

**XXVII CONGRESSO NACIONAL DO
CONPEDI PORTO ALEGRE – RS**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

JONATHAN BARROS VITA

MARCIANO BUFFON

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina

Vice-presidente **Centro-Oeste** - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás

Vice-presidente **Sudeste** - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG – Minas Gerais

Vice-presidente **Nordeste** - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS – Sergipe

Vice-presidente **Norte** - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul

Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini - Unimar/Uninove – São Paulo

Representante Discente – FEPODI

Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro

Prof. Dr. Aires José Rover - UFSC – Santa Catarina

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP – São Paulo

Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)

Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP – São Paulo (suplente)

Secretarias:

Relações Institucionais

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - IMED – Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR – Ceará

Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM – Distrito Federal

Relações Internacionais para o Continente Americano

Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG – Goiás

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão

Relações Internacionais para os demais Continentes

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo

Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB – Paraíba

Eventos:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch UFSM – Rio Grande do Sul

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho Unifor – Ceará

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta Fumec – Minas Gerais

Comunicação:

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro UNOESC – Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC – Minas Gerais

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/ UNISINOS

Coordenadores: Jonathan Barros Vita; Marciano Buffon. – Florianópolis: CONPEDI, 2018.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-718-2

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Tecnologia, Comunicação e Inovação no Direito

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. XXVII Encontro Nacional do CONPEDI (27 : 2018 : Porto Alegre, Brasil).

CDU: 34



XXVII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI PORTO ALEGRE – RS

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

O XXVII Congresso Nacional do CONPEDI – Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito ocorreu em Porto Alegre entre os dias 14 e 16 de novembro de 2017, sob o tema: “Tecnologia, comunicação e inovação no direito”.

Dentre as diversas atividades acadêmicas empreendidas neste evento, tem-se os grupos de trabalho temáticos que produzem obras agregadas sob o tema comum do mesmo.

Neste sentido, para operacionalizar tal modelo, os coordenadores dos GTs são os responsáveis pela organização dos trabalhos em blocos temáticos, dando coerência à produção e estabelecendo um fio condutor evolutivo para os mesmos.

No caso concreto, assim aconteceu com o GT DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I. Coordenado pelos professores Jonathan Barros Vita e Marciano Buffon, vez que o referido GT foi palco de profícuas discussões decorrentes dos trabalhos apresentados, os quais são publicados na presente obra.

O direito tributário e financeiro hoje vem ganhando espaço importante nas discussões acadêmicas, o que vem se refletindo no volume e qualidade de trabalhos apresentados, colocando esses ramos didaticamente autônomos do direito em posição de destaque nas discussões contemporâneas, vez que afetam fortemente os cidadãos.

Tendo como pano de fundo esses ramos didaticamente autônomos do direito, foi possível agrupar os 15 trabalhos apresentados em alguns grupos, os quais se seguem:

- Políticas tributárias, extrafiscalidade e meio ambiente (artigos 01 a 07), sendo que neste subgrupo os artigos 01 e 02 tem caráter mais geral, seguindo-se para exemplos diversos sobre a prática das induções fiscais, finalizando com 2 artigos sobre política fiscal e meio ambiente;
- O segundo subgrupo lida com o Processo tributário (artigos 08 a 11), sendo importante destacar que lida tanto com proteção do contribuinte, processo judicial e administrativo, sem olvidar com meios alternativos de cobranças em matéria fiscal, respectivamente;

- O último subgrupo lida com facetas do direito constitucional tributário e financeiro (artigos 11 a 15), sendo que o primeiro lida com o direito financeiro mais fortemente, enquanto o segundo deles lida com o princípio da isonomia, enquanto os dois últimos lidam com inconstitucionalidade de legislação do ICMS e aplicabilidade dos CDIs à CSLL.

É a partir do roteiro firmado, que teoria e prática se encontram no campo do direito tributário e financeiro, perfazendo uma publicação que se imagina que será de grande valia, dada a qualidade dos artigos, para a promoção e o incentivo da pesquisa jurídica no Brasil, consolidando o CONPEDI, cada vez mais, como um importante espaço para discussão e apresentação das pesquisas desenvolvidas nos ambientes acadêmicos da graduação e pós-graduação em direito.

Finalmente, deixamos aos leitores nosso desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país.

Prof. Dr. Jonathan Barros Vita - Unimar

Prof. Dr. Marciano Buffon – Universidade do Vale do Rio dos Sinos

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 8.1 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

**AS NORMAS INDUTORAS DE EXTRAFISCALIDADE COMO ACOPLAMENTO
ESTRUTURAL ENTRE SUBSISTEMAS: DIREITO E ECONOMIA**

**THE INDUCTIVE STANDARDS OF EXTRAFISCALITY AS A STRUCTURAL
COOPERATION BETWEEN SUBSYSTEMS: LAW AND ECONOMY**

**Paulo Arthur Germano Rigamonte
Maria De Fatima Ribeiro**

Resumo

Objetivou-se estudar as normas indutoras de extrafiscalidade à luz da teoria sistêmica de Niklas Luhmann, buscando fundamentos para qualificá-las como autênticas formas de acoplamento estrutural entre o direito e a economia. Concluiu-se que quanto mais as normas tributárias deixarem de ser neutras e buscarem a extrafiscalidade, mais próximas estarão de assegurar a perturbação dos demais subsistemas sociais como efetiva forma de regulação. O referencial adotado foi a teoria sistêmica de Luhmann, o que se fez através do método dedutivo de abordagem e da técnica de pesquisa bibliográfica.

Palavras-chave: Extrafiscalidade, Intervenção do estado no domínio econômico, Niklas luhmann, Normas tributárias indutoras, Poder de regular

Abstract/Resumen/Résumé

The aim of this study was to study the norms that induce extrafiscality in the light of the systemic theory of Niklas Luhmann, seeking grounds to qualify them as authentic forms of structural coupling between law and economics. It was concluded that the more the tax norms are no longer neutral and seek extrafiscality, the closer they are to ensuring the disruption of the other social subsystems as an effective form of regulation. The systemic theory of Luhmann was adopted through the deductive method of approach and the technique of bibliographical research.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Extrafiscality, State intervention in the economic domain, Niklas luhmann, Inductive tax rules, Power to regulate

1 INTRODUÇÃO

Na teoria sistêmica de Niklas Luhmann, sabe-se que o direito se apresenta como um subsistema social dotado de autonomia através de um código binário e uma programação próprios, que garantem o fechamento operacional desse subsistema e sua abertura cognitiva frente ao entorno que o circunda. Mas para que haja essa abertura cognitiva é preciso que se estabeleçam acoplamentos estruturais entre o direito e os outros subsistemas, a exemplo da economia.

A questão que será vertida à apreciação no presente trabalho é se as normas tributárias indutoras de extrafiscalidade podem ser consideradas acoplamentos estruturais em consonância com as pretensões regulatórias do direito positivo, e em que medida se distanciam do poder de tributar e se aproximam do poder de regular.

Por isso, o ponto de partida não pode ser outro senão estudar, ainda que em breves palavras, sobre o direito na teoria sistêmica de Niklas Luhmann, para que, num segundo plano, se possa aprofundar acerca do poder de tributar e do poder de regular, estabelecendo suas ligações com o fenômeno da extrafiscalidade. Enfim, o último tópico trará a estrutura das normas tributárias indutoras e como essa estrutura favorece o diálogo entre o direito e a economia.

No mais, a presente pesquisa se justifica na medida em que exsurtem respeitadas vozes que desafiam as pretensões regulatórias do direito positivo perante a teoria sistêmica de Niklas Luhmann, no sentido de que o fechamento operacional desse subsistema não seria capaz de lhe conferir abertura cognitiva suficiente a regular outros subsistemas igualmente autônomos.

Portanto, certamente será adotado como marco teórico o conjunto de lições luhmannianas sobre o direito positivo e suas formas de acoplamento estrutural com os demais subsistemas, a partir do método dedutivo e da técnica de pesquisa documental bibliográfica.

2 DIREITO, ECONOMIA E ACOPLAMENTO ESTRUTURAL ENTRE SUBSISTEMAS EM NIKLAS LUHMANN

Observando o trabalho científico dos biólogos Humberto Maturana e Francisco Varela, Niklas Luhmann desenvolveu sua Teoria dos Sistemas, propondo a organização de nosso meio em sistemas, quais sejam: o sistema das máquinas, o sistema orgânico, o sistema social e o sistema psíquico (TRINDADE, 2008, p. 31).

A grande contribuição da teoria luhmanniana foi a necessária organização do sistema social em subsistemas, tendo em vista os fenômenos da complexidade e da contingência que assolam a sociedade moderna. Nesse ponto, Luhmann explica:

[...] o mundo apresenta ao homem uma multiplicidade de possíveis experiências e ações, em contraposição ao seu limitado potencial em termos de percepção, assimilação de informação, e ação actual e consciente. Cada experiência concreta apresenta um conteúdo evidente que remete a outras possibilidades que são ao mesmo tempo complexas e contingentes. Com complexidade queremos dizer que sempre existem mais possibilidades do que se pode realizar. Por contingência entendemos o fato de que as possibilidades apontadas para as demais experiências poderiam ser diferentes das esperadas (1983, p. 45).

Noutras palavras, a sociedade é complexa porque existe uma gama de experiências e ações em seu interior, de modo que a escolha por uma delas implica necessariamente na renúncia de outras, ao mesmo tempo em que leva à criação de novas experiências e ações. Contudo, dada a impossibilidade de se realizar todas essas ações e experiências, é preciso que o sistema social selecione esses elementos, reduzindo, pois, a complexidade do meio.

Ocorre que, na medida em que o sistema social afunila suas seleções frente ao seu entorno ou ambiente, utilizando-se da comunicação como meio de reprodução de seu sentido (ZYMLER, 2000, p. 36), ele especifica o grau de complexidade estrutural de forma tão particular que faz com que o sistema se subdivida em subsistemas, cada qual com seu código binário e programas particulares, consoante explicação de Jucélio Soares de Carvalho Júnior:

Em sociedades complexas, circuitos comunicativos cada vez mais específicos vão se desenvolvendo até atingir um grau de complexidade estrutural tão particular que passam a criar as bases de sua própria organização auto-reprodutiva e critérios operacionais autônomos que acabam por diferenciar estes circuitos comunicativos dos demais sistemas sociais, garantindo-lhes autonomia do sistema social geral. Este processo precisa ser gerenciado por critérios de auto-observação, auto-organização e auto-reprodução para que assim um sistema atinja o fechamento operacional através de um código próprio para que seja considerado um sistema autopoietico de segundo grau (2015, p. 167).

Através desse processo de especificação do sistema social, surgem seus subsistemas integrantes, cada qual com uma função, um código binário e programas capazes de diferenciar tais subsistemas de seu entorno, vale dizer, diferenciá-los dos demais subsistemas, do sistema social e dos sistemas psíquico, orgânico e das máquinas.

Guilherme Leite Gonçalves e Orlando Villas Bôas Filho (2013, p. 64) exemplificam como os subsistemas sociais se apresentam em termos de código, função e programa, a rigor do direito, cujo código é o do “lícito/ilícito”, a função é a “generalização congruente de expectativas normativas”, e o programa é o conjunto de “programas condicionais”; da economia, cujo código é o do “ter/não ter”, a função é a de “administrar o problema da escassez”, e o programa é o “preço”; da política, cujo código é o do “governo/oposição”, a

função é a de “tomar decisões que vinculem a coletividade”, e o programa é o conjunto de “programas finalísticos”; dentre outros.

Palmilhando essas considerações, afirma-se que o direito positivo é um subsistema social, assim como a economia, a política, a religião, a educação etc., que tem para si uma função, um código e programas específicos, de modo que a função e a codificação no direito são os garantidores da diferenciação e do fechamento operacional dele frente ao seu entorno.

Munido de uma função, um código e uma programação específica, o direito positivo se torna um subsistema autopoietico, reproduzindo seus elementos e estruturas a partir de seus próprios elementos e estruturas, o que se dá através de um processo comunicativo que, segundo Niklas Luhmann, consiste na síntese de três operações seletivas: mensagem, informação e compreensão (GONÇALVES; BÔAS FILHO, 2013, p. 104). A mensagem pode ser entendida como as palavras, frases e representações fáticas que são emitidas por alguém (Alter), ao passo que a informação é o conteúdo da mensagem e a compreensão é a distinção entre a mensagem e a informação por parte de outrem (Ego).

Ocorre que o processo comunicativo gera o que Luhmann chama de “dupla contingência”, pois é improvável que Alter compreenda o que Ego quis dizer, do mesmo modo que é improvável que Ego compreenda corretamente o que Alter disse. Daí exsurtem os subsistemas sociais a fim de reduzir a incerteza que assola a comunicação, pois “é preciso que a ocorrência de improbabilidade da comunicação torne-se menos provável” (GONÇALVES; BÔAS FILHO, 2013, p. 60), destacando-se, então, o subsistema do direito positivo.

Luhmann (1993, p. 80-81) sustenta que só é possível a diferenciação entre subsistemas, com o fechamento operacional destes, através da especificação de uma função e de uma codificação binária. No direito, a função em sentido amplo condiz com a resolução de um problema social específico, ao passo que a codificação binária se vê no “lícito/ilícito”, ou seja, “legal/ilegal”, “conforme o direito/em desacordo com o direito”, “direito/não-direito”.

O problema social específico ao qual o direito positivo se volta para resolver é o da complexidade e contingência, pois em que pese a existência de inúmeras ações e experiências e a seleção de algumas delas pelos subsistemas sociais, eles se deparam com a contingência, isto é, com a possibilidade dessas ações e experiências selecionadas ocorrerem ou não ocorrerem conforme esperado:

A vista da liberdade de comportamento dos outros homens, são maiores os riscos e também a complexidade do âmbito das expectativas. Consequentemente, as estruturas de expectativas têm que ser construídas de forma mais complexa e variável. O comportamento do outro não pode ser tomado como fato determinado, ele tem que ser

expectável em sua seletividade, como seleção entre outras possibilidades do outro (LUHMANN, 1983, p. 45).

É por isso que a função primordial do direito positivo é a estabilização contrafática das expectativas normativas em três dimensões de sentido: “a partir da sanção (na dimensão temporal), dos procedimentos (na dimensão social) e dos programas condicionais (na dimensão material)” (GONÇALVES; BÔAS FILHO, 2013, p. 97).

A propósito, é válido lembrar que esperar algo é prever ou antecipar o futuro, o que certamente dá margem à uma eventual frustração dessa premonição. É nesse sentido que Luhmann sustenta a existência de duas formas de trabalhar com essa frustração: ou adaptar o sistema à situação que frustra a expectativa, ou manter a expectativa mesmo que frustrada seja. No plano temporal, Luhmann ressalta que existem inúmeros mecanismos de absorção dessas frustrações, desde ignorá-las até sancioná-las, entendendo que melhor se coaduna, para o direito, o estabelecimento de sanções para cada violação da norma, vale dizer, para cada vez que determinada pessoa se valer de conduta contrária ao esperado. No plano social, destaca-se a estabilização das expectativas normativas através da institucionalização delas, possível por meio dos contratos e do procedimento. E, por derradeiro, no plano material, as expectativas se estabilizam mediante a fixação de programas condicionais, e não meramente finalísticos (GONÇALVES; BÔAS FILHO; 2013, p. 90-94).

Com clareza, concluem Guilherme Leite Gonçalves e Orlando Villas Bôas Filho:

[...] o direito positivo moderno (posto e validado por decisões] utiliza a sanção como mecanismo de absorver frustrações na dimensão temporal, o consenso fictício para generalizar as expectativas na dimensão social, imunizando-as contra condutas dissidentes, e os programas decisórios condicionais para, na dimensão temporal, obter decisões a partir do esquema “se/então” (2013, p. 97).

Uma vez delineada a função do direito, é indispensável analisar o que se entende por fechamento operacional e abertura cognitiva. O fechamento operacional tem como pressuposto o código binário, que, no direito positivo, é o binômio “lícito/ilícito”. Isso significa que “caso um jurista queira reconhecer se uma comunicação pertence ou não ao sistema do direito, ele terá sempre de provar se a referida comunicação se ordena em conformidade ou discrepância com o direito e, por conseguinte, se entra no domínio do código do direito” (LUHMANN, 1993, p. 81).

Nas palavras de Luhmann (1993, p. 97), o código binário é o instrumento-chave do fechamento operacional do subsistema jurídico na medida em que, através dele, é como se o direito declarasse: “se se trata de se valer do direito, ou seja, de dispor sobre o que é lícito e ilícito, então há de sê-lo segundo minhas condições”.

Portanto, a codificação, além de assegurar a unidade do sistema jurídico, é indispensável para que seja estabelecida e cumprida a função desse sistema, na medida em que é o código binário que dita quais as expectativas normativas devem ser mantidas contrafaticamente e quais não devem ser. É através da codificação que o sistema classifica quais condutas estão de acordo com o direito e quais estão em desacordo. Aliás, nenhum outro subsistema pode usurpar para si a codificação que é própria do direito, do mesmo modo que este não pode usurpar-lhe codificação alheia. Noutras palavras, “não existe nenhuma outra instância na sociedade que poderia dizer ‘isso é lícito e isso é ilícito’” (LUHMANN, 1993, p. 93).

Entretanto, apesar do fechamento operacional do subsistema jurídico, que leva à impossibilidade de influir diretamente sobre outros subsistemas, isso não significa que o direito esteja fechado em si e não se relacione com seu ambiente de forma alguma. Nesse sentido, concluem Guilherme Leite Gonçalves e Orlando Villas Bôas Filho:

O direito é, nesse contexto, um subsistema fechado normativamente e aberto cognitivamente, ou seja, é subsistema cuja reprodução autopoietica basal se fecha operacionalmente ao redor das expectativas normativas, sem que isso implique um isolamento cognitivo em relação ao seu ambiente (2013, p. 112).

Os instrumentos que possibilitam a abertura cognitiva do direito positivo com o seu ambiente, constituído pelos demais sistemas e subsistemas sociais (v. g.: economia, política, educação, ciência, religião etc.), são os programas condicionais que orientam as decisões tomadas neste subsistema.

Esses programas condicionais são responsáveis por complementar o subsistema jurídico, adjudicando-lhe valores, pois “tomados por si, isoladamente, os códigos não podem existir” e, “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” (LUHMANN, 1993, p. 253). É por isso que, segundo a lição de Luhmann:

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 (1993, p. 257).

Com efeito, a interpretação dos valores do código, que são estabelecidos mediante a programação que o complementa, abre margem para a adaptação do subsistema jurídico ao seu entorno, o que certamente ocorre pela variação desses programas (LUHMANN, 1993, p. 258).

Nesse diapasão, Aurora Tomazini de Carvalho ensina:

A programação do direito, assim, é estabelecida por normas jurídicas, ela determina o conteúdo codificado, sendo constantemente alterada como respostas às demandas advindas do sistema social. Cabe a ela acompanhar a evolução da sociedade,

indicando ao sistema as novas situações que necessitam de tratamento jurídico. A previsão normativa determina quais e como as informações da sociedade são processadas em linguagem jurídica [...]. Nesse sentido, a programação assegura uma abertura cognitiva ao sistema em relação a seu ambiente, pois é ela que colhe as informações que são processadas no código lícito e ilícito, para dentro do sistema. Ao mesmo tempo, juntamente com o código binário, a programação assegura o fechamento operativo do direito, organizando a produção de sua comunicação, pois todas as informações de seu ambiente só nele ingressam quando colhidas por normas jurídicas e qualificadas no código que lhe é próprio (como lícitas ou ilícitas) (2016, p. 156-157).

Portanto, o direito positivo só é capaz de se adaptar às sucessivas modificações de seu entorno através de sua programação, que, aliás, não é influenciada ou conduzida diretamente pelos demais subsistemas, mas sim irritada por fatos exteriores que exigem uma espécie de fagocitose biológica desses elementos, possibilitando a compreensão daquilo que Luhmann denomina como “acoplamento estrutural” entre sistemas.

Pois bem, dado o fato de que o subsistema jurídico não pode operar em seu ambiente, isto é, não pode se ligar a ele usando as suas próprias operações, exsurtem os acoplamentos estruturais (LUHMANN, 1993, p. 589). Assim, os acoplamentos estruturais somente são capazes de “suscitar irritações, surpresas e perturbações” de maneira recíproca, de modo que:

Também a irritação é uma forma de percepção do sistema, mais precisamente uma forma de percepção sem um correlato no ambiente. O ambiente em si não é irritado e somente um observador pode formular o enunciado segundo o qual “o ambiente irrita o sistema”. O sistema em si mesmo registra a irritação – por exemplo, na forma do problema com quem está de posse do direito num litígio – somente na tela do vídeo de suas próprias estruturas. O conceito de irritação não contradiz a tese do fechamento autopoietico nem nega que o sistema seja determinado por suas próprias estruturas (LUHMANN, 1993, p. 593).

No entanto, apesar do acoplamento recíproco entre dois ou mais sistemas, Luhmann (1993, p. 593) pontua que “os sistemas reagem de maneira diversa no que diz respeito à celeridade, às irritações. A velocidade de ressonância depende das estruturas do sistema e também, sendo assim, da respectiva história do sistema”, de modo que “ondas de ressonância podem ter cumprimentos diferentes em sistemas acoplados, bem como complexidades diferentes”. Noutras palavras, inexistente qualquer garantia de que os sistemas acoplados entre si fiquem coordenados sem variar com o tempo.

Compartilhando desse entendimento, Luís Gustavo Gomes Flores pontua que:

[...] a defasagem na concepção temporal do direito gera a impressão de existirem duas concepções temporais distintas e desconectadas: um tempo da sociedade, altamente dinâmico e, paralelamente, um tempo específico do direito, extremamente conservador, fruto de uma racionalidade moderna que acentua demasiadamente o passado (2013, p. 65).

Então, é possível concluir que o subsistema jurídico não é rigorosamente fechado entre si, haja vista os acoplamentos estruturais com os demais subsistemas, dentre os quais a economia, a política, a ciência, a religião, a educação etc. Igualmente, afirma-se que, em que

pese a possibilidade dos subsistemas acoplados irritarem-se reciprocamente, uma eventual sincronização entre eles é improvável, já que cada um conta com suas estruturas e elementos, os quais reagem no tempo de forma distinta uns dos outros.

No que se refere ao direito e a economia, é o contrato e a propriedade que adubam o terreno do direito para irritações recíprocas, mesmo que indiretas, entre o primeiro e a segunda, vice-e-versa. Outrossim, entre o direito e a política se situam como formas de acoplamento estrutural as constituições modernas.

Entretanto, Guilherme Leite Gonçalves e Orlando Villas Bôas Filho (2013, p. 133-134) dissertam sobre uma eventual discrepância na teoria de Niklas Luhmann, tomando como partida a lição de Habermas no sentido de que “o direito, enquanto sistema autopoietico, não poderia assumir funções de orientação na sociedade como um todo, conseguindo, quando muito, ‘regular’ a sociedade num sentido metafórico”, vale dizer, “na medida em que modifica a si mesmo, o direito se apresentaria aos outros subsistemas sociais como um ‘ambiente modificado’”.

Portanto, segundo os festejados autores, a função regulatória do direito precisa ser bem ponderada, a fim de que não cause o conflito exposto em Habermas (GONÇALVES; BÔAS FILHO, 2013, p. 115). É por isso que Luhmann oferece uma solução ao embate ao propor que “o que importa é que o direito cumpra sua função de estabilização contrafática de expectativas normativas” (GONÇALVES; BÔAS FILHO, 2013, p. 118).

A questão, a partir de agora, passa a ser a análise da tributação do Estado através da extrafiscalidade e como esta atividade se enquadraria no conceito de “regulação luhmanniana”, buscando-se argumentos que afastam a ideia de uma regulação metafórica sustentada por Habermas.

3 TRIBUTAÇÃO, INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ORDEM ECONÔMICA E EXTRAFISCALIDADE

Para Dalton Luiz Dallazem e Joel Gonçalves de Lima Júnior (2008, p. 321), amparados na classificação de Ricardo Lobo Torres (2006, p. 564), o Brasil é um Estado Democrático Tributário (ou fiscal), na medida em que oferece à tributação uma “função de manutenção do Estado como instrumento necessário à preservação da liberdade, inclusive a liberdade econômica, com caráter fiscal”. Segundo os autores, essa classificação se dá:

Não pelo só fato da Constituição vigente ter instituído um Sistema Tributário baseado no financiamento do Estado por meio de impostos e contribuições sociais e demais

espécies tributárias, mas principalmente em razão da Constituição, ao lado do Sistema Tributário, ter prestigiado à Sociedade o espaço da Ordem Econômica assentada em postulados claros (2008, p. 324).

Daí quando se fala em tributação e intervenção do Estado na ordem econômica, torna-se indispensável a distinção entre o poder de regular e o poder de tributar. Para Rui Barbosa Nogueira (1977, p. 241), o poder de regular “é um poder legislativo de criar disciplina por meio de normas categorias”, vale dizer, “o poder de promover o bem público pela limitação e regulação da liberdade, do interesse e da propriedade”. Assim, a soberania sustenta tanto o poder que o Estado detém de tributar as relações econômicas de seu território, quanto o poder de regular essas mesmas relações econômicas, de modo que o ente capaz de regular pode igualmente tributar, pois inserido está o poder de tributar no bojo do poder de regular (NOGUEIRA, 1997, p. 181).

Quanto ao poder de tributar, trata-se do poder-dever que os entes federativos detêm de, no âmbito de suas respectivas competências constitucionais, instituir, criar espécies tributárias, assim como impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais. Dessarte, por se tratar de um Estado Democrático Tributário, lança-se o tributo como mecanismo que viabiliza a realização dos direitos fundamentais presentes na Constituição Federal. Por intermédio da arrecadação tributária o Estado se torna capaz de disseminar referidos direitos entre seu povo, classificando, pois, o poder de tributar como meio indispensável a essa atividade garantidora.

O poder de tributar, conforme mencionado, está estreitamente vinculado ao princípio da legalidade em matéria tributária, manifestado expressamente no art. 150, II, da Constituição Federal, que proíbe à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, exigir ou aumentar tributo sem lei anterior que o estabeleça. Sendo assim, vale a regra de que só é possível a criação ou instituição de tributo, ou mesmo o seu aumento, se, e somente se, editada lei parlamentar com este escopo.

De outro lado, segundo Luís Eduardo Schoueri (2008, p. 07), o poder de regular encontra fundamento constitucional no próprio princípio da legalidade impingido no art. 5º, II, que determina que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Nesse sentido, Alberto Xavier sustenta que:

“Em virtude de lei”, é, na verdade, expressão suficientemente compreensiva para abranger não só os casos em que a lei formal regula, por si própria, completamente todos os casos em que as pessoas são obrigadas a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, mas também as hipóteses em que a lei autoriza o Poder Executivo a – por via de regulamento – introduzir essas limitações, desde que nos limites impostos pela ideia de execução. Nestes casos – embora geradas por fontes secundárias – as

obrigações têm o seu fundamento mediato na lei, podendo dizer-se que foram criadas “em virtude” desta (1978, p. 31).

Engajado neste foco, Luís Eduardo Schoueri (2008, p. 08) afirma que, no âmbito do Direito Econômico, devido à realidade dinâmica dos fatos, é indispensável que as normas sejam dotadas de flexibilidade ímpar, concluindo, ao aludir ao previsto no art. 174, caput, da Constituição, que “se a intervenção se faz ‘na forma da lei’, significa que não é necessário que cada intervenção concreta se dê por lei; importa, outrossim, que lei discipline a forma como a intervenção se dará”.

Destarte, Luís Eduardo Schoueri (2008, p. 10) leciona que a legalidade tributária, manifestada sobre o poder de tributar, e a legalidade do Direito Econômico, manifestada no poder de regular, são divergentes, na medida em que normas instituidoras ou majorantes de tributos afastam a “flexibilidade própria do Direito Econômico, dobrando-se à legalidade tributária”, de modo que “cabe ao legislador buscar a compatibilidade entre ambos, tarefa que pode ser realizada por meio da utilização de cláusulas gerais ou conceitos indeterminados ou através das mitigações às competências ao poder de tributar”.

Neste ponto, é preciso destacar e diferenciar duas definições relacionadas à extrafiscalidade: a primeira delas é analisar os efeitos extrafiscais dos tributos, ao passo que a segunda questão é estudar a função extrafiscal embutida em determinados tributos.

Por efeitos extrafiscais devem ser entendidos os custos gerados pela criação ou majoração de tributos às atividades empresariais, conforme tolhido por Dalton Luiz Dallazem e Joel Gonçalves de Lima Júnior:

Daí que se pode dizer que a tributação causa intervenção sempre na Ordem Econômica, na sua organização e funcionamento, senão de maneira direta e explícita pela via da contribuição de intervenção no domínio econômico, pela via indireta da extrafiscalidade em razão do custo de transação. Esse efeito da extrafiscalidade é inerente a todas as espécies tributárias (2008, p. 324).

Já função extrafiscal guarda relação dialética com a função fiscal, através da qual “busca-se a redistribuição da carga tributária de forma que, sem comprometer a arrecadação, se estabeleça um equilíbrio no que se refere à sujeição ao pagamento de tributos, considerando a condição individual dos sujeitos passivos”. De outro lado, a função extrafiscal dita que, através dela, “o legislador poderá estimular ou desestimular comportamentos, de acordo com os interesses da sociedade, instituindo uma tributação regressiva ou progressiva, ou quanto à concessão de incentivos fiscais” (RIBEIRO, 2014, p. 123).

Portanto, verifica-se que existem determinados tributos, concebidos originariamente com a função arrecadatória, vale dizer, com o objetivo de angariar fundos aos cofres públicos e custear o Estado, que apresentam efeitos extrafiscais na medida em que estimulam ou

desestimulam atividades empresariais; ao passo que existem normas que conferem a determinados tributos uma função primordialmente extrafiscal. A bem da verdade é que não só estas normas que dotam certos tributos de função primordialmente extrafiscal, como também aquelas que tornam viável a produção de efeitos extrafiscais, podem ser chamadas, segundo Luís Eduardo Schoueri, de “normas tributárias indutoras”.

Nesse diapasão, Luís Eduardo Schoueri (2008, p. 12), após dissertar sobre a mitigação do princípio da legalidade em referência à alíquota do Imposto de Importação (II), do Imposto de Exportação (IE), do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto Sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro (IOF), na forma do art. 153, § 1º, da Constituição, afirma que o ato normativo oriundo do Poder Executivo se reveste de caráter de norma tributária indutora, “sujeita, então, ao crivo e aos mandamentos da Ordem Econômica. Ausente qualquer efeito indutor, então necessário será o exame pelo Poder Legislativo”.

Destarte, sempre que se falar em extrafiscalidade será indispensável perquirir acerca da existência de norma tributária indutora, cuja denotação é bem variada, sendo possível classificar como norma tributária indutora, dentre aquelas previstas na Carta Magna, o art. 153, § 1º, por conferir flexibilidade ao Poder Executivo no aumento ou diminuição de alíquota dos impostos ali referidos através de decreto; o art. 150, § 1º, ao excepcionar o empréstimo compulsório para despesas extraordinárias, o imposto de importação, o imposto de exportação, o imposto sobre produtos industrializados, o imposto sobre operações financeiras e os impostos extraordinários de guerra, em relação à observância da anterioridade; do mesmo modo, o mesmo art. 150, § 1º, por excetuar outra série de tributos ao princípio da anterioridade nonagesimal, entre inúmeros dispositivos.

Até o presente momento, falou-se sobre tributos que possuem acentuados efeitos extrafiscais, assim porque encabeçam finalidade estruturalmente extrafiscal (CALIENDO, 2013, p. 177). Contudo, não só as normas constitucionais estruturantes destes tributos guardam relação com o fenômeno da extrafiscalidade, como também outras normas podem igualmente ser tidas como tributárias indutoras.

Malgrado se distanciarem das mitigações aos princípios da legalidade e anterioridade, em virtude do que prescreve o art. 150, § 6º, da Constituição Federal, as normas tributárias que fixam subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, podem ser igualmente classificadas como indutoras na medida em que, o que faz com que se qualifique uma norma nesse sentido não é tão somente a flexibilidade ou mobilidade

nela inserida, mas também o atendimento dos dispositivos que orientam a ordem econômica na Constituição Federal.

Com isso, o art. 174, caput, da Carta Magna, ao dispor que o Estado, como agente normativo e regulador da atividade econômica, exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, é plenamente capaz de autorizar a edição de normas tributárias indutoras dotadas de função extrafiscal.

A propósito, amparando-se na divisão teórica de Eros Roberto Grau acerca das formas de intervenção do Estado na ordem econômica, as normas tributárias indutoras podem entendidas nas seguintes palavras:

Nelas, a sanção, tradicionalmente manifestada como comando, é substituída pelo expediente do convite [...]. Ao destinatário da norma resta aberta a alternativa de não se deixar por ela seduzir, deixando de aderir à prescrição nela veiculada. Se adesão a ela manifestar, no entanto, resultará juridicamente vinculado por prescrições que correspondem aos benefícios usufruídos em decorrência dessa adesão. Penetramos, aí, o universo do Direito premial (2017, p. 143).

Exemplos de normas tributárias indutoras de comportamentos são aquelas que, tanto na elaboração quanto na aplicação, guardam como princípios aqueles ditados na ordem econômica, a exemplo da redução das desigualdades regionais e sociais, da busca do pleno emprego, da defesa do meio ambiente, dentre outros. Outrossim, são normas tributárias indutoras aquelas que buscam fundamento na valorização do trabalho humano e da livre iniciativa, ou ainda, que se empenham na realização da justiça social ou que objetivem a dignidade humana.

Portanto, é crível que a extrafiscalidade se reveste de modelo de intervenção do Estado no domínio econômico através de normas tributárias indutoras, sejam elas dotadas de flexibilidade ou mobilidade, sejam elas permeadas de princípios, fundamentos ou finalidades da ordem econômica, outrora refletidos noutros dispositivos constitucionais.

4 NORMAS TRIBUTÁRIAS INDUTORAS DE EXTRAFISCALIDADE COMO FORMAS DE ACOPLAMENTO ESTRUTURAL ENTRE DIREITO E ECONOMIA

Aurora Tomazini de Carvalho (2016, p. 305-307), em alusão ao trabalho de Paulo de Barros Carvalho, explica que, segundo a escola do Construtivismo Lógico-Semântico, toda norma é composta de duas proposições: a hipótese, pressuposto ou antecedente (H), cuja tarefa é descrever uma situação contingente, que consiste na causa para que o efeito jurídico previsto pelo legislador ocorra; e o conseqüente ou tese (C), cuja tarefa é delimitar um vínculo relacional entre dois sujeitos (S' R S''), consubstanciando no efeito desejado; igualmente, compõe-se de

um conectivo condicional (\rightarrow), ou vínculo implicacional, cuja função é ligar a causa e o efeito ao determinar a relação prevista no consequente normativo, caso verificada a hipótese. Assim, utiliza-se a fórmula “D [H \rightarrow R (S', S'')], ou ainda: “D (H \rightarrow C)”.

Ocorre que, além da fórmula lógica exposta acima, tida como norma jurídica primária, porque “vincula deonticamente a ocorrência de um fato à prescrição de uma conduta”, existe também a norma jurídica secundária que, “logicamente conectada à primeira, prescreve uma providência sancionatória (de cunho coercitivo), aplicada pelo Estado-juiz, caso seja verificado o fato descrito na primeira e não realizada a conduta por ela prescrita” (CARVALHO, 2016, p. 321). Com a mesma maestria, explica Lourival Vilanova:

Na primeira (norma primária), realizada a hipótese fática, sobrevém a relação jurídica com sujeitos em posição ativa e passiva, com pretensões e deveres; na segunda (norma secundária), o pressuposto é o não-cumprimento, que funciona como fato fundante de outra pretensão, a de exigir coativamente perante órgão estatal a efetivação do dever constituído na norma primária (1989, p. 188).

Assim, a estrutura deôntica da norma primária em relação à norma secundária é representada simplificada na seguinte fórmula: D [H \rightarrow C] v [H' (-c) \rightarrow S], de modo que:

A norma primária estatui direitos e deveres correlatos a dois ou mais sujeitos como consequência jurídica “C”, em decorrência da verificação do acontecimento descrito em sua hipótese “H”. A norma secundária estabelece a sanção “S”, mediante o exercício da coação estatal, no caso de não observância dos direitos e deveres instituídos pela norma primária “H' (-c)” (CARVALHO, 2016, p. 324-325).

No que tange às normas tributárias, a hipótese se consubstancia na descrição de determinados eventos apanhados da realidade fática, tais como “auferir renda”, “prestar serviços”, “ser proprietário de automóvel”, “circular mercadorias”, “importar”, “exportar” etc., que são transportados para o subsistema jurídico, através de sua programação. Daí decorre a formulação da regra-matriz de incidência tributária, donde há extrair da hipótese um critério material, um espacial e um temporal; igualmente, do consequente há de extrair um critério pessoal (sujeito ativo e sujeito passivo) e um prestacional ou quantitativo (verbo e complemento) (CARVALHO, 2016, p. 391).

Emprestando-se de exemplo utilizado por Paulo de Barros Carvalho, Aurora Tomazini de Carvalho esclarece a regra-matriz de incidência da norma tributária ao se referir ao IPTU:

Hipótese: (i) critério material – ser proprietário de bem imóvel; (ii) critério espacial – no perímetro urbano do Município de São Paulo; (iii) critério temporal – no 1º dia do ano civil. Consequência: (iv) critério pessoal – (iv.a) sujeito ativo: a Fazenda Municipal; (iv.b) sujeito passivo: o proprietário do imóvel; (v) critério quantitativo – a base de cálculo é o valor venal do imóvel, sobre o qual se aplica a alíquota de 1% (2016, p. 390).

Ocorre que, dada a inobservância de determinada norma tributária primária, exsurge uma norma tributária secundária, assim sendo derivada daquela, e que pode ser classificada em

norma secundária punitiva e não-punitiva. As punitivas “têm como hipótese o descumprimento de conduta prescrita por outra norma (que lhe é precedente) e como consequência, a prescrição de um castigo (dever jurídico) para o sujeito passivo”. Já as normas não-punitivas “são aquelas que têm como hipótese a realização de uma conduta prescrita em outra norma (que lhe é precedente) e como consequência a instauração de um benefício (direito subjetivo) ao sujeito passivo” (CARVALHO, 2016, p. 375).

É nesse plano que se pode enquadrar as normas tributárias indutoras de extrafiscalidade, pois elas não estabelecem um “dever-ser”, vale dizer, não estabelecem uma conduta obrigatória, que precisa necessariamente ser observada pelo sujeito passivo sob pena de incorrer em infração legal. Por intermédio dessas normas, o Estado “privilegia determinadas atividades em detrimento de outras, orientando os agentes econômicos no sentido de adotar aquelas opções que se tornarem economicamente mais vantajosas” (SCAFF, 2001, p. 107), sem fixar sanções pela não-aderência à hipótese descrita.

Com efeito, Matheus Carneiro Assunção arremata que:

Por sua vez, na intervenção por indução são fixadas normas que estimulam os sujeitos a que se dirigem a seguirem determinado caminho, sem caráter imperativo. O destinatário pode optar ou não por aceitar o “convite” da norma interventiva. Se aceitá-lo, estará vinculado às prescrições nela previstas [...]. Entretanto, o incentivo ao comportamento sugerido tende a ser bastante atrativo, na medida em que gera posições de vantagem no mercado para os agentes econômicos alcançados pelo comando normativo, o qual pode prever diferentes espécies e níveis de estímulos (2010, p. 11).

A partir de então, lembrando das considerações lançadas no primeiro capítulo deste trabalho, é chegada a hora de enfrentar a notável crítica às pretensões regulatórias do direito em face de outros subsistemas sociais (v. g.: economia e política), na forma concebida por Niklas Luhmann, assim como sustentado em Habermas (GONÇALVES; BÔAS FILHO, 2013, p. 134).

Para tanto, é preciso entender que o direito se relaciona com o seu ambiente através de acoplamentos estruturais, a exemplo do contrato (entre direito e economia) e da constituição (entre direito e política). No mais, sustenta-se que o direito, apesar de não ser capaz de determinar seu ambiente, é capaz de irritá-lo ou perturbá-lo, assim como está infenso a irritações ou perturbações externas (GONÇALVES; BÔAS FILHO, 2013, p. 136-137). Portanto:

[...] o acoplamento estrutural não é normativo ou prescritivo, ele simplesmente produz irritações que são, elas próprias, construções internas dos sistemas autopoieticos. A partir dessas irritações os sistemas são capazes de se abrir cognitivamente ao seu ambiente, sem que com isso seja afetado seu fechamento operacional. O acoplamento estrutural gera um canal privilegiado de irritações. Cabe ao sistema reagir a elas, aceitando-as ou rechaçando-as (GONÇALVES; BÔAS FILHO, 2013, p. 138).

Ora, que seriam as normas tributárias indutoras de extrafiscalidade senão irritações ou perturbações do subsistema econômico? Eis o cerne: normas tributárias indutoras de

extrafiscalidade são formas naturais de acoplamento estrutural entre o direito e a economia, de modo que não estabelecem obrigações, mas colocam à disposição do sujeito passivo uma contingência, sendo certo que, caso ele escolha a conduta prescrita, será merecedor de determinado benefício fiscal.

De fato, ainda que as normas tributárias fiscais sejam prescritivas, isso não significa que elas serão sempre invioláveis, mantenedoras de condutas que jamais serão desacreditadas, motivo pelo qual Luhmann sustenta que, para o direito, basta a estabilização contrafática da norma jurídica (GONÇALVES; BÔAS FILHO, 2013, p. 118).

A bem da verdade é que as normas indutoras de extrafiscalidade se revestem da melhor forma de intervenção do Estado no domínio privado justamente porque deixa claro aos agentes econômicos a liberdade de escolha que deve existir entre subsistemas sociais, buscando induzir comportamentos que, além de benéficos individualmente, certamente deflagrarão a consecução de objetivos, direitos e princípios constitucionais.

É através da formulação de normas tributárias indutoras que o legislador permeia o direito com programações dotadas de finalidades econômico-constitucionais, e o torna infenso às irritações ou perturbações advindas da economia, sem, contudo, usurpar-lhe a função de estabilização contrafática de expectativas normativas.

Nesse diapasão, Matheus Carneiro Assunção assevera que:

Observe-se que levar em conta as finalidades econômicas das normas tributárias não significa negar o caráter sistêmico do direito positivo. Pelo contrário, ele se reafirma. Enquanto sistema oriundo do mundo cultural (produto da criação do intelecto humano), o direito comunica-se com outros sistemas sociais, dentre eles o sistema econômico. Essa comunicação pode resultar na incorporação, pelo próprio sistema jurídico, de elementos do sistema econômico. É o que acontece quando a Constituição estabelece hipóteses de intervenção do Estado sobre o domínio econômico, ou quando a lei tributária fixa comandos de indução direcionados a comportamentos de agentes no mercado. Embora as formas de expressão do direito seja instrumentos jurídicos, o conteúdo de algumas normas pode exprimir natureza econômica (2010, p. 18).

A ideia, então, é utilizar a extrafiscalidade manifesta em normas tributárias indutoras como mecanismo cada vez mais permeável ao direito, levando-o a formas cada vez menos incisivas de penetração noutros subsistemas sociais, sem, contudo, torná-lo instrumento neutro frente seu ambiente. Aliás, a neutralidade é o que não se quer buscar com os tributos, sobretudo porque “um sistema que se limitasse a arrecadar impostos sem modificar os comportamentos dos operadores econômicos e, conseqüentemente, sem atingir o funcionamento da economia do mercado, não seria concebível”, pois “nem os impostos são neutros, nem a escolha dos impostos ou do sistema fiscal o é” (SANTOS, 2003, p. 354).

Portanto, a chave-mestra para entender a norma tributária como acoplamento estrutural entre o subsistema jurídico e a economia é justamente o efeito extrafiscal, ou ainda, a própria finalidade extrafiscal imbuídas nessa norma, de modo que somente através desses qualificativos é que o direito passa a irritar ou perturbar a economia, provocando-lhe alterações, sem, contudo, romper-lhe a autonomia providenciada por um código binário e uma programação próprios.

5 CONCLUSÃO

Se o direito como subsistema social na teoria de Niklas Luhmann precisa coordenar suas estruturas internas (código binário e programas condicionais) a fim de garantir um fechamento operacional e, ao mesmo tempo, uma abertura cognitiva, é indispensável que assim o faça sem interferir diretamente nos demais subsistemas, mormente na economia, sob pena de se tornar fórmula metafórica de regulação.

Com efeito, o poder de tributar – *menos flexível, em regra* – precisa encontrar uma maneira segura de se aproximar do poder de regular, na medida em que este se apresenta mais dinâmico e flexível, tanto em forma quanto em substância, haja vista a liberdade de conformação em relação ao princípio da legalidade e a multifacetada gama de dispositivos constitucionais que fundamentam o poder de regular.

Nesse ponto, a extrafiscalidade é perfeitamente concebida como a chave-mestra que aproxima o poder de tributar do poder de regular, uma vez que é capaz de adubar o subsistema jurídico com interesses econômicos, mantendo, contudo, a função estabilizadora contrafática de expectativas normativas do direito. Com isso, afasta-se qualquer neutralidade em matéria tributária na medida em que são introduzidas na programação do direito normas indutoras de comportamentos.

Pouco importa se se trata de normas que estruturalmente produzem efeitos extrafiscais (v. g.: IPI, II, IE, IOF etc.), ou de normas que concedem benefícios fiscais amparadas em finalidades constitucionais, bastando que encontrem fundamento em dispositivos orientadores da ordem econômica na Constituição Federal de 1988, a exemplo da redução das desigualdades regionais e sociais, da busca do pleno emprego, da defesa do meio ambiente, da valorização do trabalho humano e da livre iniciativa, entre outros.

Portanto, a verdade é que quanto mais as normas tributárias se aproximam de um efeito ou função extrafiscal, mais se assemelham ao poder de regular do art. 174, caput, da Constituição Federal, e assim se tornam dispostas a lançar efetiva regulação sobre o subsistema

econômico na qualidade de autênticos acoplamentos estruturais, irritando ou perturbando a economia de tal forma que ela certamente passará a internalizar as pretensões regulatórias do direito, superando qualquer crítica à capacidade de regular do direito em face dos demais subsistemas.

REFERÊNCIAS

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. Incentivos fiscais e desenvolvimento econômico: a função das normas tributárias em tempos de crise. In: Finanças Públicas – XV Prêmio Tesouro Nacional, 2010. Disponível em:

<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/137713/Premio2010_Tema_3_MH1.pdf>. Acesso em: 04 jul. 2018.

BRASIL. Constituição Federal de 05 de outubro de 1988. Planalto. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 13 jul. 2018.

CALIENDO, Paulo. Limitações constitucionais ao poder de tributar com finalidade extrafiscal. Nomos – Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UDC, Foz do Iguaçu, v. 33, n. 2, p. 171-207, jul./dez. 2013. Disponível em:

<<http://www.periodicos.ufc.br/nomos/issue/viewIssue/142/57>>. Acesso em: 04 jul. 2018.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de teoria geral do direito: o construtivismo lógico-semântico. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2016.

CARVALHO JÚNIOR, Jucélio Soares de. Niklas Luhmann e a teoria dos sistemas.

Amazônia em foco: ciência e tecnologia, Castanhal, v. 4, n. 7, p. 159-183, jul./dez. 2015.

Disponível em: <<http://revista.fcat.edu.br/index.php/path/article/view/243>>. Acesso em: 19 jun. 2018.

DALLAZEM, Dalton Luiz; LIMA JUNIOR, Joel Gonçalves de. Tributação e ordem econômica. Cadernos da Escola de Direito e Relações Internacionais da UNIBRASIL, Paraná,

v. 1, n. 8, p. 319-338, jan./jul. 2008. Disponível em:

<<http://revistas.unibrasil.com.br/cadernosdireito/index.php/direito/article/view/705>>. Acesso em: 09 jul. 2018.

FLORES, Luís Gustavo Gomes. Teoria das três matrizes de Leonel Severo Rocha: um ponto de partida para novas reflexões. In: BARRETO, Vicente de Paulo; DUARTE, Francisco Carlos. Direito da sociedade policontextual. Curitiba: Appris, 2013, p. 49-73.

GONÇALVES, Guilherme Leite; BÔAS FILHO, Orlando Villas. Teoria dos sistemas sociais: direito e sociedade na obra de Niklas Luhmann. São Paulo: Saraiva, 2013.

GRAU, Eros Roberto. A ordem econômica na Constituição de 1988. 18ª ed. São Paulo: Malheiros, 2017.

LUHMANN, Niklas. O direito da sociedade. Tradução: Evandro Mendonça Martins Fontes e Saulo Krieger. São Paulo: Martins Fontes, 1993.

LUHMANN, Niklas. Sociologia do direito I. In: PORTELLA, Eduardo; LEÃO, Emmanuel Carneiro; CHACON, Vamireh (Coords.). Estudos Alemães. Tradução: Gustavo Bayer. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1983.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de direito tributário. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Tributo I. In: FRANÇA, Rubens Limongi (Coord.). Enciclopédia Saraiva do Direito, vol. 75. São Paulo: Saraiva, 1977.

RIBEIRO, Maria de Fátima. Tributos: extrafiscalidade. In: SABBAG, Eduardo (Org.). Estudos tributários. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 121-152.

SANTOS, Antônio Carlos dos. Auxílios de Estado de fiscalidade. Coimbra: Almedina, 2003.

SCAFF, Fernando Facury. Responsabilidade civil do Estado intervencionista. 2ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

SCHOUERI, Luís Eduardo Schoueri. Segurança jurídica e normas tributárias indutoras. In: RIBEIRO, Maria de Fátima (Coord.). Direito tributário e segurança jurídica. São Paulo: MP Editora, 2008, p. 117-146.

TORRES, Ricardo Lobo. O conceito constitucional de tributo. In: TORRES, Heleno Tavares (Coord.). Teoria geral da obrigação tributária. São Paulo: Malheiros, 2006.

TRINDADE, André Fernando dos Reis. Para entender Luhmann e o direito como sistema autopoietico. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

VILANOVA, Lourival. Causalidade e relação no direito. São Paulo: Saraiva, 1989.

XAVIER, Alberto. Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

ZYMLER, Benjamin. Política, direito e reforma do Estado: uma visão funcional-sistêmica. Revista de informação legislativa, Brasília, v. 37, n. 147, p. 35-49, jul./set. 2000.