal** - o subsistema jurídico-tributário, sob a estruturação contingencial do sistema jurídico, é compelido a proferir uma decisão normativa que venha generalizar a expectativa normativa no sentido de que a ninguém é dado operar em fraude visando lesar o erário.

9.3.1. Da Elisão Fiscal à luz da Teoria dos Sistemas.

A elisão fiscal caracteriza-se, como estudado no subcapítulo 8.2, pela utilização de ferramentas e estratégias que visam a otimização da incidência tributária, sem que esta prática encontre qualquer conflito com os preceitos normativo-programáticos do programa condicional do sistema social do Direito.

O conceito de elisão fiscal passa necessariamente pela relação antagônica com seu valor oposto, que é a evasão fiscal – que será mais detalhadamente estudada no subcapítulo seguinte. Nesta relação diferencial, o resultado elisão é obtido a partir da negação do resultado evasão, sendo certo que sua apuração sempre envolve também a análise dos elementos valorativos deste segundo resultado possível.

Isso decorre do fato de inexistir, como já mencionado, no programa condicional do sistema jurídico, permissões ou limites específicos que permitam

chegar, de maneira isolada, ao entendimento acerca da elisão fiscal. Não há no programa condicional do sistema social do Direito uma definição própria, um conceito primário sobre a elisão. A este conceito se chega através da negação do fenômeno antagonista – a evasão fiscal, cujos elementos caracterizadores encontram-se efetivamente previstos no programa decisório do sistema jurídico.

Ou seja, o agir comunicacional "elisão" na atividade relacional mencionada é fruto da constatação do emprego de meios e formas não conflitantes com o conteúdo programático do sistema jurídico-tributário, o que, ao mesmo tempo, significa a ausência de comunicação que retorne qualquer dos valores fraude, dolo, simulação, abuso de forma, abuso de direito ou fraude à lei.

Isso significa que o processo autorreferencial realizado pelo sistema jurídico-tributário, em relação a uma atividade comunicacional consistente na veiculação de um planejamento tributário, ao se auto-observar e se autodescrever como elisão, está negando os elementos comunicacionais que poderiam macular aquele planejamento. O subsistema jurídico-tributário ao processar o código elisão (ou seja, legal), expurga todos os elementos comunicacionais que conflitam com este código e que redundariam, inevitavelmente, no código ilegal.

Importante ressaltar, que o instituto da elisão fiscal já goza de certa estabilidade em relação às expectativas normativas da sociedade, não mais estando significativamente susceptível a irritações ambientais, uma vez que a compreensão em torno deste conceito e o que ele representa no universo de possibilidades relacionais já vem sendo trabalhada pelo seu subsistema há décadas.

A ideia em torno da elisão fiscal sempre está atrelada à adoção de estratégias, em momento anterior à ocorrência do fato gerador tributário, que visam otimizar a incidência dos tributos naquela situação específica, sem conflitar com qualquer conteúdo prescrito no programa condicional do sistema social do Direito.

Igualmente se pode dizer em relação aos acoplamentos estruturais.

Não há elementos de conexão hauridos por acoplamentos estruturais que façam introjetar no subsistema jurídico-tributário quaisquer inovações nas assimetrias entre o sistema e seu ambiente, de forma a produzir novo agir comunicacional em torno do fenômeno *elisão fiscal.*

O que há, para que não se negue a existência de qualquer movimentação sistêmica, são demandas oriundas dos atores da relação jurídica tributária

(contribuintes e agente arrecadador) visando que uma determinada estruturação seja considerada um procedimento legal, ou seja, que gere um agir comunicativo correspondente à elisão fiscal.

Esses movimentos, porém, ficam restritos a pequenos grupos geralmente contrapostos (contribuintes *versus* fisco) na compreensão dos institutos que, em verdade, caracterizam a evasão fiscal (lembrando que o diagnóstico da elisão fiscal é sempre decorrente da ausência de patologias no planejamento e de vícios nos negócios jurídicos nele realizados).

Assim, enquanto os contribuintes buscam que o sistema identifique legalidade em suas ações (ou seja, ausência de conflito com o programa condicional), o fisco busca que aquela estrutura reporte o valor ilegal, sustentando colidência com algum preceito ou valor deste mesmo programa.

Este conflito, porém, é próprio da estrutura contingencial do sistema e exalta a sua função de estabilização congruente de expectativas normativas. O sistema do Direito ao retornar um agir comunicativo em torno de determinada estruturação erigida em nome de um planejamento tributário, está precisamente executando as ações em razão das quais ele existe.

Vale dizer, este processo “decisional” está inserido no contexto da atividade própria do observador, como já mencionado, e faz parte da própria operação deste sistema de função. Luhmann (1984) trabalha exaustivamente a ideia da exclusão em sua tese (através de mais um dos paradoxos luhmannianos), ensinando que a determinação de uma diferença sempre pressupõe a existência de uma não diferença.

Portanto, considerando uma expectativa normativa da sociedade no sentido de que os contribuintes concebam e executem planejamentos tributários que não conflitem com o conteúdo normativo-programático do programa condicional do sistema jurídico-tributário (o que adequa a análise à função do sistema), e considerando, ainda, a correlação antagônica deste valor elisão fiscal com aquele apurado nos casos de patologia do planejamento ou de vícios no negócio jurídico, não restam dúvidas acerca da capacidade de se erigir diferença a partir desta análise do planejamento tributário, em estrita conformidade com que contido no seu programa condicional.

É precisamente esta capacidade de aurir diferença, ou seja, de gerar distinção que torna possível a compreensão de um subsistema jurídico-tributário dentro do qual

o código comunicacional irá trabalhar o plano da licitude / ilicitude dos planejamentos tributários, ou seja, daquilo que se convencionou chamar de elisão fiscal e evasão fiscal, respectivamente.

Importante notar, que este subsistema de especialização somente decorre da capacidade (e, ao mesmo tempo, da necessidade) de se determinar, dentro do universo dos planejamentos tributários, se uma estrutura ou estratégia se harmoniza ou conflita com seu conteúdo decisional.

Em um cenário hipotético de total ausência de qualquer limite ao planejamento (inexistência dos limites auridos do artigo 149 do CTN e inaplicação dos vícios do negócio jurídico contidos no Código Civil de 2002), não faria sentido a existência de um subsistema que trabalhasse o código elisão / evasão, na medida em que não seria possível realizar distinções a partir desta análise. Todos os planejamentos, sem qualquer exceção, seriam considerados acordes com o sistema jurídico, independentemente dos meios utilizados na sua consecução.

Somente há sentido na existência de um sistema – e este ponto é de importante compreensão dentro desta tese – quando o agir comunicacional baseado em um determinado código operativo binário (no caso, elisão fiscal (legal) e evasão fiscal (ilegal)) for capaz de produzir diferença, ou seja, de criar distinção.

E, para que seja possível esta criação de diferença, o programa condicional – que, por sua vez, espelha a generalização congruente de expectativas normativas no plano material – deve conter preceitos normativo-programáticos que tornem capaz, ao observador, retornar um resultado a partir daquele código binário indicando como o sistema retorna à relação de distinção nele destacada.

9.3.2. Da Evasão Fiscal à luz da Teoria dos Sistemas

Na exata medida do exposto no tópico anterior, a evasão fiscal é um valor retornável da diferença que opera o código “elisão / evasão” (que apenas explicita uma maior especialização na comunicação, já que também remonta ao código base lícito/ilícito, como sói acontecer como toda codificação em subnível de especialização).

No caso do valor *evasão*, porém, um detalhe merece destaque.

É que, diferentemente do retorno *elisão*, ao qual se chega por exclusão (o que não é evasão, é elisão), já que este valor não possui uma conceituação expressa no

conteúdo normativo-programático do programa condicional, o retorno “evasão” pode ser perquirido a partir de uma detalhada análise do programa condicional do sistema jurídico tributário.

Isso porque a evasão fiscal tem uma forte presença no programa normativo-programático do subsistema jurídico-tributário. De fato, a previsão da possibilidade de revisão (um ato comunicacional revisional), de ofício, do lançamento tributário (ato comunicacional original) pela autoridade fiscal (o observador) nos casos em que o sistema retornar o código “dolo”, “fraude” ou “simulação” deixa claro que o sistema efetivamente se funcionaliza ao expurgar as práticas ilícitas apuradas na consecução de um planejamento tributário.

Para isso, o observador deverá compreender o conteúdo normativo-programático de cada agir comunicativo específico, ou seja, do dolo, da fraude, da simulação (inclusive nas suas várias teses – voluntarista, declaracionista, causal e ilusionista) de forma a retornar o correto valor para a distinção que irá se operar no interior do sistema.

Importante ressaltar que um retorno comunicacional automaticamente exclui outros. A distinção erigida em cima de uma simulação, por exemplo, afasta a figura da fraude ou do dolo e, assim, sucessivamente.

Desta forma, não há dúvida alguma em torno da capacidade de geração de diferença a partir da atividade relacional consistente na análise de um planejamento tributário. Outrossim, ao contrário do que afirmado em relação ao retorno *elisão fiscal*, a distinção que retorna o valor *evasão fiscal*, possui uma atividade cognitiva de alta intensidade e complexidade para o observador.

Vale registrar ainda, que a abertura cognitiva do sistema jurídico-tributário em relação ao instituto da evasão fiscal é expressivamente grande. As irritações ambientais produzem alta ressonância no sistema jurídico-tributário, o que acaba por possibilitar uma alta adaptabilidade da comunicação erigida no seu interior. Isso significa que o sistema jurídico-tributário é capaz de se renovar, de se auto-organizar e de se autorreproduzir visando evoluir e abarcar o maior número de comunicações possível dentro da complexidade social. Esta capacidade é absolutamente crucial num universo de constante evolução dos negócios empresariais e do surgimento, a cada dia, de novas estratégias ilegais de planejamento.

O próprio instituto da simulação – antes adstrito aos comportamentos consignados no parágrafo 1º do artigo 167 do Código Civil de 2002, atualmente, com a teoria da ilusão, abarca não apenas aquelas situações mais "triviais" da ocultação da vontade real das partes, mas também todo e qualquer simulacro que, muito embora permita que a vontade e a realidade cheguem parcialmente à superfície, mantém também um resquício das motivações de forma oculta, criando apenas uma ilusão da realidade que contém, sim, fragmentos verdadeiros, mas que também se esforça para manter o que, convenientemente, deve ser mantido em sigilo.

Importante notar que o agir comunicativo *evasão fiscal* (i) está contemplado no programa condicional do sistema do Direito, que conta com normas e vasta gama de precedentes a estruturar seu conceito e suportar-lhe a aplicação; (ii) conta com irritação ambiental de grande ressonância decorrente da generalização congruente da expectativa normativa em torno do expurgo dos planejamentos tributários abusivos e (iii) possui estabelecido acoplamentos estruturais com outros sistemas (jurídico-penal, econômico, financeiro etc.) que lhe permite moldar-se e evoluir rapidamente para garantir respostas ágeis e eficazes dentro da complexidade que envolve o tema.

Portanto, a evasão fiscal configura um agir comunicacional de grande relevo dentro do subsistema jurídico-tributário, que se vale de seu programa condicional, de irritações ambientais e de acoplamentos estruturais para conseguir trazer a resposta necessária à sociedade, no afã de produzir um aumento da confiança dos atores sociais.

A alta reprovabilidade das condutas abusivas na sociedade faz nascer e alimenta uma alta demanda de generalização congruente das expectativas normativas, que consistem, como mencionado, no expurgo desta comunicação "ilegal" do subsistema.

9.3.3. Da Elusão Fiscal à luz da Teoria dos Sistemas

O conceito de elusão fiscal vem sendo cunhado pela doutrina brasileira nas últimas duas décadas e se refere, conforme visto no item 8.4 deste trabalho, à possibilidade de se invocar os vícios do negócio jurídico – abuso de forma, abuso de direito e fraude à lei – como base normativa para infirmar a legitimidade de um planejamento tributário.

A análise de um planejamento tributário sob a ótica da teoria dos sistemas irá sempre reportar, ao fim, o valor lícito ou ilícito, podendo haver alteração neste código em função no nível de especialização da comunicação.

Quando o subsistema do direito-tributário reporta o código evasão, mais especificamente, o código simulação, a diferença que esta comunicação constrói trabalha necessariamente no sentido da ilicitude da estrutura erigida pelo contribuinte.

No caso da elusão fiscal não é diferente. Ao retornar o código *elusão* na comunicação objeto da diferenciação, o observador está retornando para o sistema jurídico o valor ilícito.

O que importa analisar neste caso é, primeiramente, se o sistema do direito e, mais especificamente, o subsistema do direito-tributário consegue erigir uma diferença a partir do código comunicacional elusão / não elusão.

Já foi mencionado neste trabalho que o código do sistema (ou do subsistema) define sua natureza, na medida em que congrega e especifica as operações comunicacionais que serão realizadas em seu interior. O código crente / ateu deixa claro que o sistema realizará em seu interior operações linguísticas que procuram erigir diferença entre quem crê numa força superior, divina (em Deus ou qualquer outra expressão de divindade) e quem não ostenta semelhante crença.

Ao mesmo tempo, de forma circular e, em alguma medida, paradoxal, o sistema determina o seu código comunicacional. Um determinado sistema só existe enquanto tal na manutenção deste código ou, noutras palavras, enquanto mantiver o padrão na realização das diferenças.

Além disso, restou também consignado neste trabalho que Luhmann trabalha a ideia de um sistema funcional, ou seja, que se define e se realiza a partir da função que lhe é peculiar.

Isso equivale dizer que a existência de um sistema pressupõe a necessidade de generalização congruente de expectativas normativas. A inexistência destas expectativas a serem alinhadas e generalizadas acaba por gerar, como já dito, um vácuo funcional para o sistema – o que torna seus atos comunicacionais meramente informativos e o desqualifica como um sistema de função.

No caso dos planejamentos tributários, as expectativas normativas que necessitam ser generalizadas dialogam com a confiança que os atores sociais querem ter no sentido de que as práticas abusivas serão efetivamente expurgadas do plano

social. Ou seja, a expectativa não se refere a como este expurgo irá ocorrer – se pela constatação de evasão fiscal ou de elusão fiscal.

A expectativa é anterior à definição da forma, da ferramenta ou do instituto através do qual o afastamento das condutas abusivas ocorrerá. Trata-se, essencialmente, de uma expectativa finalística, pois dialoga com uma consistente previsibilidade. Justamente por isso que um dos planos de congruência da generalização de expectativas normativas é o temporal: sempre voltado ao futuro (LUHMANN, 2005).

Um segundo ponto que deve ser analisado quanto ao conceito de elusão fiscal e sua capacidade de representar um código comunicacional dentro do subsistema jurídico-tributário diz respeito ao programa condicional.

Já foi visto que um sistema realiza suas operações comunicacionais a partir de um programa condicional. Neste programa estão os elementos normativo-programáticos que direcionam o sistema de função no processo decisório de retorno de um código comunicacional em face da diferença erigida em seu interior.

Quando um sistema retorna um código lícito para determinado agir comunicacional no seu processo autorreferencial, isso significa que este processo encontrou um direcionamento condicional para que o sistema se comporte daquela determinada maneira e retorne aquele resultado.

Em sincronia com os códigos operativos, os programas condicionais também vão se alterando de acordo com o nível de especialização que a diferenciação vai atingindo.

Uma autorreferência que redunde num valor ilícito para o sistema do direito (e que, portanto, exclui uma possibilidade de comunicação no sistema) trabalha a partir de um programa condicional. Se este processo se especializar a ponto de retornar um valor, por exemplo, simulação (que é o mesmo resultado ilícito, porém em um nível mais detalhado de comunicação), o programa condicional a suportar esta comunicação deve ser outro – também mais especializado. Se o *output* for simulação causalista – ainda mais especializado, portanto, –, o programa condicional também deve conter elementos mais detalhados e estratificados para dar suporte a uma comunicação neste nível de sofisticação.

Os institutos do abuso de forma, abuso de direito e fraude à lei não se encontram no programa condicional do subsistema de especialização do direito

tributário. Como visto, este subsistema contempla a análise dos planejamentos tributários dentro do conceito de evasão fiscal que, conforme a norma-programática contida no artigo 149 do Código Tributário Nacional, autoriza à autoridade administrativa (o observador) a reprocessar a comunicação (o lançamento tributário) a partir da constatação de dolo, fraude ou simulação.

Esta constatação levaria *a priori* ao entendimento de que, na ausência destes elementos no programa condicional-decisório do subsistema jurídico-tributário, esta análise não seria captada pela autorreferência e só poderia ser percebida pela heterorreferência, num processo que aponta aquilo que não pertence ao subsistema do direito-tributário.

Desta forma, ainda que os vícios do negócio jurídico componham o subsistema jurídico-cível, estas normas-programáticas não poderiam sustentar um agir comunicacional do subsistema jurídico-tributário, tendo em vista que o nível de especialização entre estes subsistemas criou um código comunicacional muito específico para cada um deles.

Esta, contudo, talvez não seja a conclusão correta, por duas razões.

Antes, porém de expô-las, algumas considerações adicionais são importantes.

Conforme já mencionado anteriormente, o debate em torno deste tema – elusão fiscal – tem despertado relevantes posicionamentos de doutrinadores do mais elevado escol no cenário do Direito Tributário brasileiro e, também, de outros países.

A maioria da doutrina nacional ainda não abraça a possibilidade de aplicação dos seus institutos (abuso de forma, abuso de direito, fraude à lei) para infirmar planejamentos tributários. Outros doutrinadores, contudo, têm defendido a possibilidade (e, até mesmo, a necessidade) de se tratar no ordenamento jurídico pátrio os chamados planejamentos tributários artificiosos.

É sabido que esta discussão não faz parte dos estudos empreendidos nesta tese. Aqui, importa analisar, exclusivamente e de forma residual, a possibilidade *in thesis* de aplicação deste instituto sob a ótica da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann. Esta análise visa possibilitar a verificação se o agir comunicacional presente nesta diferença (elusão / não elusão) é cabível dentro do subsistema de especialização do direito tributário.

Inexiste, por outro lado, qualquer defesa para a aplicação, ou não, deste critério de validação. Apenas uma análise da sua possibilidade dentro da mecânica da teoria dos sistemas.

Pois bem.

Feitas estas considerações, passa-se à análise se a conclusão no sentido da impossibilidade de a Teoria dos Sistemas Sociais admitir uma terceira categoria de classificação dos planejamentos tributários – elusão fiscal – se mostra acertada.

Como adiantado, entende-se que não.

A começar pelo fato de que o código base do subsistema social do Direito é lícito / ilícito, conforme já mencionado. A especialização da comunicação é uma forma de aprimoramento funcional do sistema, que visa aumentar a assertividade e o detalhamento das diferenças que são erigidas a partir do agir comunicacional. Luhmann chega a afirmar que a especialização é fruto do funcionalismo estrutural do sistema (LUHMANN, 1997).

Ao sistema, porém, sempre é permitido operar seu código base – que, a propósito, é o responsável pela definição primeira de sua natureza e função. E se a comunicação retorna o código ilícito, ela é imediatamente expurgada do próprio sistema – aquilo que não comunica seu código operativo pertence ao ambiente.

Isso equivale dizer que um planejamento tributário construído com abuso de direito, por exemplo, ao reportar o código elusão fiscal, em face da ofensa ao programa condicional do subsistema jurídico-cível, estará também retornando o código ilícito – o que revela seu não pertencimento ao subsistema jurídico como um todo. Este planejamento somente revela-se na heterorreferência, justamente por não pertencer ao sistema do direito. Em não pertencendo ao sistema do direito, não há, por decorrência lógica, como pertencer ao subsistema do direito-tributário.

Além disso, outra análise pode ser feita e que também conduz à mesma conclusão.

É que os subsistemas sociais, por força de sua abertura cognitiva, são permeáveis a irritações ambientais ressonantes, conforme já visto. Estas irritações, a partir de um determinado nível de ressonância, podem estabelecer acoplamento estrutural entre os sistemas, que é uma espécie de canal permanente e privilegiado de irritação sistêmica. (LUHMANN, 1997)

Conforme mencionado, o programa condicional também passa por transformações em função de seu nível de especialização. Isso faz com que determinados padrões comunicacionais exijam um maior nível de especialização não apenas do código operativo, mas também do programa condicional que lhe dá suporte.

A solução para esta questão passa necessariamente pelo estabelecimento de um acoplamento estrutural entre subsistemas. A motivação para este acoplamento é precisamente a necessidade que o sistema possui de realizar-se funcionalmente, ou seja, de generalizar congruentemente expectativas normativas. O acoplamento estrutural possui exatamente essa função: propiciar ao sistema ser influenciado e operar novas comunicações a partir da evolução de seu programa condicional.

Se é possível, dentro da teoria luhmanniana, o estabelecimento de acoplamentos estruturais entre subsistemas que operam um código de base distintos (entre o sistema econômico e o sistema do Direito, por exemplo) a formação de um acoplamento estrutural entre subsistemas que radicam no mesmo código basal é ainda mais simples, uma vez que o agir comunicacional sempre reporta, como já mencionado, ao código de primeiro nível dentro do subsistema social.

Neste sentido, à luz da Teoria dos Sistemas Sociais é cabível uma conclusão parcial no sentido da possibilidade de se erigir diferença no subsistema do direito-tributário a partir do agir comunicacional assentado no abuso de forma, no abuso de direito e na fraude à lei.

Resta verificar se este acoplamento estrutural se justifica dentro da dinâmica desta teoria.

Como esta questão também não é foco desta tese, as considerações serão rápidas e sem o aprofundamento que o tema merece e não será apresentada uma conclusão a respeito do tema, já que qualquer uma seria precipitada, tendo em conta a complexidade do tema.

Conforme já mencionado, o acoplamento estrutural é uma forma de permeabilidade permanente entre sistemas. Trata-se, segundo Luhmann (1997), de uma estrutura privilegiada de ligação e comunicação, que tem por função aumentar a capilaridade do sistema aos influxos ambientais (os outros sistemas formam o ambiente daquele primeiramente considerado).

O estabelecimento de um acoplamento estrutural se define no funcional-estruturalismo do próprio sistema. Vale dizer, que se através daquele acoplamento estabelece-se ou aumentam as possibilidades de redução da complexidade social, o sistema naturalmente irá buscar o acoplamento, pois o atingimento de sua função é uma condição própria da manutenção e legitimação do sistema.

Por outro lado, o acoplamento estrutural não pode, em hipótese alguma, representar qualquer espécie de abalo para os limites comunicacionais do sistema.

Isso quer dizer que um acoplamento estrutural não necessariamente significa que um sistema passa a operar todos os *inputs* que recebe do outro, com o qual acoplado. Deve haver uma razão efetiva dentro do seu funcional estruturalismo e uma capacidade real de integração da irritação, do distúrbio com o código operativo do sistema.

A partir destas considerações, a questão em análise pode ser trabalhada de duas maneiras.

Numa primeira posição, pode-se concluir que o subsistema do direito-tributário já conta com o ferramental necessário (e suficiente) para combater planejamentos tributário abusivos (inclusive os artificiosos) e que este acoplamento estrutural não se justifica pois o estrutural-funcionalismo do sistema já teria sido atingido dentro dos seus próprios limites.

Neste caso, o acoplamento estrutural, desta forma, introjetaria o código "abuso" no subsistema do direito tributário, que não seria capaz de processá-lo, uma vez que não haveria uma demanda autorreferencial para qualquer adaptação do sistema, já que os acoplamentos estruturais também partem de irritações ambientais.

Se não há esta espécie de "provocação à adaptação" por parte do ambiente, o acoplamento estrutural não acontece e um agir comunicativo do código "abuso de direito" ou "fraude à lei" seria uma corrupção do sistema jurídico-tributário, na medida em que representaria um agir comunicativo a partir de um código estranho ao sistema.

A partir de outro entendimento, porém, segundo o qual o acoplamento estrutural em comento se justifica em decorrência do estrutural-funcionalismo do subsistema do direito-tributário, o acoplamento estrutural, assim como a possibilidade de interpenetração sistêmica possibilitariam a evolução (no sentido de adaptação) do sistema para atender esta demanda da sociedade por redução de complexidade.

A partir deste entendimento, a Teoria dos Sistemas Sociais abraçaria completamente a teoria da elusão fiscal.

De toda forma, uma resposta assertiva a este respeito deve, necessariamente, avaliar (i) se existe uma complexidade (no sentido de perda de confiança dos atores sociais) em torno desta questão envolvendo o planejamento tributário artificioso, também chamado de elusivo, (ii) se o sistema já não conta com um agir comunicativo capaz generalizar congruentemente as expectativas normativas relacionadas a esta eventual demanda e (iii) se o código "abuso" ou "fraude" seria capaz, em um acoplamento estrutural, de provocar uma adaptação e evolução do sistema jurídico-tributário para que passe a trabalhar, nas situações de *elusão fiscal,* o código tributário / não tributário (o primeiro "filtro" de pertencimento).

Para este trabalho, importante compreender que, se existe a possibilidade de se trabalhar o instituto *elusão fiscal*, a partir da verificação das três questões acima colocadas de maneira metodológica e aprofundada, este agir comunicativo demandaria uma maior especialização do código operativo para poder trabalhar as distinções de forma correta, ou seja, retornando um agir comunicativo particularizado em torno do abuso de forma, do abuso de direito e da fraude à lei.

10 DO TESTE DO PROPÓSITO NEGOCIAL À LUZ DA TEORIA DOS SISTEMAS.

10.1 Da confusão terminológica e conceitual do teste do propósito negocial. Observações à luz da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann.

Antes de se adentrar na análise do teste do propósito negocial à luz da Teoria dos Sistemas de Niklas Luhmann, de forma a verificar se há agir comunicacional, se há possibilidade de se erigir diferença dentro do sistema jurídico relativamente à exigência de motivação extratributária nos planejamentos tributários, é necessário realizar uma espécie de depuração, à luz da teoria dos sistemas, do termo “propósito negocial”, tendo em vista a confusão terminológica e conceitual a seu respeito, já mencionada ao longo de todo este trabalho.

A experiência brasileira de importação e aplicação do teste do propósito negocial, como já demostrado no subcapítulo 8.5.1, ficou marcada, em grande medida, por uma confusão conceitual e terminológica a partir da qual este termo vem sendo usualmente conectado a um agir comunicacional que, a rigor, se identifica com outras patologias do planejamento tributário e/ou com os vícios do negócio jurídico segundo as normas do Código Civil de 2002.

Esta ausência de rigor conceitual e terminológico é de todo reprovável tanto para a aplicação do Direito, quanto para o estudo e construção de sua ciência. À luz da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann essa confusão é extremamente danosa e deve ser rigorosamente afastada.

Conquanto uma teoria linguística, que coloca no agir comunicacional o centro prolator de diferenças (das quais se originam os próprios sistemas) a eleição de conteúdo semântico equivocado ou mesmo uma mistura dos significados entre os vocábulos ou expressões pode levar o sistema a produzir diferenças de forma errônea – o que compromete sua própria existência perante o ambiente, uma vez que a diferença fielmente verificada é condição primeira de seu decote em relação ao ambiente.

As diferenças são produzidas pelo sistema através dos processos autorreferenciais, dentro dos quais o sistema se auto-observa, autodescreve, auto-organiza e autorregenera, conforme o resultado daquilo que lhe pertente e daquilo que não lhe pertence e que, portanto, somente é visível através do processo da heterorreferência.

O código operacional-linguístico é o elemento que determina todo o processo autopoiético do sistema. Ele define suas barreiras e, pela autorreferência, demarca o que está dentro do sistema e o que se situa fora dele, ou seja, no seu ambiente. Essa demarcação, como já mencionado, ocorre justamente pela capacidade do evento de processar aquele código operativo que é, de resto, um código comunicacional.

Para a Teoria dos Sistemas Sociais, portanto, o rigor linguístico é primordial. Somente a partir de um código operativo bem delimitado é que o sistema realiza operações fiéis à sua função e estrutura (funcional-estruturalismo dos sistemas sociais luhmannianos). Eventual confusão comunicacional pode acarretar a corrupção involuntária do sistema, pois toda diferença seria erigida a partir de um código pertencente a outro sistema.

Se ficar estabelecido, por equívoco, que o código belo / feio refere-se à capacidade de aprendizagem – uma comunicação própria do sistema da educação – um aluno que não atingira o nível de apreensão de conhecimento necessário para sua aprovação no ano letivo seria classificado como belo (ou como feio, a depender da valoração positiva ou negativa do código).

Mas a diferença produzida pelo critério de aprendizagem diz respeito à aprovação ou reprovação do aluno segundo critérios estabelecidos no programa condicional daquele específico sistema educacional.

A este fenômeno – produção de diferença por um sistema com base em um código pertencente a outro – Luhmann denominou alopoiese.

Ao fundir em maior ou menor grau, direta ou indiretamente, o sentido da expressão “propósito negocial” com outros elementos do programa condicional do subsistema do direito, como a fraude, a simulação ou o abuso de forma, por exemplo, este subsistema pode ser levado (como, de fato, ocorre na prática) a proferir decisões assentadas numa diferença “intitulada” *ausência de propósito negocial,* quando se trata, em verdade, de uma simulação ou de um caso de abuso de direito.

A produção de uma decisão normativa com a afirmação de que um planejamento tributário é abusivo por falta de propósito negocial, tendo em vista a ocorrência de simulação equivale a afirmar que um aluno foi reprovado em seu ano letivo por ausência de demanda (código linguístico do subsistema da economia) ou por falta de fé (código linguístico do subsistema da religião).

Desde o capítulo introdutório deste trabalho, foi esclarecido que para um maior rigor linguístico e terminológico e diante de uma efetiva exigência imposta pelo próprio marco teórico, tendo em vista a mecânica da Teoria dos Sistemas Sociais, a expressão “propósito negocial” seria totalmente divorciada de outros elementos que caracterizam as chamadas patologias dos planejamentos tributários e vícios do negócio jurídico, presentes, respectivamente, no artigo 149 do Código Tributário Nacional e no Capítulo IV, do Terceiro Livro do Código Civil Brasileiro de 2002.

Esta postura não era uma opção, mas uma necessidade. Admitir uma confusão, uma mistura entre o agir comunicacional do teste do propósito negocial e o agir comunicativo de outras avaliações a que podem ser submetidos os planejamentos tributários relacionadas à evasão e à elusão fiscal seria compactuar com uma flagrante alopoiese do subsistema do direito tributário, o que condenaria toda e qualquer pretensão de cientificismo a partir do marco teórico escolhido.

Fiel, portanto, à necessidade da cisão entre estes termos, toda a análise das teorias concernentes à evasão fiscal e à elusão fiscal no capítulo 8 foram propositalmente apartadas de qualquer correlação com o teste do propósito negocial. A análise dos institutos da fraude, do dolo, da simulação, assim como o estudo em torno das figuras do vício de forma, do vício de direito e da fraude à lei em nenhum momento buscou “encaixá-los” ao conceito de propósito negocial (ou ao agir comunicacional deste subsistema).

No capítulo 9, a identificação do código operativo da elisão fiscal, da evasão fiscal, assim como, da elusão fiscal demonstrou que o agir comunicativo de cada um destes fenômenos reporta-se às previsões normativo-programáticas contidas no programa decisório do sistema jurídico, sem qualquer necessidade de que se recorra a um conceito doutrinário alienígena, tampouco a uma (suposta) regra anti-elisiva contida no parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional para que o sistema jurídico elabore distinções e realize uma autopoiese de forma a retornar o código legal / ilegal na avaliação dos planejamentos tributários.

De fato, o instituto da evasão fiscal há muito é trabalhado no sistema jurídico-tributário com base nas regras contidas no artigo 149 do Código Tributário Nacional. Inclusive, um aspecto histórico-temporal deve ser aqui lembrado, como forma de reforçar o entendimento em torno do equívoco de se denominar como “ausência de

propósito negocial" outras patologias dos planejamentos, especialmente a fraude e a simulação (as que mais comumente são "confundidas").

Com efeito, muito embora o julgamento que ficou conhecido como a *landmark decision* relativo ao tema do propósito negocial – Gregory vs. Helvering – datar de 1935, o tema ganhou relevo nos julgamentos administrativos no Brasil a partir deste milênio, notadamente a partir de 2010. E décadas antes, os planejamentos tributários abusivos já eram expurgados pelas autoridades administrativas, inclusive com agravamento da multa aplicada e com reflexos na esfera do sistema jurídico-criminal exclusivamente com base no disposto no mencionado artigo 149 do Código Tributário Nacional.

Noutras palavras, a autoridade administrativa fiscal nunca se viu tolhida de afastar os planejamentos tributários fraudulentos, simulatórios ou que continham dolo em desfavor do fisco em face da não aplicação da "teoria do propósito negocial" no sistema jurídico-tributário.

De igual modo, para a doutrina que advoga em favor da teoria que combate os chamados planejamentos tributários artificiosos, o fundamento programático-normativo deste critério de validação também se faz presente no programa condicional do sistema do Direito, especificamente no mencionado Capítulo IV, do Terceiro Livro do Código Civil Brasileiro de 2002 e os primeiros trabalhos elaborados em torno do instituto da elusão fiscal também foram precedentes à absorção ao "teste do propósito negocial" na práxis decisória administrativo-fiscal.

Vale dizer, dentro da teoria luhmanniana, que o programa decisório do sistema jurídico já continha o conteúdo normativo-programático suficiente para que o observador promovesse o agir comunicacional deste sistema, através de decisões normativas que retornavam o valor *legal* ou *ilegal* a um determinado planejamento tributário, a partir da análise da evasão fiscal e, mais recentemente, da elusão fiscal.

De mais a mais, restou ainda demonstrado no subcapítulo 8.6 que esta confusão terminológico-conceitual não ocorrera apenas no Brasil. A própria decisão estadunidense, ou melhor, as decisões proferidas no famoso caso *Gregory vs. Helvering* carecem de rigor conceitual, na medida em que transitam, numa espécie de "vai e vem", sem rigor ou método, entre os institutos da simulação, da fraude e da motivação extratributária.

Portanto, em homenagem ao rigor metodológico-científico, em face da austeridade linguística necessária dentro da teoria dos sistemas luhmanniana e, ao fim e ao cabo, considerando que o agir comunicacional erigido no teste do propósito negocial é diverso daqueles hauridos nas outras avaliações de pertencimento de um planejamento tributário, esta expressão (teste do propósito negocial) foi considerada dentro daquilo que entende-se a maneira correta, qual seja, exclusivamente como a exigência de motivação extratributária.

E para não deixar uma lacuna quanto à legitimidade desta compreensão, algumas considerações a este respeito foram acima articuladas para concluir que, sim, os "antigos" critérios de validação relativos à evasão fiscal, assim como a novel teoria da elusão fiscal são capazes de operar dentro do sistema jurídico-tributário, reportando um resultado legal / ilegal nos exatos termos do código operativo, **sem que para isso necessitem ser denominados de teste de propósito negocial.**

A questão é voga é justamente oposta a isso: o teste do propósito negocial, uma vez divorciado dos institutos da evasão e elusão fiscal, é capaz de promover, de erigir um agir comunicativo dentro do sistema jurídico que, ao final, reporte o código legal / ilegal? É o que se passa a analisar.

10.2 Da Motivação Extratributária à luz da Teoria dos Sistemas

Entende-se por motivação extratributária a exigência no sentido de que um planejamento tributário lícito (elisão fiscal) sempre contenha outras causas, motivações, finalidades, outros propósitos para além da mera economia tributária. Neste sentido, fica vedado ao contribuinte a realização de um planejamento tributário que tenha por finalidade exclusivamente a economia tributária, na medida em que esta operação seria carente de *propósito negocial.*

O planejamento tributário, assim somente é legítimo se carrega outra vantagem para o contribuinte, que sustente uma *finalidade negocial* distinta da economia do tributo, como já mencionado.[253]

A análise desta exigência à luz da Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann será feita de forma a se estruturar um pensamento evolutivo-esquemático

[253] CANTO, Gilberto de Ulhôa. Evasão e elisão fiscal – um tema fiscal. Revista de Direito Tributário, v. 63. São Paulo: Malheiros, 1993, p. 191.

através do qual a compreensão das conclusões ocorrerá de maneira mais fluida, a partir de seus próprios fundamentos.

Para iniciar, é determinante a verificação da existência, ou não, de expectativas normativas em torno da comunicação “motivação extratributária” na temática dos planejamentos tributários. Ou seja, será necessária a verificação se houve ou se ainda há complexidade a gerar expectativas normativas dos atores sociais que necessitam ser generalizadas congruentemente pelo sistema jurídico, pois é desta forma que o sistema se legitima, evoluindo e adaptando, pela dinamicidade de seu programa condicional, de forma a reduzir a complexidade social para aumento da confiança dos atores sociais.

Esta primeira checagem (que foi feita também na avaliação das patologias dos planejamentos e vícios do negócio jurídico dentro da Teoria dos Sistemas Sociais) pode ser compreendida como um teste de validação funcional do sistema.

Ultrapassada esta questão, o trabalho buscará identificar se este agir comunicativo (com base em um código operativo motivado / não motivado) encontra respaldo no conteúdo normativo-programático do programa condicional do subsistema do direito-tributário.

Na sequência, a mesma checagem será realizada, porém em relação ao conteúdo principiológico também presente neste programa decisório. Será feita, ainda, uma análise se a jurisprudência e/ou os precedentes normativos autorizam e indicam como deve ser a comunicação.

O programa condicional, conforme analisado no subcapítulo 6.1.8 deste trabalho, carrega, basicamente, o conteúdo normativo-programático do sistema, assim como seus valores e seu histórico comunicacional (condensado nos precedentes normativos e na jurisprudência).

O programa condicional é o caminho para se analisar se aquele agir comunicativo encontra suporte para a autorreferência.

Para fechar a questão, será feita uma análise se o sistema jurídico-tributário sofre irritações ambientais ressonantes a ponto de produzir novas assimetrias que repercutam na autopoiese do sistema em torno do código motivado / não motivado, ou se este subsistema estabeleceu acoplamentos estruturais que possam também viabilizar este agir comunicacional.

A partir desta análise compartimentada, espera-se construir uma fundamentação lógica e coerente com o marco teórico eleito no sentido da possibilidade, ou não, de se sustentar legitimamente uma diferença com base na exigência de motivação extratributária que seja capaz de operar, ao fim, o código lícito / lícito.

10.2.1. Funcional-estruturalismo no código motivado / não motivado.

A estipulação, pelo observador, de um código comunicacional e, a partir dele, a determinação dos limites de um sistema, pelo seu decote do ambiente, pressupõe sempre a existência de uma funcionalidade naquela comunicação. Já foi exposto que Luhmann adota o conceito de sistemas de função, ou seja, que se legitimam a partir de sua funcionalidade, não trabalhando com sistemas informativos ou meramente organizacionais. (LUHMANN, 1997)

O sistema jurídico se funcionaliza sempre em torno de uma demanda social consubstanciada em uma expectativa normativa que reclama ser generalizada. O atendimento de uma demanda da sociedade no processo de aumento da confiança dos atores sociais é especificamente a função do sistema jurídico dentro da teoria luhmanniana.

Para Luhmann, a sociedade hipercomplexa se organiza naturalmente em sistemas de função. O estabelecimento de diferenças e, a partir delas, a organização das possibilidades de uma forma binária reduz o horizonte de possibilidades das relações sociais. Desta forma, na medida em que cada observador estabelece um código comunicacional único do sistema, ele produz um fechamento para desvios, diminuindo a aleatoriedade dos comportamentos sociais.

Em relação ao subsistema jurídico-tributário, conforme mencionado, anteriormente, não há dúvidas de que a sociedade possui uma demanda em torno do expurgo dos planejamentos tributários abusivos.

O princípio da solidariedade da tributação, que alguns invocam para justificar a própria exigência da motivação extratributária, talvez não tenha o condão de, isoladamente, embasar este agir comunicativo. Mas, com certeza, trabalha em favor do estabelecimento de processos diferenciais que promovam outros valores também presentes no programa condicional do subsistema jurídico-tributário, dentre eles, o da isonomia tributária e da capacidade contributiva.

Existe, de fato, uma expectativa normativa congruente e que, portanto, necessita ser generalizada pelo sistema, no sentido de que todo o tributo devido ao erário está sendo efetivamente recolhido. Cada contribuinte deposita "no sistema" uma expectativa legítima de que o esforço realizado no pagamento do tributo está sendo compartilhado por toda sociedade, especialmente por todos os contribuintes que isonomicamente se encontram dentro dela.

Esta expectativa deflui da "estreita relação entre a efetivação dos direitos fundamentais, o objetivo constitucional de construir uma sociedade livre, justa e solidária e o caráter fundamental do dever de pagar tributos".[254]

Por conseguinte, é inegável a existência de uma expectativa normativa no sentido de que os planejamentos tributários se situem exclusivamente no campo da elisão fiscal, ou seja, que seja afastado qualquer caráter abusivo, ilícito das estruturas erigidas pelos contribuintes.

Neste sentido, não há dúvidas em torno da funcionalidade de um sistema que busque generalizar expectativas normativas congruentes relacionadas ao respeito e à observância das comunicações que, ao final, redundem um código "tributo", sinalizando que, dentro do programa condicional do subsistema do direito-tributário, foi erigida a diferença que determina a obrigação de se recolher o tributo.

A professora Misabel Derzi trabalha a questão da obrigação de se recolher tributos a partir do prisma da universalidade e igualdade, nos seguintes termos:

> *Universalmente a igualdade é aceita como regra de tratamento igual de direitos e deveres dos cidadãos. Ora, o tributo é um dever cuja característica é ser econômica, patrimonial. O levar dinheiro aos cofres públicos. O que se postula é puramente que esse dever seja idêntico para todos e importe em sacrifício igual a todos os cidadãos.*
> *(...)*
> *Ora, o critério básico, fundamental e mais importante (embora não seja o único) a partir do qual, no Direito Tributário as pessoas podem compor a uma mesma categoria essencial e merecer o mesmo tratamento, é o critério da capacidade contributiva.*
> *Ele operacionaliza efetivamente o princípio da igualdade no Direito Tributário. Sem ele, não há como aplicar o mais importante e nuclear direito fundamental, ao Direito Tributário: a igualdade.*[255]

[254] GODOI, Marciano Seabra de. O que está em jogo com a afirmação de que o pagamento de tributos é um dever fundamental? *in GODOI, Marciano Seabra de. e ROCHA, Sérgio André* O Dever Fundamental de Pagar Impostos. O que realmente significa e como vem influenciando nossa jurisprudência? Editora D'Plácido. Belo Horizonte, 2017. pag.187.
[255] DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas à BALEEIRO, Aliomar. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. Editora Forense. Rio de Janeiro, 1997. pag. 536 a 697.

Por conseguinte, considerando que não há que se falar em um vácuo funcional em relação a um sistema que seja erigido com base no alinhamento e na generalização de expectativas normativas congruentes relacionadas ao dever fundamental de pagar tributos, pode-se concluir que a constatação da diferença "legalidade ou ilegalidade" de um planejamento terá sempre espaço na dinâmica social.

Este subsistema legitima-se, portanto, justamente na promoção de diferença através do código legal / ilegal, de forma a expurgar planejamentos tributários abusivos do subsistema jurídico-tributário, que, ao fim e ao cabo, afastam a isonomia (também espelhada, por via inversa, na chamada teoria do sacrifício) prevista na Constituição da República de 1988.

Vale ressaltar, que o programa condicional do sistema jurídico reforça e valida este entendimento, ao se constatar que o tema *planejamento tributário* é responsável por boa parte (senão a maior) dos julgamentos administrativos e judiciais que discutem a postura dos clientes perante o fisco.

A enorme gama de precedentes normativos em torno dos planejamentos tributários, a vastíssima doutrina que trabalha este tema, a expressiva quantidade de trabalhos científicos (muitos dos quais patrocinados por bolsas estudantis) que pesquisam os limites subjetivos e objetivos do planejamento, assim como a existência de organizações civis (associações, institutos etc.) que se dedicam ao estudo do subsistema jurídico-tributário e, especificamente, do tema planejamento tributário, demonstra uma atividade sistêmica muito expressiva em torno deste agir comunicacional.

Além disso, o desenvolvimento de várias correntes doutrinárias em torno do tema (*ex vi* a própria discussão da existência do fenômeno da elusão fiscal) demonstra que este subsistema sofre constantes irritações ambientais relacionadas aos seus limites e contornos – o que gera uma intensa atividade autopoiética, na busca de adaptá-lo através da evolução de seu programa decisório-condicional, de forma a abarcar um número maior de comunicações, reduzir a complexidade social e promover a confiança dos atores sociais.

Para a Teoria dos Sistemas Sociais, portanto, que consagra, como já mencionado exaustivamente, a funcionalidade como fonte de legitimação do sistema (necessariamente, portanto, sistemas de função), há uma perfeita sinergia funcional

entre o subsistema jurídico-tributário e a análise de um agir comunicacional que se dedique a verificar a legalidade dos planejamentos tributários.

10.2.2. Da motivação extratributária e o código legal / ilegal.

Para que um sistema seja capaz de produzir diferença, o movimento social que vier a ser analisado no processo de autorreferência deve ser capaz de processar seu código operativo e retornar um resultado positivo ou negativo para aquela diferenciação.

Pela especificidade do código operacional, o agir comunicativo do sistema jurídico (ou subsistema do direito) nunca pode ser assentado em um código moral / imoral ou belo / feio. Isso equivale dizer que, para Luhmann, ainda que um evento social possa merecer as maiores reprimendas morais, de acordo com o sistema social, ou caracterize uma ofensa religiosa, um "pecado", ele somente repercutirá no sistema do Direito, se for capaz de gerar um agir comunicacional baseado no código lícito / ilícito – o que só ocorre quando evento passa a integrar o programa condicional do subsistema social do Direito[256].

Noutras palavras, a despeito de a função legitimar *a priori* a delimitação um sistema em face do ambiente, para que este processo ocorra (através da produção de diferença) é imprescindível também que as possibilidades sociais que este sistema pretende diferenciar sejam capazes de processar o seu específico código comunicacional.

Em relação ao subsistema do direito, somente haverá diferença quando o ato comunicacional for capaz de processar o código Direito / não Direito. Vale dizer, que não há como se processar o código lícito / ilícito para um ato comunicacional que não guarde pertencimento ao subsistema do Direito. O agir comunicacional somente encontra pertencimento no sistema do Direito se for capaz de ser identificado a partir do código legal / ilegal ou lícito / ilícito no processo autorreferencial.

Neste sentido, cabe agora analisar se a verificação de motivação extratributária dentro da análise de um planejamento tributário é capaz de gerar uma diferença que, ao fim, reporte o código legal / ilegal. Uma organização ou uma estrutura erigida pelo contribuinte com a finalidade única de recolher menos tributos distingue-se (em função da diferença) daquela outra que contenha "motivos

[256] Vide detalhes no subcapítulo 6.1.7

adicionais" de tal forma que esta reporte o código legal, enquanto a primeira o código ilegal? A ausência de motivação extratributária, enfim, é capaz retornar o código comunicacional *ilícito*, mesmo se o planejamento tributário não contiver qualquer traço de fraude, simulação ou dolo, tampouco revelar abuso de forma, de direito ou fraude à lei?

Para chegar a esta resposta, é preciso compreender o processo comunicacional do subsistema jurídico-tributário com um pouco mais detalhes.

10.2.2.1. Do processo comunicacional do subsistema jurídico tributário.

Conforme visto nos capítulos precedentes deste trabalho, todo sistema funda-se na capacidade de geração de diferença. A diferença é um ato comunicacional, baseada em um código operativo binário, que resulta em um *output* que indica se aquele ato sustenta uma relação de pertencimento com o sistema, ou não.

O processamento de um (e somente um) código operativo pelo sistema[257] é o que garante seu fechamento operacional, ou seja, é o que assegura que o sistema irá proferir decisões baseadas exclusivamente no resultado da análise possível a partir daquele código.

Foi visto, que existe uma relação simbiótica entre a função do sistema e seu código. O código deve ser definido pelo observador a partir da função estabelecida para o sistema e ao mesmo tempo que o código operativo determina a natureza e características do sistema. Ou seja, o código é responsável, ao mesmo tempo, pela delimitação e pela própria legitimação do sistema.

O que determina, porém, se um ato comunicacional é capaz (ou não é capaz) de processar um determinado código operativo? A partir de quais balizas o sistema realiza suas operações autorreferenciais e heterorreferenciais de forma estabelecer o que está contido dentro de seus limites e o que faz parte de seu ambiente, não repercutindo no seu interior?

A construção deste resultado[258] é realizada pelo observador (um ser necessariamente dotado de sentido) através da análise do sistema (sua função, a

[257] Conforme já mencionado, as comunicações em subníveis linguísticos são derivadas da necessidade de especialização dos subsistemas e derivam necessariamente da linguagem de base do sistema.
[258] Conforme mencionado ao longo deste trabalho, trata-se de uma teoria construtivista. Não há conhecimento posto, preexistente. O resultado da diferença é construído pelo observador em um processo de análise do sistema, do ambiente e do programa condicional que instrui a atividade sistêmica.

especificidade do seu código operativo), do próprio ambiente (em um processo de estabelecimento de relações de distinção) e, em especial, do programa condicional que instrui as operações deste sistema.

A autorreferência, portanto, é um processo de observação, através do qual o agir comunicativo é erigido dentro do sistema de forma a produzir um retorno que indica um resultado positivo ou negativo em torno de código operativo do sistema, com base no conteúdo normativo-programático, principiológico e autoinstrucional[259] presente no programa condicional (ou programa decisório) do sistema.

Isso equivale dizer, que, muito embora trate-se de uma teoria construtivista, o observador não se encontra livre para erigir diferenças sem qualquer parâmetro ou diretriz. O programa condicional é (ou pelo menos deveria ser) o reflexo dos anseios sociais, que devem servir de parâmetro para o observador.

Importante notar o fechamento lógico da teoria de Luhmann dentro do subsistema social do Direito. No subcapítulo 4.3 foi demonstrado que o Direito, para Luhmann, não se legitima na norma, no discurso ou na justificação, tal como sustentam as clássicas teorias desenvolvidas nos últimos séculos. Segundo este filósofo, o Direito se legitima nas decisões generalizadas e aceitas, que reduzem a complexidade da sociedade e aumentam a confiança dos atores sociais.

Quanto ao sistema jurídico, Luhmann aponta, dentro desta lógica, que somente decisões que reflitam as normas e valores programáticos construídos pela sociedade serão generalizadamente aceitas, de forma a legitimar este subsistema Social (LUHMANN, 2016).

Decisões casuístas, decisões tendenciosas, decisões corruptas[260] que não observam o conteúdo normativo, principiológico e autoinstrutivo programático do sistema jurídico acabam por comprometer o próprio estrutural-funcionalismo do sistema – o que prejudica sua legitimidade, na medida em que deixa de se prestar à sua função (e razão de ser), pois suas decisões não serão recebidas e aceitas de

[259] Precedentes normativos e jurisprudência.

[260] Importante reforçar que o conceito de corrupção dentro da teoria dos sistemas é compreendido como a perda da identidade do sistema pelo processamento de códigos de não têm pertencimento àquele sistema. Por conseguinte, uma decisão corrupta é aquela proferida com base em códigos que não deveriam influenciar a decisão. Como já exemplificado anteriormente, um provimento judicial que tenha se baseado em um código moral / imoral, é uma decisão corrompida à luz da teoria dos sistemas e acarreta a alopoiese do sistema.

forma generalizada. Logo, a ausência de confiança permanecerá ou, até mesmo, poderá aumentar.

Portanto, a comunicação dentro do sistema jurídico precisa necessariamente basear-se no seu programa condicional dentro do qual estão refletidas as regras e valores próprios deste sistema de função.

Feitas estas considerações iniciais, necessário analisar se a comunicação em torno da exigência de motivação extratributária será capaz de provocar diferença (retorno do código legal / ilegal) dentro do subsistema social do Direito.

10.2.2.2. Motivação Extratributária e o Conteúdo Normativo Programa Condicional do Subsistema do Direito

Começando pela análise do conteúdo normativo-programático, a introdução do teste do propósito negocial no subsistema do direito-tributário não se deu através da edição de uma regra que tenha passado a compor seu programa condicional.

Esta introdução no programa condicional do subsistema social do Direito chegou até a ser tentada em mais de uma oportunidade, dentre as quais, com a edição da Medida Provisória nº 66 de 29 de agosto de 2002, que expressamente disciplinava a desconsideração de um planejamento tributário que não possuía propósito negocial.[261]

Todavia, conforme já mencionado, na conversão desta medida provisória na Lei nº 10.637/02, o mencionado dispositivo não veio contido no texto final da lei, tendo restado infrutífera a disposição inicial de se introduzir no programa condicional do subsistema do direito a figura do propósito negocial.

Assim, inexiste norma **específica** dentro do programa condicional em torno deste instituto. Nenhum conteúdo normativo carrega o conceito de propósito negocial, tampouco condiciona a legitimidade de planejamentos tributários na existência de motivação extratributária.

---

[261]Art. 14. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou a postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.
§ 1º Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico dever-se-á levar em conta, entre outras, a ocorrência de:
I - falta de propósito negocial; ou
II - abuso de forma.

Ao contrário, por exemplo, do ordenamento jurídico italiano que, como já mencionado, expressamente introduziu limitações ao planejamento tributário com base na ausência de propósito negocial no seu conteúdo normativo-programático[262], aqui no Brasil o legislativo não adotou semelhante postura, inexistindo, pois, qualquer norma objetiva que trate do teste do propósito negocial no programa decisório do subsistema do direito.

Até mesmo o conceito de motivação extratributária é controverso entre os observadores do subsistema jurídico-tributário.

Há entendimentos no sentido de ser necessária a indubitável constatação de um ganho mensurável sob a ótica do negócio empresarial, ou seja, do exercício do objeto social da empresa, para que o procedimento seja legítimo. (GRECO, 2011).

Há também quem defenda que alguns ganhos indiretos ou intangíveis (segurança patrimonial, por exemplo), já seriam suficientes para a legitimação do planejamento.

Há quem entenda, ainda, que a economia de tributos já seria um propósito negocial em si, ou seja, que a própria busca pela redução da incidência tributária preencheria de motivação o planejamento tributário. Para estes doutrinadores, a escolha da solução mais eficiente é um direito do contribuinte e a desconsideração deste planejamento gera uma constante situação de insegurança.

> *Admitir que o agente fiscal possa desconsiderar uma operação legítima, praticada pelo contribuinte por entendê-la como a solução mais eficiente, do ponto de vista econômico e empresarial, apenas porque, para o Fisco, o melhor seria que o contribuinte tivesse praticado uma outra operação que garantisse aos cofres públicos maior arrecadação, é gerar, permanentemente, a insegurança jurídica. É fazer com que o contribuinte viva em constante estado de incerteza, podendo ser surpreendido, a qualquer tempo, durante o lapso decadencial – ou além dele – pela desconsideração de seus atos fundada em mero palpite da fiscalização, em violação manifesta à estabilidade das relações jurídicas e da ordem social e econômica, queridas pela lei suprema, a julgar pelas normas nela plasmadas. (GANDRA, 2005. p. 131)*

A problemática envolvendo a motivação extratributária como um requisito condicional para que o sistema reporte um código *legal* à comunicação “planejamento

[262] ITÁLIA. Decreto del Presidente della Repubblica, de 29 de setembro de 1973, n. 600. art. 37. Roma, 1973.

tributário" passa ainda, para muitos observadores e atores sociais envolvidos, sobre a discussão em torno da chamada *análise econômica do direito tributário.*

Essa temática é verdadeiramente interessante sob a ótica da Teoria dos Sistemas Sociais na medida em que se assenta exatamente no aspecto que Luhmann se debruça: será o sistema jurídico capaz de processar um código *conteúdo econômico / não conteúdo econômico* no seu interior sem corromper-se. Aqui não se está discutindo, por óbvio, o processamento de um código do sistema da economia, pois isso, por certo, representaria necessariamente a alopoiese do sistema.

A questão aqui é: é possível uma comunicação no subsistema do direito a partir de uma análise de substrato econômico que consiga se reportar ao código de base deste sistema. Noutras palavras, o processo de avaliação de substância econômica (conceitos e valores que estão no programa condicional do subsistema social da Economia, e não no do Direito) consegue retornar, ao fim, o código lícito / ilícito, sem o rompimento das barreiras destes dois sistemas? Isso seria possível a partir de um acoplamento estrutural?

Esta discussão, à luz da Teoria dos Sistemas Sociais, assim como outros pontos levantados aqui, também poderia, sem dúvida, motivar um trabalho detalhado e profundo de pesquisa.

Para o momento, importa restar claro que o programa condicional do sistema do Direito não possui um conteúdo normativo-programático que trate da figura do propósito negocial, ou seja, que contemple qualquer diretriz quando da análise dos planejamentos tributários no sentido de exigir uma motivação extratributária.

Neste sentido, pode-se afirmar, portanto, que esta exigência não processa, sob a ótica do conteúdo normativo programático do subsistema jurídico-tributário, o código legal / ilegal, sendo, portanto, um evento que não lhe pertence, compondo seu ambiente, sendo perceptível apenas nos processos de heterorreferência (já que a autorreferência, repita-se, somente é capaz de captar o que está no interior do sistema).

Não se olvida, aqui, de quem defende sua aplicação com suporte em uma norma do programa condicional consubstanciada no parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional – a chamada norma geral anti-elisiva, conforme mencionado anteriormente.

Todavia, não parece ser o caso.

O conteúdo normativo programático deste dispositivo legal é claro e específico ao mencionar uma ação efetiva do contribuinte no sentido de dissimular a ocorrência do fato gerador.

Conforme já demonstrado ao longo do capítulo 8 deste trabalho, a dissimulação carrega sempre a ideia do disfarce, da subversão da verdade, da distorção, da mentira etc. para ludibriar e induzir a erro a autoridade administrativa em torno do agir comunicativo operado no subsistema do direito-tributário.

Através da dissimulação, o ator social, ou seja, o contribuinte deseja fazer com que a autoridade fiscal (o observador) acredite na ocorrência de uma determinada situação (uma diferença), quando, em verdade, outra ocorreu. Na dissimulação há sempre o caráter ardil, fraudulento (*lato sensu*), no sentido de corromper a verdade, a boa-fé e efetivamente lesar o Fisco.

Justamente por isso, grande parte da doutrina entende que, ou seu conteúdo já estava contemplado no artigo 149 do CTN, ou acaba sempre retornando a ele.

Os professores Misabel Derzi e Valter Lobato, em recente publicação, esclareceram:

> *Nesse sentido, independentemente da preferência doutrinária civilista que se venha a adotar, a conclusão a que se chega é a de que o voto da Ministra Cármen Lúcia coloca o parágrafo único do art. 116 do CTN no seu devido lugar: trata-se de norma, sim, combativa à evasão fiscal, e não à elisão fiscal. O poder que ela atribui às autoridades fiscais diz respeito justamente à desconsideração de atos e negócios jurídicos relativamente simulados, fraudulentos –* ***e, portanto, situados nas plagas da ilicitude.*** *Quanto à sua constitucionalidade, também com a razão a Ministra: trata-se de norma plenamente constitucional e de tal modo deve ser compreendida. [...]*
> *Sob o prisma estritamente dogmático, nossas considerações em muito tangenciam a abordagem anterior e coincidem com as lições de GILBERTO DE ULHÔA CANTO a que aludimos anteriormente. Assim como o saudoso jurista carioca, é necessário fincar raízes na distinção entre elisão e evasão fiscal. Com base nela é que podemos afirmar, como outrora afirmamos, que atos e negócios jurídicos dissimulados são atos ilícitos, e portanto, conceitualmente não dizem respeito a planejamento tributário. Se são atos ilícitos, não devem prevalecer, pelo que é absolutamente constitucional a norma contida no parágrafo único do art. 116 do CTN que permite às autoridades fiscais desconsiderá-los. O que viola a lei é e sempre será ato ilícito. Economia tributária, planejamento tributário, elisão fiscal – seja lá o*

> *nome que se dê ao fenômeno – é ato situado, por definição, no âmbito da licitude.*[263]

Ainda que se admita uma abrangência conotativa mais ampla para o vocábulo "dissimulação", e não apenas como uma espécie do gênero simulação (metáfora da máscara) de forma a inserir no programa condicional um conteúdo programático que permita captar outras situações para além daquelas já contidas neste mencionado artigo 149, o que se pode compreender, de fato, é que esta regra geral anti-evasiva se prestaria a abarcar a análise dos vícios do negócio jurídico previstos no Código Civil de 2002, especificamente o abuso de forma, o abuso de direito ou a fraude à lei.

Neste sentido, pode-se afirmar que o parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional erigiu um *acoplamento estrutural* entre os subsistemas do direito tributário e do direito civil, de forma que o primeiro passou a operar o código abuso / não abuso, por exemplo, nos processos autorreferenciais de análise da legitimidade dos planejamentos tributários – o que se justificaria, inclusive, para ultrapassar a barreira imposta pelo artigo 109 do Código Tributário Nacional que veda a utilização dos conceitos do direito privado para fins tributários.

O planejamento tributário que é desconsiderado por falta de propósito negocial, porém, em momento algum fora erigido com qualquer intenção de corromper a verdade. A rigor, quando isso acontece, o que há efetivamente é uma figura que reporta o código ilícito, seja por fraude, dolo, simulação ou dissimulação, seja por um vício do negócio jurídico que, dentro do rigor terminológico e conceitual adotado nesta tese, não se confundem com a ausência de motivação extratributária.

A ausência motivação extratributária diz respeito exclusivamente a uma falta de uma justificação, de um propósito que ultrapasse o interesse do contribuinte em economizar tributos – ou seja, de buscar a saída mais lógica, conforme menciona Gandra Martins.

A questão, neste aspecto, é deveras simples: aqui está-se tratando do contribuinte que organiza e estrutura um planejamento tributário que não irá lhe trazer melhoria alguma nos campos logístico, comercial, organizacional etc. (ao contrário, pode vislumbrar, até mesmo, alguma perda nestes aspectos). Vislumbra, outrossim,

[263] LOBATO, Valter de Souza; DERZI, Misabel de Abreu Machado. Planejamento tributário, a ADI 2446 e a constitucionalidade da norma geral antievasiva no Sistema Tributário Nacional. In: BRIGAGÃO, Gustavo; MATA, Juselder Cordeiro da (Org.). Temas de direito tributário em homenagem a Gilberto de Ulhôa Canto. 1. ed. Belo Horizonte: Arraes, 2020. v. 2. p. 449-474.

única e exclusivamente a redução de sua carta tributária e realiza o planejamento sem a prática de dolo, fraude, simulação, tampouco age em abuso de forma, abuso de direito ou fraude lei.

Alguns exemplos podem ser colocados para elucidar a questão: a estruturação de fundos de investimento exclusivos para diferir ou reduzir o pagamento de tributos, a estruturação de fundos de investimento em direitos creditórios proprietário (conhecido como “FIDC tesouraria”) para melhoria do fluxo financeiro da empresa, que acaba gerando uma despesa financeira e redução de tributo, assim como a segregação de atividades dentro de um mesmo grupo empresarial para melhor racionalizar incidência tributária em cada uma das atividades são situações que já enfrentaram autuações fiscais e, até mesmo, decisões administrativas contrárias e que foram embasadas **exclusivamente** na ausência de motivação extratributária.

Esta situação não encontra albergue no programa decisório do subsistema do direito, sendo certo que o parágrafo único do artigo 116 do CTN não dá sustentação a este agir comunicativo.

Por conseguinte, não estando presente, sob a forma normativo-programática, no programa condicional do subsistema do direito-tributário, não pode embasar, através da deontologia própria do programa condicional, um agir comunicacional que, ao fim, retorne o código lícito / ilícito.

10.2.2.3. Motivação Extratributária e o Conteúdo Principiológico do Programa Condicional do Subsistema do Direito

Uma análise da questão aqui posta sob a ótica do conteúdo principiológico do programa condicional do subsistema do direito acaba trazendo à baila a antiga (mas ainda não superada) discussão em torno da colidência entre princípios que informam o subsistema do direito.

Isso porque, conforme já mencionado, os princípios da solidariedade da tributação e da capacidade contributiva exercem importante papel na definição da funcionalidade do subsistema do direito-tributário, inclusive no que se refere aos planejamentos tributários, contribuindo de forma significativa para o surgimento de expectativas normativas em torno do expurgo das práticas abusivas eventualmente adotadas pelos contribuintes.

Estes princípios, ainda que conjugados a outros, tais como o da boa-fé objetiva, da universalidade da tributação etc. não fornecem, porém, um substrato programático suficiente para que o sistema opere com um código operacional "motivado / não motivado", justamente pela alta carga de abstração própria dos princípios os quais representam essencialmente os valores de um sistema a serem perseguidos pelos observadores no desenvolvimento dos atos comunicacionais.

Além disso, se os princípios acima elencados fazem "pender a balança" no sentido da possibilidade de se exigir motivação extratributária nos planejamentos tributários, a partir de um agir comunicacional específico, existem, no mesmo programa condicional, outros princípios, que carregam valores distintos e que apontam em sentido diametralmente oposto, tais como, o princípio da livre iniciativa, da alteridade empresarial, dentre outros.

A colidência entre princípios não se resolve, na teoria luhmanniana, pelo sopesamento ou pela aplicação "tanto quanto possível" de cada um dos princípios aplicáveis. O sistema deve inovar-se, reinventar-se, buscando gerenciar a colisão.

Este gerenciamento ocorre através da compreensão, pelos sistemas envolvidos e seus respectivos observadores, dos motivos pelos quais o valor contido naquele princípio será, total ou parcial, preterido em favor de outro, de forma a desfazer qualquer frustração que possa gerar instabilidade sistêmica e revoluções.

A partir do princípio preterido, o sistema se reinventa visando evitar novos conflitos e o risco de frustração.

> *Na verdade, direito recente não chegará propriamente a um desenvolvimento futuro em seus princípios, mas, sim, naqueles que parecem excluídos. O que já é vigente será modificado a partir de seu reverso. A argumentação torna o sistema mais complexo, o que acarreta consequências consideráveis para a sistematização conceitual (dogmático-jurídica).*[264]

O gerenciamento da colisão sempre pressupõe a conciliação entre sistemas e observadores envolvidos. Trata-se de um processo efetivo de negociação. Quando este consenso não é atingido, cabe aos tribunais proferir decisão que determine o agir comunicativo e generalize, de forma congruente, as expectativas normativas.

[264] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 15084)

No caso em estudo, o primeiro ponto a ser observado diz respeito a quais expectativas normativas são geradas a partir dos princípios da solidariedade tributária e da capacidade contributiva dentro do exercício dos deveres de cidadania.

A resposta imediata a que se pode chegar a partir desta análise prefacial diz respeito ao expurgo de planejamentos tributários abusivos (e, para quem adota a teoria da elusão fiscal, também dos artificiosos).

Como visto, o próprio subsistema do direito tributário e, dentro dele, a comunicação a partir dos códigos elisão e evasão/elusão fiscal tem precisamente a função de produzir distinção entre planejamentos lícitos e ilícitos. Isso decorre, em grande medida, da expectativa normativa produzida a partir dos valores (solidariedade, capacidade contributiva) presentes no programa condicional do subsistema do direito.

Mas esta conclusão não responde à pergunta relativa à possibilidade deste subsistema processar o especializado código motivado / não motivado a partir dos mencionados princípios.

Não parece ser possível.

O agir comunicacional de todo o subsistema do direito assenta-se na possibilidade de uma distinção gerar o código ilícito. Com efeito, as expectativas normativas que necessitam ser generalizadas de forma congruente carregam exatamente a perspectiva de que os atores sociais envolvidos nesta comunicação (fisco e contribuintes) irão pautar suas agendas exclusivamente nos comportamos lícitos.

Vale dizer, que só há expectativa normativa quando há consenso sobre a ilicitude da conduta objeto da distinção. Neste sentido, ninguém discorda que um planejamento simulado deve ser expurgado do ordenamento. Assim, como ninguém discorda que a conduta “subtrair para si ou para outrem coisa alheia móvel” (furto simples) também deve ser reprimida com vigor pelo ordenamento.

A ação comunicativa do sistema ao reportar o código evasão (logo, ilícito) e furto (logo, ilícito) para as duas distinções vão ao encontro dos valores presentes no programa condicional-decisório do subsistema do direito.

Mas inexiste consenso em torno da ilicitude do planejamento tributário realizado sem motivação extratributária. Isso fica claro ao se verificar a existência de decisões do órgão administrativo de julgamento (o Conselho Administrativo de

Recursos Fiscais) que julgam válidos os planejamentos tributários mesmo quando não é identificada uma motivação extratributária.

Desta forma, por mais que os princípios da capacidade contributiva e da solidariedade da tributação tenham a inegável capacidade de gerar expectativas normativas em torno do combate aos planejamentos tributários abusivos (e, sendo o caso, artificiosos), não havendo consenso sobre a abusividade (ou sobre a artificialidade) do "planejamento não motivado", não há que se falar em frustração dos valores, da axiologia do programa condicional neste caso.

O gerenciamento referido anteriormente trabalha, neste caso, justamente através da demonstração da inexistência de conflitos. Enquanto os princípios da livre iniciativa, da alteridade empresarial, da eficiência da gestão geram expectativas normativas em torno da possibilidade de adoção da melhor estratégia tributária, os princípios da capacidade contributiva e da solidariedade da tributação não congregam expectativas normativas (conquanto uma perspectiva generalizada) que remetam o planejamento não motivada às plagas da ilicitude.

Enfim, inexiste conflito de princípios. Inexiste colidência de expectativas normativas advindas dos valores axiológicos do programa condicional do subsistema do Direito. Não há comunicação a ser erigida com base nisso.

10.2.2.4. Motivação Extratributária e os Precedentes Normativos do Programa Condicional do Subsistema do Direito

Quanto à análise da jurisprudência e de eventuais precedentes normativos em torno do tema, também não apontam que o agir comunicativo precedente do sistema esteja totalmente alinhado no sentido de considerar a ausência de motivação extratributária como um fator que aponte abusividade no planejamento tributário (de forma a justificar funcionalmente o código operativo motivado / não motivado e, desta forma, o próprio sistema).

Muito embora esteja se tornando praxe a autoridade administrativa lavrar autos de infração (uma comunicação sancionatória do sistema da administração pública que projeta efeitos no sistema jurídico-tributário a partir de um acoplamento estrutural) desconsiderando planejamentos tributários em função exclusiva da ausência de propósito negocial, ainda não há um posicionamento solidificado – seja pela ausência de unicidade nas decisões, seja pelo reduzido número de decisões –

que seja capaz de suportar um agir comunicacional com base neste valor programático.

Conforme verificado no capítulo 6.1.5, os precedentes normativos exercem um papel crucial na própria funcionalidade do sistema, uma vez que, a partir de decisões que sejam aceitas de maneira generalizada, o sistema alcança sua legitimidade funcional, trazendo um aumento da confiança para os atores sociais.

Esta aceitação – fruto da generalização congruente de expectativas normativas – somente é possível quando o sistema conseguir reduzir o horizonte de possibilidades comunicacionais – algo que parece ser incompatível com a própria ideia de se validar os planejamentos tributários com base numa análise dos aspectos volitivos (ou mesmo objetivo-finalísticos) do planejamento.

Os elementos que motivam um planejamento tributário podem ser das mais variadas espécies, formas e podem variar, inclusive, em função do observador que conduz o processo de construção do agir comunicativo.

O que pode ser legítimo e suficiente para legitimar um planejamento para um observador, pode não ser para outro. Naturalmente já há esta contingência na análise de legitimidade do planejamento tributário (como, de resto, há em todo o Direito (LUHMANN, 2016).

Todavia, quando se caminha de um cenário de comunicações razoavelmente bem definidas (fraude, simulação etc.), para um campo que necessita adentrar no próprio elemento motivador (seja considerado sob o aspecto subjetivo, ou seja, da vontade do contribuinte, seja considerado sob a ótica da finalidade objetiva do planejamento), o universo de incertezas, de contingências, de aleatoriedade cresce exponencialmente.

Tanto é assim que o professor Ives Gandra da Silva Martins chega a dizer que a teoria do propósito negocial sob essa leitura acarretaria a substituição do princípio da legalidade pelo “princípio do palpite fiscal”.[265]

Parece inafastável a conclusão, portanto, no sentido de que a admissão de uma análise do aspecto volitivo ou finalístico do planejamento como forma de decidir sobre sua legitimidade tende a afastar a pacificação das decisões, na medida em que

[265] MARTINS, Ives Gandra da Silva. Considerações sobre a norma antielisão. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 87, p. 92-96. p. 95.

aumenta exponencialmente as possibilidades de comunicação do subsistema do direito tributário.

Este subsistema já precisa lidar com questões imbricadas acerca da extensão e profundidade de conceitos tais como a fraude ou a simulação – o que, *per si*, alimenta enfrentamentos e debates entre fisco e contribuintes há décadas. A introdução neste cenário de um novo e extenso rol de possibilidades comunicacionais, notadamente pela aleatoriedade própria de se definir se a economia tributária é uma de várias ou a única motivação, se é a maior ou a menor razão, se é o objetivo central ou marginal do planejamento afasta de maneira incalculável a perspectiva de se ter decisões que efetivamente generalizem de forma congruente as expectativas normativas dos atores sociais.

10.2.2.5. Motivação Extratributária como Irritações Ambientais

Chega-se, enfim, ao ponto em que a Teoria dos Sistemas Sociais apresenta seu grande diferencial e contribuição para esta tese. Trata-se de analisar se há irritações ambientais ressonantes que possam suportar, no subsistema jurídico-tributário este agir comunicacional e, no capítulo posterior, se existem acoplamentos estruturais que viabilizem a veiculação do código motivado / não motivado no sistema do Direito, a despeito do fato de este agir comunicativo não pertencer ao seu programa decisório conforme visto anteriormente.

Já foi dito que as irritações ambientais representam demandas que surgem no ambiente. As irritações ambientais não operam a linguagem própria do sistema irritado e, portanto, não geram comunicação dentro do sistema.

Apesar disso, é preciso entender que toda irritação surge no interior de outro sistema (que é ambiente para o sistema irritado, mas que existe como sistema para o resto do ambiente). Portanto, toda irritação carrega um conteúdo que guarda conexão com a linguagem que é operada no seu sistema de origem.

No subsistema social do Direito, uma irritação ambiental pode ter influência de valores morais, porquanto representa uma expectativa erigida em um subsistema que opera aquele código comunicacional. A irritação pode carregar um agir comunicacional de conteúdo econômico, caso a irritação tenha surgido neste subsistema, e assim por diante.

Para que a irritação se torne capaz de promover novo agir comunicacional, ele deve gerar ressonância dentro do sistema irritado. Como já visto, Luhmann trabalha a ideia de ressonância a partir da capacidade de captação dos *drivers* ambientais pelo sistema que, nas suas autorreferências adapta sua comunicação para um promover um agir comunicacional que seja capaz de erigir uma diferença – a partir do mesmo código operativo – tendo em vista o *driver* derivado daquela irritação.

Considerando que a imutabilidade do código operativo é uma condição *sine qua non* para a manutenção do próprio sistema (que indefectivelmente irá se perder se operar outro código - alopoiese) o processo de autodescrição, auto-organização e, especialmente, de autorregeneração do sistema ocorre através de uma adaptação de seu programa condicional.

Neste aspecto assenta-se, como já mencionado no subcapítulo 6.1.8, uma das maiores rupturas (especialmente no aspecto pragmático) da teoria luhmanniana com as teorias clássicas do Direito que dominam a dogmática jurídica nos últimos séculos.

Ao permitir uma adaptação do direito às demandas sociais a partir de ajustes, alterações e mudanças de seu programa condicional – que não se resume a um plano normativo derivado de um processo legislativo rígido – Luhmann inaugura a possibilidade de uma permeabilidade do sistema com as demandas sociais em outra extensão e profundidade.

E para que o subsistema social do Direito não se perca em decisões casuísticas e que não reflitam, de fato, uma demanda social generalizada, o sistema tem como função (e pressuposto de existência) erigir diferenças que venham ao encontro de uma necessidade de aumentar a confiança dos atores sociais, através da generalização congruentes de expectativas normativas.

Um exemplo de irritação ambiental ocorrido no subsistema social do Direito foi, conforme já citado, o conceito constitucional de família que veio se alterando ao longo dos tempos para abarcar nas comunicações relativas aos direitos fundamentais previstos na Constituição, a formação de contratos familiares (para o sistema jurídico a família é um agir comunicativo contratual) não formados dentro de uma concepção anterior e que não mais correspondia às necessidades sociais.

Se há trinta ou quarenta anos havia um fechamento dos anseios da sociedade no sentido de que a família correspondia, em sua raiz, à união de um homem e uma

mulher, atualmente é inegável uma maior abrangência deste vocábulo que passou a representar várias outras combinações de união, entre seres do mesmo sexo.

A alteração deste agir comunicacional teve como móvel uma decisão do Supremo Tribunal Federal[266] através da qual atribuiu ao vocábulo *família* um sentido "sócio-cultural" (o que demonstra "motivação luhmanniana" nesta decisão), para nele abarcar as uniões entre pessoas do mesmo sexo – o que trouxe consequências de diversas naturezas, tais como, sucessória, previdenciária, securitária etc.

Esta decisão, todavia, não foi erigida de supetão, tampouco a reboque de qualquer tendência rasa, rarefeita e passageira. Durante décadas, a sociedade organizada favorável a este reconhecimento buscou este resultado. Na esteira dos argumentos, sempre princípios (*drivers* que trabalham as ações dos observadores, relembre-se) relacionados à dignidade da pessoa humana, igualdade, não discriminação etc. – ou seja, valores intrínsecos ao próprio Estado e estampados na Constituição da República Federativa do Brasil (um acoplamento estrutural entre os sistemas da política e do Direito).

Se de um lado, grande parte da sociedade advogava a favor desta mudança do entendimento do conceito de família, provocando, portanto, grande irritação no subsistema do direito para que, através de sua autopoiese, ganhasse adaptabilidade suficiente para responder àquele anseio, havia também, de outro lado, forte movimento para a manutenção do *status quo,* qual seja, a compreensão mais restrita do conceito de família.

A Suprema Corte, no papel de observador do sistema do Direito, num processo de autorreferência, proferiu uma decisão (que acabou realizando a generalização congruente de expectativas normativas) no sentido de compreender outras formas de associação familiar dentro do "conceito constitucional".

De se notar, que a alteração não se deu pela modificação do texto constitucional, ou seja, pela alteração literal do programa condicional do subsistema social do Direito. Isso até poderia ter acontecido, pois a irritação, neste caso, estendia seus efeitos tanto no subsistema do Poder Legislativo, quanto no subsistema do direito. De toda sorte, foi através da autopoiese que o Supremo Tribunal Federal, alterando o alcance do vocábulo "família" utilizado na Constituição, redefiniu o agir

[266] Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4277 - DF e Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 132 – RJ.

comunicativo em torno da questão que lhe fora posta, alterando a diferença que era produzida a partir daquela distinção.

Se antes, a associação entre dois homens ou duas mulheres reportava o código "não família" (ou não Direito), a partir da decisão do Supremo Tribunal Federal, o programa condicional do subsistema do direito indicava reportar (*driver*) o código "Direito" – o que gerava uma série de consequências (outras comunicações), conforme já mencionado.

Pois bem.

No caso presente – da motivação extratributária – não se vislumbra uma irritação que seja capaz de criar ressonância dentro do sistema jurídico-tributário de forma a inovar sua capacidade comunicacional. Não há movimentos efetivos na sociedade (como se viu no exemplo citado e em tantos outros temas como o tema da maioridade penal, do aborto de anencéfalo, a questão da descriminalização do porte da pequena quantidade de maconha para uso próprio, o tema da maioridade penal, dentre outros) que tenha mobilizado os atores sociais e que reclame uma resposta do subsistema social do Direito.

É claro que existem defensores desta possibilidade comunicacional. Parte da doutrina especializada, notadamente composta por aqueles que representam os interesses do ente arrecadador, defende a aceitação do chamado *teste do propósito negocial*, ou seja, a aceitação da necessidade de se vislumbrar uma motivação extratributária nos planejamentos tributários legítimos.

Todavia, essa movimentação não gera ressonância suficiente. E esta conclusão é obtida pela própria análise do infrutífero processo de regulamentação do parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional.

A Lei Complementar nº 104/2001 derivou do Projeto de Lei Complementar nº 77/1999. Desde então, tramitou ou ainda tramita pela Casa Legislativa diversas propostas de regulamentação do mencionado dispositivo que introduziam efetivamente a figura do propósito negocial, ou seja, da motivação extratributária, no programa normativo-condicional do subsistema do direito: Medida Provisória nº 66/2002, Projeto de Lei Ordinária nº 536/07, Projeto de Lei Ordinária nº 537/15.

Além disso, em 2011, houve a propositura do Projeto de Lei Complementar nº 88, ainda em trâmite no Congress Nacional, que busca alterar a própria redação do citado parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional e **afasta** seu

conteúdo da figura do propósito negocial. Segundo este projeto, a nova redação deste parágrafo mencionaria expressamente a figura do abuso da personalidade jurídica – o que aproxima sua compreensão daquela exposta neste trabalho, no sentido de que o mencionado dispositivo busca, se tanto, albergar as figuras de vício do negócio jurídico previstas na norma civilista, atuando como um acoplamento estrutural, conforme já mencionado.

Além disso, outro ponto é determinante para demonstrar que o entendimento em torno da exigência de motivação extratributária não se consubstancia em uma irritação ressonante da sociedade.

Já foi mencionado que o embate em torno da figura do propósito negocial é especialmente travado no âmbito do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Trata-se de um órgão de julgamento administrativo, vinculado à Receita Federal do Brasil e que possui composição paritária em suas câmaras de julgamento, com representantes do fisco e dos contribuintes.

Nos julgamentos proferidos por este órgão, é certo afirmar que na maioria dos casos em que se verifica a ausência de propósito negocial (e aqui considerando apenas a ausência de motivação extratributária, após expurgo daquilo que é indevidamente denominado desta forma, mas que reflete outro agir comunicativo como fraude, dolo, simulação...), as decisões são contrárias aos interesses do contribuinte.

Todavia, é possível também encontrar no histórico julgamentos que foram decididos, à unanimidade, que, por exemplo, a economia tributária é um motivo, um fundamento econômico suficiente para legitimar o planejamento tributário adotado, não havendo que se falar em ausência de propósito negocial, vale dizer, de motivação extratributária.

Para citar um caso, vale a análise do acórdão nº 1401-002.835 (Processo nº 16327.721148/2015-23), que tinha como recorrente SOFISA SERVICOS GERAIS DE ADMINISTRACAO LIMITADA.

Neste julgado, proferido em 2018, o relator Daniel Ribeiro Silva é claro, objetivo e taxativo ao consignar:

> *Não existe regra federal ou nacional que considere negócio jurídico inexistente ou sem efeito se o motivo de sua prática foi apenas economia tributária. Não tem amparo no sistema jurídico a tese de que negócios motivados por economia fiscal não teriam "conteúdo*

econômico" ou "propósito negocial" e poderiam ser desconsiderados pela fiscalização. O lançamento deve ser feito nos termos da lei.[267]

E, a despeito, da forma explícita como colocada a questão do propósito negocial, esta decisão foi acompanhada pelos demais conselheiros – inclusive os indicados pelo próprio Fisco – à unanimidade.

Este resultado demonstra que nem mesmo dentro do próprio órgão arrecadador, há uma voz uníssona e ressonante no sentido de movimentar a sociedade no sentido de provocar uma autopoiese do subsistema do direito para alterar o conteúdo programático de seu programa condicional de forma a abarcar o teste do propósito negocial como um critério de legitimação do ordenamento jurídico.

Note-se, que não há qualquer defesa no sentido da inexistência de movimentos ou de entendimentos de alguma parcela da sociedade que entende ser válida a exigência do propósito negocial, ou seja, de motivação extratributária aos planejamentos tributários. Há, inclusive, sólidos trabalhos acadêmicos e doutrinários que sustentam semelhante entendimento.

Sob a ótica da Teoria dos Sistemas Sociais, porém, estas irritações não ganham tração a ponto de gerar uma ressonância que implique a este subsistema adaptações de seu programa condicional para fins de albergar este entendimento.

Diferentemente do que acontecera nas situações acima mencionadas, nas quais um momento social forte, coeso, uníssono, constante, crônico e difuso reclamava uma adaptação (reinvenção) do sistema social, no caso das validações do planejamento tributário com base na motivação extratributária, inexiste semelhante situação que, conforme os processos de autorreferência, estaria apta a promover qualquer alteração no conteúdo do seu programa condicional.

10.2.2.6. Motivação Extratributária e os Acoplamentos Estruturais

A análise da possibilidade de se produzir agir comunicativo dentro do subsistema do direito tributário a partir de acoplamentos estruturais com outros subsistemas sociais (economia, moral, política) também representa uma forma

[267] BRASIL, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Processo nº 16327.721148/2015-23. Recorrente: SOFISA SERVICOS GERAIS DE ADMINISTRACAO LIMITADA. Recorrida: FAZENDA NACIONAL. Relator: Daniel Ribeiro Silva. Acórdão nº 1401-002.835. Publicação: 10/09/2018. Disponível em: https://www.conjur.com.br/wp-content/uploads/2023/09/ economia-tributaria-constitui-proposito.pdf

inovadora de se abordar a questão do propósito negocial dentro do ordenamento jurídico, ou seja, do subsistema do direito.

Luhmann atribui uma enorme importância aos acoplamentos estruturais, chegando a asseverar que o fechamento operacional dos sistemas depende umbilicalmente da forma como estes se relacionam com o ambiente.

> *Quanto maior a ênfase da teoria dos sistemas no fechamento operativo de sistemas autopoiéticos, é de modo mais urgente que se coloca a questão de como as relações entre o sistema e seu ambiente se formam sob essa condição, pois nem a realidade, nem a relevância causal do ambiente são negados (se assim não fosse, não se poderia nem falar em diferença, diferenciação etc.). Fechamento operativo significa tão somente que a autopoiese do sistema pode ser executada unicamente com suas próprias operações e que a unidade do sistema pode ser reproduzida somente com as operações do próprio sistema, e, no sentido inverso, o sistema não pode operar em seu ambiente; portanto, não pode se ligar a seu ambiente usando as próprias operações do sistema.*[268]

A rigor, a própria dinâmica da Teoria dos Sistemas Sociais de Luhmann parte, de forma umbilical, da dinâmica dos acoplamentos estruturais. Isso porque, como a interação sistema-ambiente não ocorre em função de operações físico-químicas (tal como ocorre nos sistemas dos seres vivos), a construção de qualquer teoria dos sistemas sociais depende de uma conexão, ou seja, de um acoplamento estrutural entre o sistema psíquico e o sistema em definição.

> *Nesse sentido, a sociedade como um sistema de comunicação depende de um acoplamento estrutural com os sistemas de consciência. É unicamente por meio da consciência (e não, por exemplo, de maneira química, bioquímica ou neurofisiológica) que a sociedade pode ser influenciada por seu ambiente. Só mesmo desse modo se faz possível construir um alto grau de complexidade no sistema da sociedade, com base na comunicação. A operação da comunicação chega a conter um componente que só pode ser atualizado na forma de surpresa, isto é, de informação. O aniquilamento físico de vida e consciência não irritaria a comunicação, mas poria fim a ela.*[269]

Os acoplamentos estruturais, conforme já trabalhado no capítulo 5.5.7, são estruturas privilegiadas de irritações, na medida em que viabilizam, num cenário bem mais contido de aleatoriedade e contingências, que o sistema opere comunicação a partir de irritações advindas de outros sistemas.

---

[268] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (position 7021)
[269] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (position 7093)

A Constituição é um importante exemplo de acoplamento estrutural entre o subsistema da política e o subsistema do direito. Se o Estado brasileiro se propõe a ser ontologicamente uma sociedade justa, livre e solidária, trazendo esta obrigação para seu programa condicional, o subsistema do direito pode operar o código legal / ilegal a partir de influxos que, de forma direta ou indireta, tenham suporte na promoção da liberdade, da solidariedade e da justiça, tal como os demais sistemas apreendem estes conceitos.

Se para o subsistema social da economia, a liberdade constitucional é alcançada através da livre concorrência, o subsistema do direito pode (ou melhor, deve) trabalhar seu agir comunicativo dentro do código lícito / ilícito visando garantir esta específica natureza de liberdade – a econômica.

De igual sorte, se para o subsistema da moral a dignidade da pessoa humana não permite qualquer forma de trabalho escravo, o subsistema do direito deve operar distinções, reportando o código ilícito para todas as situações nas quais o observador conjugar as compreensões: escravo = não dignidade; não dignidade = ilícito.

Luhmann é preciso nesta lição:

> *Quando o direito responde a demandas e interesses econômicos, em um âmbito secundário ele já está lidando com a economia. Como vimos, ao discutir a chamada jurisprudência de interesses, o direito tem seu próprio conceito de "interesses"843, porém isso se aplica exclusivamente à rede das próprias operações do direito. Interesses econômicos tornam-se "homogeneizados" por aquelas operações, são despidos de sua relevância econômica específica (por exemplo, de seu valor monetário) e abstraídos na forma de interesses puros. De modo correlativo, são classificados segundo interesses juridicamente protegidos/juridicamente não protegidos, de acordo com o código jurídico. Isso pressupõe que o sistema jurídico e o sistema econômico encontram-se estruturalmente acoplados no sentido exposto acima, mas não explica como estariam.*[270]

O próprio sistema legislativo é outro exemplo bastante palpável de acoplamento estrutural.

Conforme já mencionado anteriormente, o subsistema do direito trabalha atrelado a um programa condicional, dentro do qual previstas estruturas normativo-programáticas, princípios, valores, precedentes normativos que irão indicar ao observador a natureza e a forma como deve se dar a produção de diferença.

[270] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (position 7236)

A partir de um princípio presente neste programa condicional, fica indicado ao observador que o conteúdo normativo-programático do subsistema do direito que tiver sido produzido pelo subsistema do Poder Legislativo retorna o código Direito, pelo menos no que diz respeito à competência de sua criação (sem embargo de o observador poder reportar o código não-direito a partir de outra análise, ou seja, a partir de outra distinção).

A conexão existente entre os subsistemas da política (via Poder Legislativo) e do Direito, neste caso, é o que garante o funcionamento deste subsistema a partir de um programa condicional-decisório. Vale dizer, que o acoplamento estrutural é o que garante a possibilidade de o subsistema operar a partir de estruturas normativo-programáticas erigidas pelo Poder Legislativo – quem possui competência (definida no mesmo programa condicional) para esta finalidade.

Dentro do subsistema do direito tributário, alguns exemplos também podem ajudar na compreensão do acoplamento estrutural.

São chamados de tributos extrafiscais aqueles que, antes de carregarem uma função de carrear dinheiro aos cofres públicos, ostentam o papel de incentivar ou desestimular algum comportamento dos contribuintes. Para operacionalizar esta especial função, alguns tributos extrafiscais podem ter sua alíquota alterada por ato do Poder Executivo que, baseado em interesses econômicos, cambiais, alfandegários, mercadológicos etc., editam um ato inicialmente estranho ao subsistema do direito tributário (um decreto, por exemplo) que promove alterações no seu programa condicional, fazendo com que passe a operar o código lícito / ilícito a partir de um novo programa condicional.

Neste processo, o subsistema jurídico, baseado em interesses oriundos de outros subsistemas sofre uma alteração de seu programa condicional e passa a realizar novas operações comunicacionais a partir de um agir comunicativo decorrente de outro subsistema.

O acoplamento estrutural erigido pela norma contida na Constituição da República de 1988 que permite a alteração de alíquotas tributárias por atos promovidos pelo Poder Executivo é o mecanismo que torna possível esta interação entre subsistemas, em que o agir comunicativo de um redunda na operação do outro.

Um segundo exemplo pode ser construído com a figura dos regimes especiais.

Através dos regimes especiais de tributação, o ente tributante, pertencente ao subsistema do Poder Executivo, pode alterar o programa condicional do subsistema do direito tributário para alterar a regra de tributação, inserindo uma redução de alíquota, uma isenção ou um diferimento em uma operação que, no programa condicional geral, acarreta um agir comunicacional representado pelo signo *tributo.*

Novamente, trata-se de uma interferência, de uma interconexão entre subsistemas que faz com que o agir comunicativo do subsistema do Poder Executivo (que tem, neste caso, a autoridade fiscal como observador) introjete diretamente novas possibilidades comunicacionais no subsistema jurídico, alterando a regra condicional de tributação para um produto ou para um determinado contribuinte.

Se antes a distinção "circulação de mercadoria" redundava o código "tributar pelo ICMS" dentro do subsistema jurídico, com o agir comunicacional do subsistema do Poder Executivo (consubstanciado no regime especial erigido) faz com que essa mesma distinção passe a retornar o código diferimento, por exemplo.

Em suma, o acoplamento estrutural no âmbito do subsistema do direito tributário caracteriza-se pela possibilidade de outros subsistemas introduzirem diretamente novas possibilidades comunicacionais.

Aplicando este entendimento no caso presente, resta verificar se existe(m) acoplamento(s) estrutural(ais) que configuram semelhante situação para o teste do propósito negocial, uma vez que restou concluído que inexiste no programa condicional do subsistema do direito qualquer conteúdo que suporte, que sustente a realização deste teste na autorreferência deste subsistema.

Começando pelo subsistema da economia, já foi dito que é possível identificar acoplamentos estruturais relacionados, dentre outros, à regulação da livre concorrência, da proteção da iniciativa privada, além dos regramentos relacionados às finanças públicas através, especialmente, da Lei de Diretrizes Orçamentárias, da Lei Orçamentária Anual e dos planos plurianuais.

O subsistema do direito econômico cuida de trabalhar o código lícito / ilícito para as ações realizadas no campo da economia e das finanças públicas, visando alcançar o que é denominado pelos professores Washington Albino Peluzo de Souza e Giovani Clark como a *ideologia constitucionalmente adotada.*[271]

[271] CLARK, Giovani; CORRÊA; Leonardo Alves; NASCIMENTO, Samuel Pontes do. Ideologia constitucional e pluralismo produtivo. Rev. Fac. Direito UFMG, Edição especial em memória do Professor Washington Peluso Albino de Souza, 2013.

Não há dúvidas de que o direito econômico se ocupa também com a questão relacionada ao recolhimento de tributos, na medida em que essa atividade impacta diretamente na quantidade de recursos que estarão disponíveis para o administrador público fazer valer os objetivos constitucionalmente previstos, notadamente relacionados com a criação de uma sociedade livre, justa e solidária.

Justamente por essa razão é que o desenho da estrutura de tributação, relacionando quantos e quais tributos poderão ser erigidos pelos entes federativos é questão da mais alta importância dentro dos subsistemas da economia e da política. A repartição de competências tributárias, os tributos extrafiscais (conforme já mencionado anteriormente), as definições dos fatos geradores das obrigações tributárias são distinções (no sentido de produzir um agir comunicativo dentro do subsistema do direito) que recebem especial atenção do legislador (acoplamento estrutural do Poder Legislativo e do sistema do Direito), que descreve (pelo menos deveria) com alto rigor linguístico e conceitual as situações condicionais que irão reportar ao código em subnível *"tributo"* com a validade, pela remissão comunicacional, ao código "*lícito*".

A questão aqui é identificar se o subsistema da economia processa o código (em subnível) motivado / não motivado, de forma a introjetá-lo, via acoplamento estrutural, ao subsistema do direito, para que seja possível realizar distinção entre os planejamentos tributários que são submetidos à sua observação. Noutras palavras, é necessário analisar se a existência de motivação extratributária processa o código de base do sistema da economia ou algum de seus códigos de subnível.

Para esta investigação, é imprescindível retomar as lições precedentes no sentido de que o sistema é definido pelo seu código operativo que, por sua vez, paradoxalmente, é definido pela estrutura e função do sistema.

O próprio Luhmann elucida a questão ao trabalhar a ideia dos interesses juridicamente protegidos.

> *Quando o direito responde a demandas e interesses econômicos, em um âmbito secundário ele já está lidando com a economia. Como vimos, ao discutir a chamada jurisprudência de interesses, o direito tem seu próprio conceito de "interesses", porém isso se aplica exclusivamente à rede das próprias operações do direito. Interesses econômicos tornam-se "homogeneizados" por aquelas operações, são*

> *despidos de sua relevância econômica específica (por exemplo, de seu valor monetário) e abstraídos na forma de interesses puros.*[272]

Para este filósofo, o subsistema da economia, despido do elemento monetário (o dinheiro gerando distinção na forma de pagamentos) apresenta um acoplamento estrutural com o sistema do Direito relacionado, especialmente, à propriedade e aos contratos (elementos econômicos juridicamente protegidos).

> *Uma economia diferenciada do dinheiro apresenta elevadas, mas (e isso seria decisivo) impagáveis exigências ao direito. Para que seja possível a economia em forma de uma autopoiese, o direito encontra-se obrigado a realizar, e fazê-lo de maneira eficaz, sua própria função, e não a da economia.* ***Consequentemente, o direito não pode pertencer às mercadorias que se pode comprar, nem dos serviços oferecidos pelo sistema econômico.*** *Se assim não fosse, ao usar o dinheiro incorrer-se-ia em um consistente círculo vicioso, uma vez que as condições de possibilidade de uma transação mediada pelo dinheiro teriam de ser, elas próprias, de comércio e pagamento.* ***Precisamente essa condição negativa (e, nessa medida, improvável) é satisfeita graças aos mecanismos de acoplamento estrutural, que devem ser compatíveis com uma separação dos sistemas e com o respectivo fechamento operativo do sistema. As formas descobertas para isso são propriedade e contrato****.*

Não se verifica, portanto, qualquer estrutura de comunicação perene entre os subsistemas da economia e do Direito que autorize um agir comunicativo neste último com base em uma análise de motivação extratributária (aspecto volitivo da distinção planejamento) oriunda do primeiro.

Os interesses juridicamente protegidos atinentes ao sistema da economia se relacionam essencialmente com a propriedade e os contratos (LUHMANN, 2016), e, como já mencionado, com aspectos relacionados à livre concorrência, à proteção da iniciativa privada e às finanças públicas.

A rigor, enfim, esta comunicação (motivado / não motivado) sequer pertence ao subsistema de economia, que trabalha código operativo diverso, na medida em que a identificação de propósito negocial não se amolda ao funcional-estruturalismo deste específico sistema.

Outra possibilidade que merece atenção diz respeito à possibilidade de acoplamento estrutural entre o subsistema do direito e da política.

---

[272] LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016. (Position 7236)

Foi visto que a Constituição da República representa um acoplamento estrutural que conecta vários subsistemas sociais (econômico, político, social, jurídico), tornando-os coordenados e coesos. Através da Constituição, o subsistema da economia difunde suas distinções e propicia novas comunicações no subsistema político que, por sua vez, através de outro acoplamento estrutural (agora via Poder Legislativo) transporta estas distinções para campo dos interesses juridicamente protegidos (LUHMANN, 2016), introduzindo-os no programa condicional do subsistema do direito.

Resta averiguar se a Constituição da República de 1988 estatui qualquer forma de acoplamento entre os subsistemas da política e do direito.

Também não parece ser este o caso.

A conexão entre estes dois subsistemas acontece essencialmente através do Poder Legislativo. O subsistema da política exterioriza o princípio da democracia indireta. É através deste subsistema que “a voz do povo” é transportada para dentro do subsistema do direito, que irá, por sua vez, cuidar de generalizar expectativas normativas.

Esta conexão entre estes subsistemas – política e direito – pode ocorrer de duas formas: através da prolação de estruturas normativo-programáticas que irão compor o programa condicional do direito ou através de acoplamento estruturais que introjetariam o agir comunicativo do primeiro subsistema no segundo, inovando sua capacidade de distinção.

Em relação à criação de estruturas normativo-programática, já foi examinado no item 10.2.2.2 que todas as tentativas de se erigir uma norma em torno do teste do propósito negocial restaram infrutíferas – o que demonstra a ausência de conexão entre estes subsistemas dentro desta específica possibilidade.

Quanto aos acoplamentos estruturais, já foi verificado também que em específicas situações o subsistema do direito, especialmente através da Constituição da República, trabalha uma distinção realizada em outros subsistemas.

Todavia, esta possibilidade também não atende a qualquer propósito de introduzir a temática da motivação extratributária para o âmbito de legitimação dos planejamentos tributários.

Isso porque esta distinção – motivado / não motivado – não é trabalhada no subsistema da política (ou em qualquer outro subsistema, em verdade).

O sistema da política trabalha com expectativas cognitivas – o que lhe proporciona, inclusive, uma capacidade de modificação de sua estrutura para acolher as decepções daqueles que tiveram suas expectativas fraudadas (algo não admitido para o sistema do direito, que se assenta em expectativas normativas, e cujas adaptações se dá exclusivamente pela aumento comunicacional das autorreferências).

A existência de motivação extratributária, todavia, não constitui uma expectativa voltada para o futuro, baseada na experiência vivida (olhar no passado) e que visa reduzir a complexidade do sistema. Os atores sociais não nutrem, de forma generalizada e difusa, uma expectativa de que os planejamentos serão (ou não serão) motivados por razões extratributária – tal como ocorre, por exemplo, com a expectativa de que faz frio a uma temperatura de zero graus e calor a quarenta.

Caso houvesse semelhante expectativa, era provável que ela já teria sido convolada em expectativa normativa (o sistema político opera também nesta transmutação de expectativas cognitivas em expectativas normativas, através do Poder Legislativo), o que não ocorreu.

Portanto, uma vez inexistente qualquer expectativa cognitiva no subsistema da política em torno do teste do propósito negocial, não se vislumbra irritações ressonantes perenes, crônicas que pudessem fundar um acoplamento estrutural para que o subsistema do direito passasse a operar a partir de um código comunicacional motivado / não motivado que poderia estar sendo processado naquele subsistema.

10.2.2.7. Conclusão parcial

Não há dúvidas que o subsistema jurídico-tributário pode (e deve) erigir sistemas funcionais baseados em atos comunicacionais que através dos quais seja estabelecida a diferença entre a licitude e a ilicitude de planejamentos tributários, tendo em vista a inegável expectativa normativa congruente da sociedade em torno do expurgo das práticas tributárias abusivas.

Todavia, para que o sistema seja capaz de assim agir, é imprescindível que a comunicação processe o critério relacional-distintivo a partir do código próprio do sistema – o que acontece quando o programa condicional do sistema contém, em suas estruturas normativo-programática, principiológica, de precedentes e/ou jurisprudencial, as diretrizes sobre aquela comunicação.

A ausência de motivação extratributária não encontra no programa condicional do subsistema do direito qualquer traço ou conexão que reporte um código de ilicitude – é um evento incapaz de trabalhar o código lícito / ilícito, a partir do programa condicional do sistema social do Direito.

E não houve, até hoje, irritação ambiental que tenha provocado ressonância, tampouco um acoplamento estrutural entre subsistemas para gerar uma necessidade de regeneração do programa decisório ao ponto de fazer com que este teste passe a gerar um resultado lícito / ilícito no mencionado subsistema.

Vale registrar, ainda, que a possibilidade de um resultado no sentido diverso, ou seja, da presença forte de uma irritação ambiental capaz de causar ressonância no sistema era enorme, pois inegavelmente a sociedade busca no subsistema do direito-tributário uma ação efetiva no expurgo de planejamentos abusivos.

O Brasil, inclusive, tem participado ativamente do desenvolvimento do Plano BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), idealizado pela OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico). Este plano prevê, nos *Acts 5 & 6,* a adoção de medidas específicas relacionadas à transferência fiscal e para a conceituação e adoção expressa do teste do propósito negocial a partir de norma anti-elisiva que trabalhe, de forma direta e específica, sua delimitação.

Porém, as normas que já foram editadas buscando atender estas ações do Plano BEPS não se referiam ao *business purpose test*. A Instrução Normativa nº 1.658/2016 prevê uma obrigação para que as holdings situadas em territórios de regimes fiscais privilegiados, provem capacidade operacional neste país. Já a Instrução Normativa nº 1.689/2017 instituiu uma espécie de intercâmbio de informações relacionadas a preço de transferência nas situações que determina.

Registre-se, por fim, que recentemente foi apresentado pelo deputado Thiago de Joaldo do PP de Sergipe, um projeto de lei nº 613/2023 regulando a aplicação de multa agravada para o contribuinte que “praticou ato que impediu que as autoridades fiscais tomassem conhecimento da ocorrência do fato gerador do tributo, ou se valeu da prática de atos ilegais com a finalidade de reduzir o montante do tributo devido, ou de evitar ou diferir o seu pagamento”[273].

[273] Disponivel em https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2236370&filename=PL%20613/2023 (acesso em agosto de 2023).

Este projeto apresenta um avanço na medida em que trata de forma apartada o propósito negocial das demais patologias do planejamento tributário e dos vícios do negócio jurídico – o que reforça o acerto do recorte feito desde a introdução deste trabalho no sentido de não admitir confusões conceituais ou estabelecimento de relação sinonímias que não existem.

Mas o avanço para pôr aí. Não há uma conceituação em torno do propósito negocial. Todos os demais institutos mencionados têm sua previsão legal: ou no Código Tributário Nacional ou no Código Civil de 2002.

Mas quanto ao propósito negocial, inexiste no programa condicional do subsistema do direito-tributário, como já mencionado, qualquer conceituação, sendo certo que o cenário de ausência restará inalterado, mesmo se este projeto de lei vier a ser aprovado e convertido.

Portanto, o teste do propósito negocial, no sentido da existência de motivação extratributária – não promove irritações ambientais que provoquem ressonância no sistema jurídico-tributário, a ponto de sustentar um agir comunicacional com base na diferença motivado / não motivado,

A propósito, esta era, inclusive, primeira percepção sobre o tema.

Havia o entendimento, *a priori*, e que acabou se confirmando ao longo da pesquisa, que era necessário um recorte na questão conceitual e terminológica. Acreditava-se, também, que o parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional não suportaria a comunicação necessária para a exigência da motivação extratributária, o que também acabou se confirmando.

Ao analisar os julgamentos do CARF (foram catalogadas aproximadamente um mil e quatrocentos julgados que trabalharam a questão do propósito negocial), assim como a doutrina dedicada à temática e outras manifestações de entidades representantes dos interesses do fisco e dos contribuintes, restou verificado que na grande maiorias das vezes a expressão “teste do propósito negocial” tem sido usada como uma denominação “genérica” para as patologias do planejamento tributário e/ou vícios do negócio jurídico – que é refutado neste trabalho desde o capítulo introdutório.

Quando o tema é tratado sob a ótica da motivação extratributária (a correta, segundo as conclusões deste trabalho, apesar da ausência de técnica mais apurada até no famoso julgamento Gregory vs. Helvering, como demonstrado), a discussão sempre acaba em torno da possibilidade de sua aplicação com base no disposto no

parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional – o que foi refutado também neste trabalho.

A expectativa de se desvendar algo diferente assentava-se, de fato, na análise das irritações ambientais e dos acoplamentos estruturais que pudessem ser identificados. Pelos diversos exemplos trazidos ao longo do trabalho, não há dúvidas de que existem, sim, fenômenos relacionados às irritações ambientais e/ou aos acoplamentos estruturais que efetivamente inovaram o agir comunicativo do subsistema do direito.

A "viabilidade prática" da Teoria dos Sistemas não acusou qualquer dificuldade em sustentar um desfecho que tivesse como fundamento basilar seus conceitos próprios e que a distingue dos paradigmas de legitimidade do Direito precedentes, notadamente, o Positivismo Jurídico e as Teorias Hermenêuticas.

Ao contrário, é possível afirmar, sem medo, que a Teoria dos Sistemas Sociais de Niklas Luhmann está mais presente e atuante nas relações sociais e nos reflexos que estas relações projetam no plano jurídico, ou seja, no subsistema social do Direito, do que era pensado (ou imaginado) no início das pesquisas.

Decisões judiciais derivadas de irritações ambientais é um fenômeno incrivelmente comum – o que guarda total alinhamento com o funcional estruturalismo deste subsistema consistente na redução da complexidade social e aumento de confiança dos atores sociais. O subsistema do direito se cria, se sustenta, se legitima e se justifica na sociedade, ou melhor, nas demandas da sociedade que, ao fim e ao cabo, clama por redução da complexidade e aumento da confiança legítima.

O acoplamento estrutural viabiliza a articulação dos vários subsistemas (ou setores da sociedade organizada, para quem preferir), tornando capaz que cada um destes subsistemas entrelace relações sem se corromper. Talvez, no cotidiano, essa lisura dos entrelaçamentos não ocorra da forma desejada e existe uma espécie de alopoiese crônica da sociedade.

Mas, para o caso presente, importa reconhecer que tanto as irritações ressonantes quanto os acoplamentos estruturais poderiam, sim, sustentar uma compreensão do "propósito negocial" (motivação extratributária) a partir de um código lícito / ilícito – o que não restou verificado, malgrado o esforço para buscar compreender e analisar o maior número de possibilidades neste sentido.

11 DA MOTIVAÇÃO EXTRATRIBUTÁRIA COMO IRRITAÇÃO AMBIENTAL NÃO RESSONANTE. UMA PROPOSTA DE HARMONIZAÇÃO.

Conforme discorrido no tópico anterior, a motivação extratributária não possui capacidade de produzir diferença, ou seja, de realizar um agir comunicacional dentro do subsistema do direito-tributário. Não há no seu programa condicional qualquer elemento diretivo-programático que possibilite ao teste do propósito negocial (motivação extratributária) processar um código legal / ilegal.

Em suma, o observador do subsistema jurídico-tributário não pode estabelecer um código motivado / não motivado uma vez que este código, que seria determinado em subnível de grande especialização da linguagem nunca queria capaz de se reportar ao código lícito / ilícito, numa vez o que o programa condicional do subsistema do direito não conta com nenhuma programação, com nenhum conteúdo direcional em torno desta comunicação especificamente.

Vale dizer, que a comunicação que reporta motivado / não motivado está fora do sistema jurídico, não produzindo qualquer efeito nas comunicações intrassistemêmicas. Ou seja, um observador pode produzir comunicação legal / ilegal em face de um planejamento cuja codificação mais especializada tenha reportado, em um nível subsistêmico mais profundo, um código fraude / não fraude, simulação / não simulação, abuso de forma / não abuso de forma.

Estes códigos encontram respaldo no programa condicional do subsistema do direito (no artigo 149 do CTN e no Código Civil de 2002 – um acoplamento estrutural entre os subsistemas tributário e cível) para que o observador, a partir o resultado desta comunicação, determine a licitude ou ilicitude daquele agir comunicacional através dos processos autorreferenciais do sistema jurídico.

Mas com o propósito negocial, não.

A despeito disso, também não se pode ignorar que o propósito negocial contém uma carga comunicativa que foi erigida no ambiente do subsistema jurídico-tributário. Essa informação, muito embora não seja capaz de erigir uma expectativa normativa no subsistema do direito ou mesmo uma expectativa cognitiva em outros subsistemas, pode ser observado pelo processo heterorreferencial.

Para o sistema, o que ocorre em seu ambiente não gera informação. A informação, conforme exposto neste trabalho, tem um processo de criação, enunciação e compreensão. Então, para se chegar a um nível de geração de

informação, conteúdo informacional deve necessariamente processar o código operativo do sistema, pois não há como estabelecer estes elementos (especialmente a compreensão) sem que o sistema encontre identificação entre o código do conteúdo informativo e seu próprio código.

O que é gerado no ambiente, Luhmann (2013) denomina de ruído (*noise*). Ele é gerado a partir de um código operativo (em sendo ambiente, necessariamente pertence a outro sistema), mas não é capaz de transmitir informação pela razão acima exposta.

Como foi visto no tópico anterior, o teste do propósito negocial (motivação extratributária) não é capaz de gerar uma irritação ambiental que provoque ressonância no sistema, a ponto de provocar uma modificação, uma adaptação do programa condicional do sistema jurídico-tributário a ponto de o código motivado / não motivado conseguir convolar-se numa comunicação que trabalhe o código legal / ilegal.

A despeito, porém, deste fato, os sistemas autopoiéticos são capazes não apenas de realizar observações de primeira ordem, que são aquelas realizadas pelos observadores nos processos de autorreferência e heterorreferências. Nas teorias sociológicas, as observações de primeira ordem são aquelas que descrevem o mundo, os sistemas sociais e suas interações.

Mas os observadores, como já comentado, carregam consigo sistemas de valores que interferem no processo de observação.

Neste contexto, Luhmann trabalha a observação de segunda ordem, que é justamente a avaliação do programa de valores e significados que o observador carrega. A observação de segunda ordem, portanto, não avalia o sistema de função e seu ambiente, mas o sistema de observação que interfere na avaliação do observador.

E este sistema de observação, assim como todos os demais, também é fluido, dinâmico e permeável. Eles captam, assim, os ruídos ambientais e os transporta para o rol de preconcepções, valores e significados que os observadores sempre carregam consigo nas diferenças, ou seja, nas comunicações que constroem.

Esta percepção e compreensão em torno do papel do observador dá guarida à percepção do papel do teste do propósito negocial (motivação extratributária) como um ruído que poderá ser absorvido pelo sistema de observação do observador, que passa a construir uma significação em torno daquela “comunicação ambiental”.

Obviamente que este ruído (porquanto não chega a ser uma irritação com efetivo poder de ressonância dentro do sistema jurídico-tributário), não irá produzir qualquer impacto no seu agir comunicativo. Mas ele poderá produzir um impacto no programa de observação, como um *drive* ambiental.

Em outras palavras, a constatação pelo observador da ausência de propósito negocial – um processo que ele necessariamente realiza, por força a heterorreferência – pode influenciar seu sistema de observação de forma a aumentar o espectro de análise comunicacional para enxergar se outro agir está presente em todo o contexto analisado.

Uma vez, portanto, constatada a ausência de propósito negocial, ou seja, a ausência de motivação extratributária, este ruído deve sempre ser percebido pelo observador como uma espécie de gatilho para a verificação de outras situações (patologias do planejamento tributário ou vícios dos negócios jurídicos) que, estas sim, irão provocar uma comunicação (e erigir uma diferença) no subsistema jurídico-tributário.

Essa proposta de harmonização retira o programa condicional do centro do problema e coloca o sistema de observação como uma possibilidade de que este ruído (que, de fato pode endereçar uma situação de fraude, simulação, abusos etc.) não se perca. Ao trabalhar o sistema de observação e não o sistema de função, não há risco de uma decisão ser corrompida, tendo em vista a manutenção do fechamento operacional.

Vale ressaltar, por fim, que ao observador não é permitido fundamentar sua decisão comunicacional (lícito / ilícito) com base neste ruído (motivado / não motivado) que indica uma comunicação que, com visto, se dá externamente ao subsistema do direito-tributário, ou seja, em seu ambiente.

E verificação da existência de alguma patologia ou vício continua a mesma, sob pena de o sistema de função perder-se em decorrência da alopoiese.

Mas, com o um *driver ambiental*, a inexistência de propósito negocial pode ser trabalhada pelo observador como um indicativo prévio da presença de patologias ou vícios no planejamento.

Neste sentido, a inexistência de motivação extratributária continua sendo, como critério isolado, irrelevante para o agir comunicativo lícito / ilícito na distinção de um planejamento tributário. Todavia, a ausência da motivação pode ser trabalhada

pelo observador dentro da conformação do agir comunicativo que advém das patologias do planejamento tributário e dos vícios do negócio jurídico tributário relacionado ao planejamento erigido.

Desta forma, uma vez detectado dolo, fraude ou simulação, assim como abuso de forma, abuso de direito ou fraude à lei com base em outros elementos de convicção absorvidos pelo observador e que remetam para aquele agir comunicacional, conforme previsto no programa condicional do subsistema do direito, a ausência de propósito negocial pode funcionar como um *discrimen* que denota (especialmente nos casos de simulação) a assertividade da comunicação erigida.

Em suma, a ausência de propósito negocial nunca será a causa da ilicitude do planejamento; mas poderá trabalhar como fundamento, aliada a outros elementos de identificação e qualificação da comunicação.

12 CONCLUSÃO

A presente tese de doutoramento teve como objetivo investigar a possibilidade de se aplicar o teste do propósito negocial (*business purpose test*), visando a identificação de motivação extratributária, como um elemento comunicacional do subsistema jurídico-tributário que fosse capaz de retornar o código lícito / ilícito.

Esta análise teve como marco teórico a Teoria dos Sistemas Sociais na medida em que esta teoria oferecia uma possibilidade de se pensar a "legalidade dos negócios jurídicos" sob uma ótica totalmente diferente e inovadora, com mais fluidez, dinamismo se comparado às teorias normativas tradicionais, especialmente em função de seu programa condicional.

A primeira parte da tese trabalha, então, especificamente a Teoria dos Sistemas Sociais, demonstrando a ruptura que esta teoria realizou tanto na epistemologia jurídica, como no próprio paradigma de legitimidade do Direito. Foram também estudados – dentro da possibilidade desta pesquisa, já que a obra de Luhmann é vastíssima (46 livros publicados e centenas de *papers* científicos) – os principais conceitos da Teoria dos Sistemas Sociais. Essa fase exigiu o estudo da Teoria dos Sistemas Vivos desenvolvida por Humberto Maturana e Francisco Varella, da qual Luhmann retirou e transpôs, na medida da necessidade, uma série de conceitos seminais da teoria.

O estudo do aspecto tributário foi desenvolvido na exata medida do necessário para a compreensão da celeuma envolvendo o teste do propósito negocial – inclusive a confusão conceitual, terminológica, assim como uma certa ausência de critério na sua aplicação hodiernamente.

Avançando para seu desfecho, foi trabalhada a questão do agir comunicativo que se deve estabelecer em torno da questão do propósito negocial (motivado / não motivado), de forma a verificar se esta comunicação pertencia ao sistema social do Direito, tendo sido a conclusão, conforme já exporto, no sentido negativo.

Em suma, vale repetir uma colocação anterior: motivado / não motivado não leva ao código a legal / ilegal. Como visto, o primeiro código distintivo não produz diferença no sistema jurídico-tributário.

Importante ressaltar a importância e inovação da teoria de Luhmann para o desenvolvimento deste trabalho.

De fato, a proposta da presente tese em analisar a questão do propósito negocial, enquanto motivação extratributária, como um critério de legalidade / ilegalidade no subsistema do direito-tributário talvez não teria ganhado contornos mais elaborados e apresentaria modesta inovação, não fosse o marco teórico escolhido.

A análise à luz das teorias normativas caminharia, muito provavelmente, para um destes dois caminhos: (i) admitir o propósito negocial como sinônimo ou como um termo que abrange as patologias e vícios do negócio jurídico (algo que é inconcebível dentro da teoria luhmanniana ou (ii) concluir pela sua não aplicação frente à carência de um dispositivo normativo expresso.

Mas com a Teoria dos Sistemas Sociais, um leque de oportunidades se abriu.

Com a abertura cognitiva, trabalhado com um viés mais prático no subcapítulo 10.2.2.1, restou demonstrado que a esta exigência de uma motivação extratributária poderia vir a ser admitida dentro do subsistema do direito-tributário não apenas havendo norma (programática para Luhmann, coercitiva para as terias normativas – neste caso, não importa) ou se a força dos princípios que podem ser aplicados à questão fosse suficiente para embasar comunicação com base no código legal / ilegal.

A adoção da Teoria dos Sistemas Sociais alargou enormemente as possibilidades de se admitir, por exemplo, que através de um acoplamento estrutural ou mesmo de irritações ressonantes no subsistema do direito, haveria autorização para adaptação do programa condicional, de forma a se processar o código relacionado à motivação extratributária.

A abertura cognitiva dos sistemas sociais é mais ampla, mais permissiva e permeável que a hermenêutica jurídica tradicional, na medida que não parte apenas da norma e dos princípios. Ela trabalha com a acoplamentos estruturais e, até mesmo, com as irritações ambientais que causam ressonância no sistema de função. Pode-se chegar mais longe a partir da abertura cognitiva.

Assim, parece conclusivo que, se houvesse uma real demanda social em torno de se regular motivação extratributária em planejamentos não patológicos ou viciados (tal como há inegavelmente em relação ao expurgo dos planejamentos abusivos) este pleito, esse apelo já teria sido extensamente articulado pelos atores sociais e nasceria, daí, espaço para que o sistema, autopoieticamente, através de sua

abertura cognitiva, se auto-organizasse a autorregenerasse para começar a processar este subcódigo motivado / não motivado, de forma a erigir, ao fim, uma diferença com base na legalidade / ilegalidade dos planejamentos.

Mas esse agir comunicacional (motivação / não motivação) não encontra força irritacional (e nem um acoplamento estrutural) que seja respaldado no programa condicional do subsistema do direito-tributário.

Enfim, motivado / não motivado não conduz a legal / ilegal. O primeiro código distintivo não produz diferença no sistema jurídico-tributário. Ao produzir no ambiente (uma premissa que foi adotada para o desenvolvimento de uma proposta de harmonização, mas que, por si só, demandaria outro estudo, não compreendido nesta tese), este ruído ambiental não se apresenta como uma irritação capaz de causar ressonâncias dentro do sistema jurídico ao ponto de promover alterações no seu programa condicional para tornar possível o processamento deste teste como um requisito condicional de legalidade para um planejamento tributário.

Essa conclusão, portanto, a partir do marco teórico eleito, não trabalhou normas e princípios – o que era, inclusive, a constatação mais fácil. Pelo rompimento de Luhmann como a ideia de que Direito somente se realiza na norma, conforme seu entendimento no sentido de que o Direito ser realiza nas demandas sociais, foi necessário verificar se existia demanda social em torno da temática da motivação extratributária, de forma, inclusive, a legitimar funcionalmente esse subsistema.

Neste sentido a pesquisa foi além e trouxe uma visão epistemológica nova para o Direito. Muito embora o resultado tenha sido o mesmo de uma análise à luz da teoria normativa, este fato não retira a tentativa de contribuição do trabalho para um enxergar o Direito sob um novo paradigma de legitimidade.

Por fim, conforme também trabalhado, não se pode ignorar que, usualmente, a ausência de um propósito negocial é um importante *driver* ambiental no sentido do cometimento de alguma fraude, dolo ou simulação, ou que a ausência de motivação extratributária decorreu de uma prática do contribuinte realizada com abuso de forma, abuso de direito ou fraude à lei.

A partir deste entendimento, uma proposta de harmonização realizada neste trabalho é que o teste do propósito negocial:

i. tenha seu conteúdo, conceito, significado e denominação absolutamente apartados das demais patologias do planejamento

tributário (precisamente, a figura do dolo, da fraude e da simulação do artigo 149 do CTN), para evitar contaminação do código operativo do sistema jurídico-tributário e, por conseguinte, sua alopoiese;

ii. seja trabalhado exclusivamente como uma exigência no sentido de que o planejamento tributário contenha justificativa, motivação, propósito e razão que ultrapassem a mera intenção de economizar tributos;

iii. seja interpretado como um *driver* ambiental sugestivo da existência de patologia ou vício no planejamento tributário, mas que nunca seja utilizado como fundamento isolado seja para autuações fiscais, seja para decisões administrativas ou judiciais a respeito da legalidade de um planejamento tributário, tendo em vista que este agir comunicacional motivado / não motivado nunca leva ao processamento do código de base do subsistema social do Direito, legal / ilegal – sendo, assim, um evento alheio a este subsistema.

Em finalização, as respostas que foram propostas no início desta longa pesquisa:

i. A análise da motivação extratributária encontra aderência ao agir comunicativo próprio subsistema do direito, a partir de seu programa condicional?

Não. A comunicação erigida na verificação da motivação extratributária (motivado / não motivado) não repercute no subsistema social do Direito, não sendo possível o processamento do código legal / ilegal a partir deste teste, pois não há suporte no seu programa condicional, tampouco irritações ambientais ou acoplamento estrutural que provoque alguma alteração no sistema.

ii. O subsistema do direito, na sua autorreferência e autodescrição abraçou a análise da motivação extratributária de forma a provocar um ato comunicacional próprio deste sistema?

Não. A autorreferência e a autodescrição são os mecanismos que garantem a adaptabilidade, a permeabilidade e a regeneração do sistema, através da modificação do seu programa condicional – o que garante, ao fim, sua capacidade funcional de redução da complexidade social. Todavia, não havendo elementos ambientais capazes de alterar a simetria sistema/ambiente, estes processos não irão produzir qualquer efeito neste sentido.

iii. O ambiente tem provocado irritações cuja ressonância é capaz de provocar uma autopoiese do sistema de forma a produzir novas formas de comunicação?

Não. Após o processo de pesquisa em precedentes decisórios, projetos de lei sobre o tema, manifestações de entidades públicas e privadas sobre a questão da motivação extratributária, não restou configurada a existência de quaisquer movimentos sociais que possam ser compreendidos como uma irritação ambiental que possua ressonância para provocar uma alteração do programa condicional do subsistema jurídico tributário.

iv. Existe acoplamento estrutural que seja capaz de introjetar no subsistema social do Direito do Direito Tributário elementos de outros sistemas (do Direito Internacional, por exemplo) que façam, igualmente, surgir novo agir comunicacional?

Não. Nenhum outro subsistema social (economia, política, educacional etc.) produz um agir comunicacional que provoque interferências no sistema social do Direito em torno deste tema.

13 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABRAHAM, Marcus. O planejamento tributário e o direito privado. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

ABREU FILHO, José. O negócio jurídico e sua teoria geral. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

ALDAZZINI, Andrea. Niklas Luhman. Sistemi di funcione e teoria dela società. Università di Bologna. Disponível em: https://www.academia.edu/32618107/Niklas_Luhmann_Sistemi_di_funzione_e_teoria_della_società.

ALEXY, Robert. Teoria de la Argumentación Jurídica. 2. Ed. Trad. Manuel Atienza e Isabel Espejo. Madrid: Centro de Estudios Políticos e Constitucionales, 2008.

_____. Teoria de los derechos fundamentales. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993.

AMARAL, Francisco. Direito Civil Brasileiro: introdução. Rio de Janeiro: Forense, 1991.

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 18a ed. – São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. Planejamento tributário e evasão. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). Planejamento fiscal: teoria e prática. São Paulo: Dialética, 1995.

ANAN JR., Pedro. Planejamento Fiscal. Volume II - Aspetos Teóricos e Práticos. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2009.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Planejamento Tributário. São Paulo: Saraiva, 2009.

ANDRADE JÚNIOR, Luiz Carlos. A simulação no código civil. Tese (Doutorado em Direito). São Paulo: Universidade de São Paulo (USP), 2014.

ANDRADE, José Carlos Vieira de. A Justiça Administrativa. 15.ed. Coimbra: Almedina, 2015.

ANDRADE, José Maria Arruda de. Interpretação e aplicação da lei tributária: da consideração econômica da norma à análise econômica do Direito. In MACHADO, Hugo de Brito (coord). Interpretação e aplicação da lei tributária. São Paulo: Dialética e ICET, 2010.

ANDRADE, Leonardo Aguirra de. Planejamento Tributário. São Paulo: Quartier Latin, 2016.

ARISTÓTELES. Ética à Nicômaco. São Paulo: Nova Cultural, 1996.

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. 6ª Edição. 14ª Tiragem. São Paulo: Malheiros, 2010.

ATIENZA, Manuel. As Razões do Direito. Teorias da Argumentação Jurídica. 3ª Edição. Trad. Maria Cristina Guimarães Cupertino. São Paulo: Landy, 2003.

AVI-YONAH, Reuven S.; CLAUSING, Kimberly, DURST, MICHAEL. Allocating Business Profits for Tax Purposes: A Proposal to Adopt a Formulary Profit Split. Florida: Florida Tax Review 9, nº 5, 2009. Disponível em https://journals.upress.ufl.edu/ftr/article/download/373/352

ÁVILA, Humberto Bergmann. Segurança jurídica – entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 2011.

ÁVILA, Humberto Bergmann. Sistema Constitucional Tributário. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

_____. Teoria dos Princípios. 10ª Edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

AZEVEDO, Antônio Junqueira de. Negócio jurídico: existência, validade e eficácia. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. 11. ed., atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

BANKMAN, Joseph. The Business Purpose Doctrine and the Sociology of Tax. SMUL Rev., 54, 2001. Disponível em https://scholar.smu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1835&context=smulr

BAPTISTA, Patrícia. A tutela da confiança legítima como limite ao exercício do poder normativo da administração pública – a proteção às expectativas legítimas dos cidadãos como limite à retroatividade normativa. Revista de Direito do Estado (RDE), Rio de Janeiro, n. 3, 2006.

BARALDI, Claudio; CORSI, Giancarlo e ESPOSITO, Elena. Unlocking Luhmann: A Keyword Introduction to Systems Theory. Bielefeld: Bielefeld University Press, 2021.

BARNES, J. The Cambridge companion to Aristotle. Cambridge: Cambridge University Press, 1995.

BARRETO, Paulo Ayres. Elisão tributária: limites normativos. Tese (Livre docência). São Paulo: Universidade de São Paulo (USP), 2008.

_____ . Planejamento Tributário: Limites Normativos. São Paulo: Noeses, 2016.

BAUMAN, Zygmunt. Modernidade líquida. Rio de Janeiro: Editora Zahar, 2001.

BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 4ª Edição. São Paulo: Noeses, 2007.

BERNARDO, Alex Ribeiro; VITTORIA, Aline Della. Redução de capital para alienação de ativos por intermédio dos sócios pessoas físicas ou pessoa jurídica domiciliada no exterior. In: FARIA, Aline Cardoso de; GOMES, Marcus Lívio (coord.). Planejamento tributário sob a ótica do CARF – análise de casos concretos. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.

BETTI, Emílio. Interpretazione della legge e degli atti giuridici. Milão: Giuffrè, 1949.

_____. Teoria generale del negozio giuridico. In: VASSALLI, Filippo (coord.). Trattado di diritto civile italiano. Torino: UTET, 1960.

BEVILAQUA, Clovis. Teoria Geral do Direito Civil. 4. ed. Brasília: Ministério da Justiça, 1972.

BISGEIER, S. J. Income Tax: Business Purpose, Tax Avoidance, and Section 355. Califórnia: California Law Review nº 55, 1967. Disponível em https://doi.org/10.2307/3479320

BIZIOLI, Gianluigi; CLAUDIO Sacchetto. Tax Aspects of Fiscal Federalism: A Comparative Analysis. IBFD, 2011. Disponível em: https://www.ibfd.org/sites/default/files/2021/12/14_085_Tax%20Aspects%20of%20Fiscal%20Federalism%20A%20Comparative%20Analysis_final_web.pdf

BOBBIO, Noberto. Teoria do ordenamento jurídico. 10. ed. Brasília: UnB, 1999.

BORGES, José Souto Maior. O princípio da segurança na Constituição Federal e na Emenda Constitucional 45/2004. Implicações fiscais. *in* Pires, Adilson Rodrigues; Tôrres, Heleno Taveira (org.). Princípios de direito financeiro e tributário: estudos em homenagem ao professor Ricardo Lobo Torres. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

BOZZA, Fábio Piovesan. Planejamento tributário e autonomia privada. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo. São Paulo, 2014.

BRASIL, Lei Complementar n.104, de 10 de janeiro de 2001. Altera dispositivos da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp104.htm.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Agravo Regimental no Agravo 458.117/PR, Agravante Banco do Brasil S/A, Agravado Algoeste Ltda., Terceira Turma, Relator Ministro Vasco Della Giustina (Desembargador convocado do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul), julgado em 06/10/2009 , DJe 21/10/2009, disponível em https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sSeq=918170&sReg=200200721068&sData=20091021&formato=PDF.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Agravo Regimental no Recurso Especial 761801/RS, Agravante Iolanda da Rocha Caldas, Agravada Companhia de Seguros Aliança do Brasil, Terceira Turma, Relatopr Ministro Humberto Gomes de Barros,

julgado em 03/12/2007, DJ 12/12/2007, disponível em https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sSeq=742715&sReg=200501035046&sData=20071212&formato=PDF.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Embargos de Declaração no Recurso Especial 768.419/SC, Sexta Turma, Embargante União Federal, Embargada Tereza Paraizo, Relator Ministro Hélio Quaglia Barbosa, julgado em 06/04/2006, DJ 26/06/2006, disponível em https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sSeq=619814&sReg=200501199860&sData=20060626&formato=PDF.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial n. 946.707/RS, Recorrente Josapar Joaquim Oliveira S/A Participações, Recorrido União Federal, 2.a Turma, Relator Ministro Herman Benjamin, DJ 31 de agosto de 2009, disponível em https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sSeq=906826&sReg=200700926564&sData=20090831&formato=PDF.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.446, distribuída em 18 de abril de 2001, Requerente: Confederação Nacional do Comércio, Requeridos: Presidente da República e Congresso Nacional, Relator atual Ministra Cármen Lúcia.

BRASIL, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Processo nº 16327.721148/2015-23. Recorrente: SOFISA SERVICOS GERAIS DE ADMINISTRACAO LIMITADA. Recorrida: FAZENDA NACIONAL. Relator: Daniel Ribeiro Silva. Acórdão nº 1401-002.835. Publicação: 10/09/2018. Disponível em: https://www.conjur.com.br/wp-content/uploads/2023/09/ economia-tributaria-constitui-proposito.pdf

BRASIL. Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Câmara Superior de Recursos Fiscais. Acórdão n.01-02.107. Processo n.11065/001.736/89-26. Recurso n. RD/101-0.910, Recorrente Rexnord Correntes Ltda. Recorrido Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Relator Verinaldo Henrique da Silva, Brasília, DF, 2 de novembro de 1996.

BRASIL. Constituição Federal de 1988.

BRASIL. Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Acórdão n. 101-94.127. Processo n. 16.327.001715/2001-26, Recorrente Focom Total Factoring Ltda, Recorrida 8.a Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, Relatora Sandra Maria Faroni, Brasília, DF, 6 de maio de 2003.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4.a Região, Apelação Cível n. 2004.71.10.003965-9-RS, Recorrentes Josapar Joaquim Oliveira S/A Participações e União Federal, Recorridos Os mesmos, Relator Desembargador Federal Dirceu de Almeida Soares, 2.a Turma, DJ 6 de setembro de 2006, disponível em: http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/visualizar_documento_gedpro.php?local=trf4&documento=1254430&hash=0dd6c69b36abc1239526e96f1248a34f .

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4.a Região, Apelação Cível n. 2002.04.01.014021-6-RS, Recorrente Rexnord Correntes Ltda, Recorrido União Federal, Relatora Desembargadora Federal Maria Lúcia Luz Leiria, 1.a Turma, DJ de 22 de junho de 2005, disponível em http://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/inteiro_teor.php?orgao=1&numeroProcesso=200204010140216&dataPublicacao=22/06/2005.

BRITO, Edvaldo. Interpretação econômica da norma tributária e o planejamento tributário. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). O planejamento tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001. p. 47-74.

BUNGE, Mario. Epistemologia. São Paulo: Queiroz Editor, 1980.

_____. Racionalidad y realismo. Madrid: Alianza, 1985.

CAMPILONGO, Celso Fernandes. O Direito Na Sociedade Complexa. Editora Saraiva. São Paulo, 2011. Kindle Edition.

CANELLOS, P.C., A Tax Practitioner's Perspective on Substance, Form and Business Purpose in Structuring Business Transactions and in Tax Shelters. SMUL Rev., 54, 2001. Disponível em https://scholar.smu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1831&context=smulr

CANTO, Gilberto de Ulhôa. Evasão e elisão fiscal – um tema fiscal. Revista de Direito Tributário, v. 63. São Paulo: Malheiros, 1993.

CARPENA, Heloísa. Abuso do direito no Código de 2002. Relativização de direitos na ótica civil-constitucional. In: TEPEDINO, Gustavo (coord.). A parte geral do novo Código Civil: estudos na perspectiva civil-constitucional. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 20. ed. São Paulo, 1998.

_____. Reflexões sobre a Obrigação Tributária. São Paulo: Noeses, 2010. p. 241-255.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de teoria geral do direito. São Paulo: Noeses, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário: linguagem e método, 2ª Edição. São Paulo: Noeses, 2008.

_____. Direito Tributário - Fundamentos Jurídicos da Incidência. 5a Edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2007.

_____. Planejamento Tributário e a Doutrina da Prevalência da Substância sobre a Forma na Definição dos Efeitos Tributários de um Negócio Jurídico. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord.). Planejamento Tributário. São Paulo: Malheiros, 2016.

CATARINO, João Ricardo. O liberalismo em questão. Justiça, valores e distribuição social. Lisboa: Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas, 2009.

CAVALI, Marcelo Costenaro. Cláusulas gerais antielusivas: reflexões acerca de sua conformidade constitucional em Portugal e no Brasil. Coimbra: Almedina, 2006.

CHAND, Vikram. The Principal Purpose Test in the Multilateral Convention: An in-depth Analysis', (2018), 46, Intertax, Issue 1, pp. 18-44. Disponível em: https://serval.unil.ch/resource/serval:BIB_23CFCBC2370E.P001/REF.pdf

CLARK, Giovani; CORRÊA; Leonardo Alves; NASCIMENTO, Samuel Pontes do. Ideologia constitucional e pluralismo produtivo. Rev. Fac. Direito UFMG, Edição especial em memória do Professor Washington Peluso Albino de Souza. Belo Horizonte, 2013.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário. 9ª Edição. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

_____. Evasão e Elisão Fiscal. O Parágrafo Único do Art. 116, CTN, e o Direito Comparado. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

_____. Os limites atuais do planejamento tributário (apreciação crítica da Lei Complementar n.o 104, de 10 de janeiro de 2001, que procura introduzir no Brasil a "interpretação econômica do direito tributário" ou a chamada "norma geral antielisiva"). In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). O planejamento tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

_____. Teoria geral do tributo, da interpretação e da exoneração tributária (O significado do art. 116, parágrafo único, do CTN). 3ª Edição. São Paulo: Dialética, 2003.

COVIELLO, Pedro José Jorge. La protección de la confianza del administrado. Buenos Aires: Abeledo-Perrot – Lexis, Nexis, 2004.

CREPALDI, Silvio. Planejamento tributário: teoria e prática. 3ª Edição. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

DANCY, Jonatham. Epistemologia Contemporânea Rio de Janeiro: Ed. 70, 1990.

DE GIORGI, Raffaele; LUHMANN, Niklas. Teoria della società. FrancoAngeli, 1992.

DELGADO PACHECO, Abelardo. Las normas antielusión en la jurisprudencia tributaria española. Cuadernos de Aranzadi Jurisprudencia Tributaria nº 35. Navarra: Aranzadi, 2004.

DERZI, Misabel Abreu Machado. A Desconsideração dos Atos e Negócios Jurídicos Dissimulatórios, segundo a Lei Complementar no 104, de 10 de janeiro de 2001. In:

ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

_____. Direito Tributário, Direito Penal e Tipo. 3ª Edição. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

_____. Modificações da Jurisprudência: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar. São Paulo: Noeses, 2009.

_____. O princípio da preservação das empresas e o direito à economia de imposto. Grandes questões atuais de direito tributário. v. 10. São Paulo: Dialética, 2006.

_____. Princípio da Igualdade no Direito Tributário e suas manifestações. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

DESCARTES, René. Discurso do Método. Tradução Maria Ermantina Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2001.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito administrativo. São Paulo: Atlas, 2010.

DIAS, Karem Jureidini. O ágio no contexto do planejamento fiscal e a posição do tribunal. São Paulo: Dialética, 1998.

DISTASO, Nicola, La simulazione dei negozi giuridici, Torino: UTET, 1960.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. Elisão e Evasão Fiscal. 2. ed. São Paulo: Bushatsky, 1977.

DWORKIN, Ronald. A Matter of Principle. Cambridge: Harvard University Press, 1985.

_____. Is a law a system of rules?. In: DWORKIN, R. M. (Ed.). The Philosophy of Law. Oxford: Oxford University Press, 1977.

_____. Levando os Direitos a Sério. Tradução Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

ELIAS, Eduardo Arrieiro. Planejamento tributário e fundos de investimentos. Dissertação (Mestrado em Direito) – Belo Horizonte: Faculdades Milton Campos, 2019.

ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. U.S. Supreme Court - Gregory v. Helvering, 293 U.S. 465 (1935). Disponível em https://supreme.justia.com/cases/federal/us/293/465/

FAKTHUTDINOV, Rasul. The Business Purpose Test in Russian Jurisprudence. Russia: Bulletin for International Taxation. 2011. Disponível em: https://www.ibfd.org/shop/journal/business-purpose-test-russian-jurisprudence

FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. Curso de direito civil: parte geral e LINDB. 15 ed. rev. – Salvador: Ed. Juspodium, 2017.

FERRAGUT, Maria Helena. Evasão fiscal: o parágrafo único do artigo 116, do CTN e os limites de sua aplicação *in* Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Editora Dialética, 2001.

FERRARA, Francisco. A simulação dos negócios jurídicos. Campinas: Red Livros, 1999.

FERREIRO LAPATZA, José Juan. Economía de opción, fraude de ley, sanciones y delito fiscal. In: COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Evasão e elisão fiscal: o parágrafo único do art. 116, CTN, e o direito comparado. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

FERREIRO LAPATZA, José Juan. Prólogo. In: GARCÍA NOVOA, César. La cláusula antielusiva en la nueva Ley General Tributaria. Barcelona: Madrid: Marcial Pons, 2004.

FERRAZ Jr, Tércio Sampaio. Conceito de Sistema no Direito. São Paulo: Revista dos Tribunais/EdUSP, 1973.

_____. Função social da dogmática jurídica. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1980a.

_____. Apresentação. In: LUHMANN, Niklas. Legitimação pelo Procedimento [Trad. de Maria da Conceição Côrte-Real]. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1980b.

GAMA, Tácio Lacerda. Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

MARTINS, Ives Granda da Silva. Norma Antielisão Tributária e o Princípio da Legalidade, à Luz da Segurança Jurídica. Revista Dialética de Direito Tributário. Volume nº 119. São Paulo: Dialética, 2005.

GARCIA LUENGO, Javier. El principio de la proteción de la confianza en el derecho administrativo. Madrid: Civitas, 2002.

GEIER, Deborah A. Interpreting Tax Legislation: The Role of Purpose. Fla. Tax Rev. 2, 1994. Disponível em https://engagedscholarship.csuohio.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1045&context=fac_articles

GODOI, Marciano Seabra de; FERRAZ, Andréa Karla. Planejamento tributário e simulação: estudo e análise dos casos Rexnord e Josapar. REVISTA DIREITO GV , v. 15, 2012.

GODOI, Marciano Seabra de. Estudo Comparativo sobre o combate ao planejamento tributário abusivo na Espanha e no Brasil. Sugestão de alterações legislativas no ordenamento brasileiro. Revista de Informação Legislativa. Brasília a. 49 n. 194 abr./jun. 2012.

GODOI, Marciano Seabra de. Uma proposta de compreensão e controle dos limites da elisão fiscal no direito brasileiro. Estudo de casos. In: YAMASHITA, Douglas. (coord.). Planejamento tributário à luz da jurisprudência. São Paulo: LEX, 2007.

_____. Tributo e solidariedade social. Solidariedade social e tributação. São Paulo: Dialética, 2005.

_____; FERRAZ, Andréa Karla. Planejamento tributário e simulação: estudo e análise dos casos Rexnord e Josapar. Revista Direito GV, v. 8, 2012.

_____; ROCHA, Sérgio André. O Dever Fundamental de Pagar Impostos. O que realmente significa e como vem influenciando nossa jurisprudência? Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2017.

_____; ROCHA, Sergio André. Planejamento Tributário: Limites e Desafios Concretos. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018.

GOMES, Orlando. Introdução ao Direito Civil, 6a ed., Rio de Janeiro, Forense, 1979

GONÇALVES, Guilherme Leite e VILLAS BOAS FILHO, Orlando. Teoria Dos Sistemas Sociais – Direito e Sociedade na Teoria de Niklas Luhman. Editora Saraiva. Kindle Edition. São Paulo, 2013.

GRECO, Marco Aurélio. Planejamento fiscal e interpretação da lei tributária. São Paulo, 2002.

_____. Planejamento tributário. 3a ed. São Paulo. Dialética, 2011.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. Planejamento tributário: elisão e evasão fiscal. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

HELPER, Ralph E. (1939). "Taxation: Income Tax: Exempt Reorganizations: When Is a Reorganization Bona Fide under the Rule of Gregory v. Helvering". Michigan Law Review. Michigan Law Review, Vol. 37, No. 4. 37 (4): 679–680. doi:10.2307/1282473. JSTOR 1282473.

ITÁLIA. Decreto del Presidente della Repubblica nº 600, de 29 de setembro de 1973. Roma, 1973.

JACOB, Camila Mosna Tomazella. Análise do propósito negocial no planejamento tributário: conceitualização e sua função socioeconômica, 2021. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, PUC/SP.

KANT, Immanuel. Metafísica dos costumes. Bauru: Editora Edipro, 2003.

_____. Fundamentação da metafísica dos costumes. Lisboa: Edições 70, 2007.

KELSEN, Hans. Teoria Pura do Direito. Tradução João Baptista Machado. 6a Edição. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

LEÃO, Martha Toríbio. A (falta) de norma geral antiabuso no Direito Tributário brasileiro: entre o dever fundamental de pagar tributos e o direito de economiza-los. DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL, v. 40, p. 550-571, 2018.

_____. O Direito Fundamental de Economizar Tributos: Entre legalidade, liberdade e solidariedade. São Paulo: Malheiros, 2018.

LIZIEIRO, Leoman. ESTADO FEDERAL NO BRASIL: A descentralização pela assimetria – 2ª Edição. Editora Meraki, 2021.

LOBATO, Valter de Souza; DERZI, Misabel de Abreu Machado. Planejamento tributário, a ADI 2446 e a constitucionalidade da norma geral antievasiva no Sistema Tributário Nacional. In: BRIGAGÃO, Gustavo; MATA, Juselder Cordeiro da (Org.). Temas de direito tributário em homenagem a Gilberto de Ulhôa Canto. 1. ed. Belo Horizonte: Arraes, 2020.

_____; FRADE, Bianca Mauri e MARINHO NETO, José Antonino. Planejamento Tributário: a ADI nº 2.446 e as tentativas de regulamentação do parágrafo único do art. 116 do CTN in MARINHO NETO, José Antonino (Org.); LOBATO, Valter de Souza (Coord.). Planejamento Tributário: pressupostos teóricos e aplicação prática. Belo Horizonte: Fórum, 2021.

LOCKE, John. Segundo Tratado sobre o Governo, tradução de E. Jacy Monteiro, Abril Cultural, São Paulo, 1978.

LUHMANN, Niklas & Ziegert, Klaus & Kastner, Fatima & Nobles, Richard & Ziegert, Rosamund & Schiff, David. (2004). Law as a Social System.

_____. Confianza. Trad. Amada Flores. Santiago: Anthropos Universidad Ibero Americana, 1996.

_____. Introduction of systems theory. Cambridge: Polity Press, 2013.

_____. La unidad del sistema jurídico: Escritos preparatorios para "El Derecho de la Sociedad" (Teoría Jurídica y Filosofía del Derecho) (Spanish Edition). Universidad Externado. Kindle Edition.

_____. Love as Passion. The codification of intimacy. Cambridge: Polity Press, 1982.

_____. O direito da sociedade. Martins Fontes. Kindle Edition. 2016.

_____. Sistema giuridico e dogmatica giuridica. Trad. Alberto Febbrajo. Bologna: Il Mulino, 1978.

_____. Sistemas sociais: esboço de uma teoria social. Petrópolis: Vozes, 2016.

_____. Sociologia do Direito, Tomo I. Tradução: Gustavo Bayer. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1985.

_____. Teoria dos sistemas sociais na prática: estrutura e semântica. Petrópolis: Vozes, 2018b. v. 1.

_____. Theories of Distinction: Redescribing the Descriptions of Modernity. Trad. de William Whobrey. Stanford University Press, Stanford, 2002.

_____. Theory of society. Stanford: University Press, 2012. v. 1.

_____. Social System. Trad. John Bednarz Jr. Stanford: Stanford University Press, 1995.

MACCORMICK, Neil. Argumentação Jurídica e Teoria do Direito. Trad. Waldéa Barcellos. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

MACHADO, Elaine Cristina. O planejamento tributário e a norma geral antielisiva: uma análise à luz da doutrina. UNIVALI. Itajaí. Nov/2009. Disponível em: <http://siaibib01.univali.br/pdf/Elaine%20Cristina%20Machado.pdf>

MACHADO, Hugo de Brito. A Norma Antielisão e o Princípio da Legalidade – Análise Crítica do Parágrafo Único do Art.116 do CTN. O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001

MACHADO, Hugo de Brito. Introdução ao Planejamento Tributário. São Paulo: Malheiros, 2014.

MARINS, James. Elisão tributária e sua regulação. São Paulo: Dialética, 2002.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.). Limitações ao poder impositivo e segurança jurídica. São Paulo: RT/CEU, 2007

_____ (Org.). Auto de infração objetivando desconsiderar planejamento tributário realizado com pleno respeito às leis tributárias e comerciais, lavrado antes da LC 104/2001 – ilegalidade e inconstitucionalidade do procedimento fiscal. Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 38, maio 2001.

_____. Norma antielisão é incompatível com o sistema constitucional brasileiro. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). O planejamento tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

_____. Teoria da imposição tributária. Prefácio de Bernardo Ribeiro de Moraes. 2a Edição, Revista e Atual. – São Paulo: LTR, 1998

_____. Considerações sobre a norma antielisão. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 87. São Paulo: Dialética, 2001.

MATURANA, Humberto; VARELA, Francisco. De máquinas a seres vivos: autopoiese – a organização do vivo. Porto Alegre: Artes Médicas, 1997a.

_____. A ontologia da realidade. Belo Horizonte: Editora da UFMG, 1997b.

_____. Autopoiesis, Structural Coupling and Cognition: A history of these and other notions in the biology of cognition. In: Cybernetics & Human Knowing. Vol. 9. No 3-4. Charlottesville, 2002. Disponível em https://reflexus.org/wp-content/uploads/Autopoiesis-structural-coupling-and-cognition.pdf

_____. Biology of cognition, In: MATURANA H. & VARELA, F. Autopoiesis and cognition. The realization of the living. Dordrecht: Ridel, 1980.

_____. Biology of language: epistemology of reality. In MILLER, G. A., LENNEGERG, R. (Ed.) Psychology and biology of language and thought. New York: Academic Press. 1978.

_____. The organization of the living: a theory of the living organization. International Journal of Man-Machine Studies, vol. 7, 1975. Versões disponíveis em <http://biologyofcognition.files.wordpress.com/2008/06/maturana1975organizationlivingtheorylivingorganization.pdf>

MELLO, Marcos Bernardes. Direito, Uma Concepção de Sua Validade. Maceió: Sergasa, 1973.

_____. Teoria do Fato Jurídico. Plano da Validade. 9a Edição. São Paulo: Saraiva, 2009.

MELO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 1994.

MELO, José Eduardo Soares de. Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

MIRANDA, Custódio da Piedade Ubaldino. A simulação no direito civil brasileiro. São Paulo: Saraiva, 1980.

MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de Direito Civil. São Paulo: Saraiva, 1989.

MOREIRA, André Mendes. O Planejamento Tributário sob a Ótica do Código Tributário Nacional. Belo Horizonte, 2010. Disponível em: https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2010/10/O-Planejamento-Tributario-sob-a-otica-do-Codigo-Tributario-Nacional.pdf

MOUSALLEM, Tarek Moysés. Fontes do direito tributário. 2.ed. São Paulo: Noeses, 2006.

NABAIS, José Casalta. O Dever fundamental de pagar impostos. Coimbra: Almedina, 2004.

NETO, Luis Flávio. Teorias Do “Abuso” No Planejamento Tributário, 2011.

NEVES, Clarissa Eckert Baeta. Niklas Luhman e sua obra. In: NEVES, Clarissa Eckert Baeta; SAMIOS, Eva Machado Barbosa (org). Niklas Luhmann: a nova teoria dos sistemas. Porto Alegre: Universitária, 1997.

NIETSZCHE, Wilhenhlm F. Vontade de Potência; tradução de Mário D. Ferreira Santos. Porto: Rés, 1983.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Planejamento Tributário - Elisão e Evasão fiscal - norma antiElisão e norma antiEvasão *in* SILVA MARTINS, Ives Gandra da. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2011.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Reflexões sobre a vontade, a intenção e o motivo (objeto e causa) no mundo jurídico. In: PARISI, Fernanda Drummond (coord.). Estudos de direito tributário em homenagem ao Professor Roque Antonio Carrazza, vol. 3. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

PEREIRA, César A. Guimarães. A elisão tributária e a Lei Complementar n. 104/2001. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). O planejamento tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

PÉREZ LUÑO, Antonio-Enrique. La seguridad jurídica. 2. ed. Barcelona: Ariel, 1994.

POMBO, Nuno. A fraude fiscal: a norma incriminadora, a simulação e outras reflexões. Coimbra: Almedina, 2007.

PONT VIDAL, Josep. Autopoiesis En La Teoría de Sistemas de Niklas Luhmann: Reflexiones para una reontologización. Athenea Digital, 2018. Disponível em: https://raco.cat/index.php/Athenea/article/view/v18-n3-pont.

PORTUGAL. Decreto-Lei n. 398/1998, 17 de dezembro de 1998. Lei Geral Tributária. Lisboa, 1998. Disponível em:

https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=253&tabela=leis&so_miolo

PRADO, Flávio Augusto Dumont. O planejamento tributário à luz do novo Código Civil. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; ANDRADE, José Maria Arruda de. Planejamento tributário. São Paulo: MP, 2007.

REALE, Miguel. Filosofia do Direito. 19a Edição. 3a Tiragem. São Paulo: Saraiva, 2002

REPOLÊS, Maria Fernanda Salcedo. Quem deve ser o guardião da Constituição. Belo Horizonte: Editora Mandamentos, 2008.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. A segurança jurídica do contribuinte: legalidade, não-surpresa e proteção à confiança legítima. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

_____. Justiça, Interpretação e Elisão tributária. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

RIGSBY, Stephen (1978) "The Business Purpose Doctrine in Corporate Divisions," Akron Law Review: Vol. 11 : Iss. 2 , Article 3.

ROCHA, Sérgio André. Planejamento Tributário e Liberdade Não Simulada. Doutrina e situação pós ADI 2446. Belo Horizonte: Letramento, 2021.

ROCHA, Sérgio André. Planejamento Tributário na Obra de Marco Aurélio Greco. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2019.

_____. O dever fundamental de pagar impostos: direito fundamental a uma tributação justa. In: GODOI, Marciano Seabra de. ROCHA, Sergio André (org.). Dever Fundamental de Pagar Impostos: O que realmente significa e como vem influenciando nossa jurisprudência? Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2017.

RODRIGUES, Silvio. Direito civil. 23. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1993. v. I, 383 p.
ROLIM, João Dácio. Normas antielisivas tributárias. São Paulo: Dialética, 2001.

RODRIGUEZ, Darío e NAFARRATE, Javier Torres (2003). Autopoiesis, la unidad de una diferencia: Luhmann y Maturana. Sociologías. Disponível em https://www.scielo.br/j/soc/a/FGbCQNG5DBVHjSR78fTjpVP/?format=pdf&lang=es.

ROLIM, João Dácio. Normas antielisivas tributárias. São Paulo: Dialética, 2001.

ROLIM, João Dácio. Reflexões sobre normas gerais antielisivas na jurisprudência. In: YAMASHITA, Douglas. Planejamento tributário à luz da jurisprudência. São Paulo: Lex, 2007.

ROSEMBUJ, Tulio. El fraude de ley, la simulación y el abuso de las formas en el derecho tributario. 2a ed. Barcelona: Madrid: Marcial Pons, 1999.

ROTHMANN, Gerd Willi; PACIELLO, Gaetano. Elisão e evasão fiscal. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. Elisão e evasão fiscal. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária e Resenha Tributária, 1988. (Caderno de Pesquisas Tributárias, v. 13).

SALGADO, J. C. Ideia de justiça em Kant: seu fundamento na liberdade e na igualdade. Belo Horizonte, MG: UFMG, 1986.

SANCHES, J. L. Saldanha. Os limites do planeamento fiscal: substância e forma no direito fiscal português, comunitário e internacional. Coimbra: Coimbra Editora, 2006.

SANTOS, José Beleza dos. A simulação em direito civil. São Paulo: Lejus, 1999.

SANTOS, Ramon Tomazela. O desvirtuamento da teoria do propósito negocial: da origem no caso Gregory vs. Helvering até a sua aplicação no ordenamento jurídico brasileiro. Revista Dialética de Direito Tributário – RDDT nº 243. São Paulo: Dialética, 2015.

SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.); FREITAS, Rodrigo de (org.). Planejamento tributário e o “propósito negocial”. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2010.

_____. Planejamento tributário – Elisão e evasão fiscal – Simulação – Abuso de forma – Interpretação econômica – Negócio jurídico indireto –

Norma antielisiva. In: AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues do (Coord.). Curso de direito tributário. São Paulo: Celso Bastos Editor, 2002.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. A interpretação econômica no direito tributário, a Lei Complementar n. 104/2001 e os limites do planejamento tributário. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. O planejamento tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

SILVA, Clóvis do Couto. Teoria da causa no direito privado. In: FRADERA, Vera Maria Jacob de (org.). O direito privado brasileiro na visão de Clóvis do Couto e Silva. Porto Alegre: Livraria do advogado, 1997.

SPEAR, Harvey M. Corporate Business Purpose in Reorganization. Tax Law Rev, 1947. Disponível em: https://heinonline.org/HOL/LandingPage?handle=hein.journals/taxlr3&div=20&id=&page=

SPINOZA, Benedictus de. Ética. Belo Horizonte: Ed. Autêntica, 2009.

SUMMERS, Robert.. A Critique of the Business-Purpose Doctrine. Cornell Law Faculty Publications. Oregon: Oregon Law Review, vol. 41, 1961.

TABOADA, Carlos Palao. Los motivos económicos válidos en el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales. Revista de contabilidad y tributación: Comentarios, casos prácticos, nº 235. Madrid, 2002. Disponível em: https://revistas.cef.udima.es/index.php/RCyT/article/view/16449/16183

TEIXEIRA, Alexandre Alkimin (coord.). Plano Beps. Belo Horizonte: Forum, 2019.

THEODOSOPULOS, Alejandro. "The Principal Purpose Test of the OECD Multilateral Agreement and the General Anti-Avoidance Rule of the Anti-Avoidance Directive." PhD diss., Master Thesis. International Business Tax Law, Tilburg School of Law, Tilburg University, 2018. Disponível em: http://arno.uvt.nl/show.cgi?fid=146991

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. Justiça fiscal e princípio de capacidade contributiva. São Paulo: Malheiros, 2002.

TÔRRES, Heleno Taveira. Direito Tributário e Direito Privado: Autonomia Privada, simulação, elusão tributária. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

TORRES, Ricardo Lobo. Planejamento tributário: elisão abusiva e evasão fiscal. 2. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

_____. Norma geral e antielisiva e planejamento fiscal. In: ROCHA, Sergio André (Coord.). Direito tributário, societário e a reforma da Lei das S/A: inovações da Lei 11.638. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

_____. Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

_____. Normas gerais antielisivas. In: TORRES, Ricardo Lobo (Coord.). Temas de interpretação do direito tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

_____. O abuso do direito no Código Tributário Nacional e no novo Código Civil. In: GRUPENMACHER, Betina Treiger (Coord.). Direito tributário e o novo Código Civil. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

_____. O princípio da proporcionalidade e as normas antielisivas no Código Tributário da Alemanha. In: ROCHA, Sergio André (Coord.). Direito tributário, societário e a reforma da Lei das S/A: alterações das Leis 11.638/07 e 11.941/09. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

_____. O Princípio da Proporcionalidade e as Normas Antielisivas no Código Tributário da Alemanha. Revista Direito Tributário Atual, (25), 2011. Disponível em: https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1581.

TRINDADE, André Fernando dos Reis. Para entender Luhmann e o Direito como Sistema Autopoiético. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

VIANA, Ulisses Schwarz. Horizontes da justiça: complexidade e contingência no sistema jurídico. Tese. USP-Universidade de São Paulo. 2013.

VANDERSTRAETEN , Raf. Parsons, Luhmann and the Theorem of Double Contingency. Journal of Classical Sociology, 2002. Disponível em: https://journals.sagepub.com/doi/10.1177/1468795X02002001684

WAIZER, Harry, Business Purpose Doctrine: The Effect of Motive on Federal Income Tax Liability, 49 Fordham L. Rev. 1078 (1981).

WITTGENSTEIN, Ludwig. Investigações Filosóficas. Tradução de José Carlos Bruni. São Paulo: Abril, 1975.

_____. Tractatus Logico-Philosophicus. 3ª ed. Tradução de Luiz Henrique Lopes dos Santos. São Paulo: Edusp, 2008.

XAVIER, Alberto. A evasão fiscal legítima: o negócio jurídico indireto em direito fiscal. Revista de Direito Público, ano VI, n. 23. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973.

XAVIER, Alberto. Liberdade fiscal, simulação e fraude no direito tributário brasileiro. Revista de Direito Tributário ano IV, n. 11-12. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1980.

XAVIER, Alberto. Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva. São Paulo: Dialética,2001.

YAMASHITA, Douglas. Reflexos da fraude à lei e do abuso do direito no Código Civil de 2002 sobre a liberdade de economizar tributos, 2005. 295 f. Tese (Doutorado em direito) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo.