

## RESUMO EXPANDIDO

Embora o tributo como principal objeto de estudo do Direito Tributário tenha sua origem em longa data, Baleeiro (2015) leciona que a disciplina, como dimensão do Direito Financeiro, passou a ser estudada, de forma autônoma, como ciência a partir do século XVIII. No Brasil, Aliomar Baleiro influenciado por John Maynard Keynes, foi um dos pioneiros a se dedicar ao estudo das Ciências das Finanças no seu aspecto ontológico, buscando identificar e isolar o seu objeto de estudo, estabelecendo a ligação entre a Ciência das Finanças, Direito Financeiro e Direito Tributário como sinônimo de Direito Fiscal. Por caminho diferente, Deodato (1965), a partir da obra de Adam Smith, “Investigações sobre a Natureza e a Causa da Riqueza das Nações”, também, dedicou-se ao estudo das Ciências das Finanças, porém, dando ênfase ao estudo das finanças, separando-a do Direito Financeiro e estabelecendo a distinção entre o Direito Tributário e o Direito Fiscal.

Ricardo Lobo Torres, autor contemporâneo, deu grande contribuição ao nosso estudo, estabelecendo a ligação entre o passado e o presente. Mediante análise histórica do Direito Tributário e dos aspectos da evolução normativa constitucional que envolve a disciplina, contribuiu com o conceito de “**Constituição Financeira**” como sendo uma nova forma de se ver o Direito Tributário à luz da Constituição Republicana do Brasil.

Com isso, a primeira parte do trabalho pretende verificar como se deu a evolução histórica do Direito Tributário, sua origem, fundamentos e métodos.

Torres (2009) ao lecionar sobre a Constituição Financeira demonstrou a interdisciplinaridade que envolve o estudo e aplicação do Direito Tributário, sugerindo que ele sofre forte influência política, deixando evidente que, embora toda sua evolução, ainda premasse vivo o debate sobre o problema de sua autonomia.

O estudo da Teoria dos Sistemas pretende abordar alguns conceitos, tais como: auto-referência, acoplamento estrutural e irritabilidade e como eles poderão nos auxiliar na busca pela autonomia do Direito Tributário.

Por fim, a visão de Constituição Financeira de H. T. Torres (2014) irá demonstrar uma nova metodologia a ser aplicada no estudo do Direito Tributário, fazendo alusão à Teoria dos Sistemas.

Para Baleeiro (2015), a Ciência das Finanças sofre a influência de diversas áreas do saber, tais com: Filosofia, Política, Economia, Jurídica e Social. E ele define que o **Direito Financeiro compreende o conjunto de normas sobre todas as instituições financeiras, sendo o Direito Fiscal, sinônimo de Direito Tributário.**

Contemporâneo a Baleeiro, Alberto Deodato Maia Barreto, também escreveu sobre o estudo as finanças, iniciando sua obra sob a perspectiva da definição das atribuições do Estado e definindo a Ciência das Finanças da seguinte forma: “[...] é a ciência que estuda as leis que regulam a despesa, a receita, o orçamento e o crédito público”. (DEODATO, 1969, p. 15).

Para ele, esta Ciência, mais se “[...] entrosa com a Economia Política, com a História, com a Estatística, com a Contabilidade [...]” (DEODATO, 1969, p. 18), não se confundindo com a Ciência Jurídica. Sendo assim, defende que o **Direito Financeiro é gênero do qual decorrem duas espécies distintas: Direito Tributário e Direito Fiscal.**

Torres (2009) propõe o estudo do **Direito Financeiro a partir da análise sistêmica da Constituição Republicana de 1988 (Constituição Financeira)**, pois, embora os campos da tributação, orçamento e finanças estejam bem delimitados no ordenamento constitucional, o Sistema Tributário não pode ser interpretado de forma isolada, deve considerar ainda os direitos fundamentais e sociais, bem como os princípios da Administração Pública.

Diversas foram as teorias ao longo da história que tentaram explicar o que é o Direito. O professor Raffaele De Giorgi, faz uma excelente análise sobre o tema, abordando, com olhar crítico, as peculiaridades de alguns autores ao tratarem do Direito a partir da era moderna.

Giorgi (1998), inicialmente, trata da obra de Friedrich Carl Von Savigny, abordando a carência de justificativa da conversão metodológica proposta por ele para explicar o direito. Segundo Giorgi (1998), Savigny propõe a ruptura do modelo da ciência natural, que é baseado na busca da verdade pela metafísica e pela filosofia, e sustenta sua tese na análise histórico-sistemática do direito positivo, onde o objeto da ciência jurídica são as escolhas normativas existentes em uma dada sociedade, medidas pela referência formal ao Estado.

Em seguida, Giorgi (1998) aborda a obra de Georg Friedrich Puchta, ressaltando que, se por um lado, em sua análise histórico-sistemática, Savigny preservava fatos de fora do Direito, como a Sociologia, a Política e a História; por outro, Puchta opta trabalhar o direito por meio de uma metodologia lógico-jurídica, atribuindo importância à tarefa do jurista na produção do Direito, a partir da relação racional entre norma e ciência. Defende que a Ciência Jurídica irá descobrir a racionalidade do Direito de forma indutiva e dedutiva a partir do próprio Direito.

Feita a ponderação metodológica entre esses dois autores, Giorgi (1998) passa para análise do positivismo de Hans Kelsen, se no estudo dos autores precedentes verificou-se que,

de certa forma, havia uma necessidade de se explicar a origem do Direito, Kelsen irá por caminho diferente e proporá o isolamento do objeto, “o Direito”, ele esvazia o conteúdo do objeto demonstrando uma opção pela metodologia da descrição.

Essas observações prévias do estudo do professor Giorgi, mostra a complexidade científico-metodológica que envolve o tema do Direito. Por isso, propõe-se a análise do Direito Financeiro à Luz da Constituição Financeira, tendo como referência a Teoria dos Sistemas, para, então, compreender os desafios do Direito Tributário nos dias atuais.

Luhmann (2013), prestigiou a Constituição como aquisição evolutiva, o autor defende que os movimentos constitucionais decorrentes das revoluções e movimentos de independência do fim do século XVIII marcaram uma nova era do direito, rompendo com o jusnaturalismo e abrindo espaço para as democracias participativas e um novo modelo de sociedade.

O referido autor defende a tese de que a Constituição, ao mesmo tempo em que estabelece a distinção entre o sistema político e o sistema jurídico, também exige o inter-relacionamento dos sistemas e sua religação. Essa ideia decorre da circularidade e da autodescrição operativa dos sistemas.

A base da Teoria dos Sistemas de Luhmann parte da noção de autopoiese de Humberto Maturana e Francisco Varela que se dedicaram ao estudo dos sistemas biológicos, no sentido de identificar como operações próprias internas podem fazer um sistema se reproduzir.

Ao aplicar esse entendimento ao subsistema jurídico, pode-se entender que ele guarda suas próprias peculiaridades, porém não funciona de forma isolada da sociedade, assim, se ocupa tanto da execução da autoreprodução (autopoiese) do sistema social geral quanto de si mesmo.

Reis (2008), ao estudar a teoria dos sistemas de Luhmann, assinala que o sistema autopoético provocou uma ruptura com as teorias de sistema aberto e fechado, criando uma nova perspectiva de sistema operacionalmente fechado e auto-referencial.

Pela análise de alguns aspectos da legislação tributária, pode-se exemplificar, de forma objetiva, a utilização da Teoria dos Sistemas.

Para início da reflexão, o estudo de Godoi e Saliba (2010), ao analisarem o artigo 110, do Código Tributário Nacional - CTN, sob a ótica das teorias de interpretação, revelaram o viés sistêmico necessário à compreensão do Direito Tributário segundo a Constituição. Diz o artigo 110, do CTN, que a lei tributária não pode alterar os conceitos, institutos e formas de Direito Privado utilizados pela Constituição.

Os autores demonstraram como Direito Tributário e Direito Privado se relacionam para a compreensão e interpretação de normas tributárias, avaliando quando um conceito de Direito Civil se comunica e se acopla ao Tributário, tendo a Constituição como delimitadora.

Dessa análise pontual, verifica-se que a noção de sistema envolve mais que o simples estudo do CTN ou do Sistema Tributário Nacional. Faz-se necessário compreender o significado da Constituição Financeira e a metodologia utilizada em seu estudo. Desta forma, o estudo deve ser feito por meio do “[...] ‘positivismo metódico-axiológico’, como modelo da hermenêutica do direito (sistema interno), assim como de construção da dogmática jurídica (sistema externo) [...]” (H. T. TORRES, 2014, p. 65). Assim, a teoria da Constituição Financeira pretende analisar o Direito Financeiro, e por sua vez o Tributário, na sua relação com os demais subsistemas constitucionais.

O estudo da Constituição Financeira mostra-se como um referencial para compreender o Direito Financeiro e por consequência o Direito Tributário, e sua interdisciplinaridade nos dias atuais, contudo, as diferenças metodológicas que envolvem o estudo demonstram a necessidade de aprofundamento das pesquisas.

Se por um lado, Ricardo Lobo Torres defende uma Constituição Financeira aberta à luz dos valores e com o uso de princípios de legitimação, ponderação e proporcionalidade<sup>1</sup>; de outro, Heleno Taveira Torres, defendendo uma Constituição Financeira integradora, rígida, dirigente e programática<sup>2</sup>, com base no positivismo metódico-axiológico, sustentado pela Teoria dos Sistemas, legitima a autonomia do Direito Financeiro.

Em face das incertezas e inseguranças dos dias atuais, e pela necessidade de conformação do Direito Tributário com as demais disciplinas, entende-se que a Teoria dos Sistemas pode ser uma referência, pois, ao classificá-lo como subsistema auto-referencial, pode ser um caminho para sustentar a sua autonomia.

---

<sup>1</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário** - Valores e princípios constitucionais tributários. v. II. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.

<sup>2</sup> TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014. p. 90 e seg.

## **REFERÊNCIAS:**

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BRASIL. Saraiva. Código Tributário Nacional. 45. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

DEODATO, Alberto. **Manual de Ciência das Finanças**. São Paulo: Saraiva 1965.

GIORGI, Raffaele, **Ciência do direito e legitimação: crítica da epistemologia jurídica alemã de Kelsen a Luhmann**. Tradução CANTISANO, Pedro Jimenez. Curitiba: Juruá, 2017.

GODOI, Marciano Seabra e SALIBA, Luciana Goulart Ferreira. Interpretação e Aplicação da Lei Tributária. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord.). **Interpretação e Aplicação da Lei Tributária**. co. ed. São Paulo: Dialética. Fortaleza: ICTE, 2010.

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. Trad. Machado, João Baptista. São Paulo: Martins Fontes, 2015.

LUHMANN, Niklas. **El Derecho de La Sociedad** (Das Recht der Gesellschaft). **VERSÃO 5.0, DE 13/01/2003**; VERSÃO 4.4, DE 24/11/2002; VERSÃO 1.5, DE 18/11/02 - FORMATAÇÃO ELETRÔNICA – JOÃO PROTÁSIO FARIAS DOMINGUES DE VARGAS E MARJORIE CORRÊA MARONA. Texto eletrônico fornecido pela Prof.Dra. Juliana Neuenschwander de Magalhães, com o auxílio de sua Bolsista Letícia Godinho e outros colegas, na disciplina Sociologia do Direito II, do Programa de Pós-Graduação em Direito - Mestrado e Doutorado em Filosofia do Direito, durante os 1º e 2º semestres de 2002, em arquivos de capítulos. A tradução foi feita por um Professor mexicano, amigo da Professora Juliana, que gentilmente adiantou os seus originais em espanhol, da versão que preparou do original alemão de Niklas Luhmann.

REIS, Elcio Fonseca. **O Princípio da Boa-Fé e o Planejamento Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário - Constituição financeira, sistema tributário e estado fiscal**. v. I. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

\_\_\_\_\_. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário - Valores e princípios constitucionais tributários**. v. II. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.