

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC-SP

Matheus Alcântara Barros

**A base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS
e os ônus fiscais: Método semiótico**

MESTRADO EM DIREITO

SÃO PAULO
2016

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC-SP

Matheus Alcântara Barros

**A base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS
e os ônus fiscais: Método semiótico**

MESTRADO EM DIREITO

Dissertação apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de MESTRE em DIREITO, sob a orientação da Professora Doutora Clarice Von Oertzen de Araújo.

SÃO PAULO
2016

Banca Examinadora

AGRADECIMENTOS

Este agradecimento vai, obviamente, a todos aqueles que influenciaram de maneira direta a entrega deste trabalho. Assim, primeiramente, agradeço ao amigo e professor ***Fernando Favacho*** que, em minha pós-graduação *latu sensu* sempre estimulou e inspirou não só a mim, mas a tantos outros de seus alunos, ao aprofundamento nos estudos do Direito Tributário.

Agradeço, também, à minha mestra e orientadora, ***Clarice Von Oertzen de Araújo***, por me introduzir no complicado e, ainda assim, gratificante mundo da Semiótica, área do conhecimento que fez e fará parte da maioria de meus esforços acadêmicos.

Por último, e mais importante, este agradecimento é dedicado aos meus pais e à minha família, o começo e o centro de tudo em minha vida.

*Um não habita um país. Um habita uma
linguagem. Ela é o nosso país, nossa terra pátria –
e nenhuma outra.*

Emil M. Cioran
(Anathemas and Admirations)

RESUMO

BARROS, Matheus Alcântara. *A base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS e os ônus fiscais: Método semiótico*. 2016. 136 p. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo.

Esta dissertação envolve a análise do tema da inclusão ou não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS no decorrer da cadeia de positividade normativa. É utilizada aqui a Semiótica desenvolvida por Charles Sanders Peirce com o intuito de organizar o Sistema Jurídico, dispondo o mesmo como uma cadeia de propriedades sígnicas. Assim, os elementos do sistema do Direito Positivo, ou, as normas jurídicas, serão vistas como *Interpretantes*, cujos tipos, dentro da tríade *Imediato*, *Dinâmico* e *Final*, determinarão os diferentes estágios em que será abordado o tema relativo às mencionadas Contribuições Sociais. Serão feitas inferências, portanto, acerca dos *Interpretantes Imediatos* que se consubstanciam nas normas jurídicas de competência tributária para instituir as Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS e nas suas Regras-Matrizes, acerca dos *Interpretantes Dinâmicos* que se consubstanciam nas normas jurídicas constituidoras do dever de recolher essas Contribuições, e acerca dos *Interpretantes Finais* que se consubstanciam nas normas jurídicas já produzidas ou a serem produzidas, com a força da Coisa Julgada, pelo Poder Judiciário sobre o assunto. A dissertação pretende, inicialmente, introduzir a Lógica dos Signos de Charles Sanders Peirce, dispondo acerca de suas premissas e algumas de sua grande variedade de ferramentas, as quais serão justamente utilizadas na análise do Direito, visto a partir da sua dependência da linguagem (de “Signos”, portanto) para se manifestar, para só depois enfrentar especificamente o tema da inclusão ou não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS.

Palavras-chave: Base de Cálculo. COFINS. Competência. Contribuições Sociais. Interpretantes. Ônus Fiscais. PIS/PASEP. Regra-Matriz de Incidência. Semiótica. Signo. Tributário.

ABSTRACT

BARROS, Matheus Alcântara. *The base of calculation of the contributions to the PIS/PASEP and the COFINS and the tax onuses: Semiotic method*. 2016. 136 p. Dissertation (Masters Degree in Law) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo.

This dissertation involve the analysis of the matter of the inclusion or no inclusion of tax onuses into the base of calculation of the Contributions to the PIS/PASEP and of the COFINS along the chain of normative positivation. It is used here the Semiotics developed by Charles Sanders Peirce aiming to organize the Juridical System, showing it as a chain with signical properties. Thus, the elements of the Positive Law System, or, the legal rulings, are going to be seen as *Interpretants*, of which types, of the triad *Immediate*, *Dynamical*, and *Final*, will determinate the different stages in which will be discussed the matter related to the mentioned Social Contributions. Therefore, inferences will be made about the Immediate Interpretants which consists of the legal rulings over taxing competency to institute the Contributions to the PIS/PASEP and the COFINS and their Basic-rules, about the Dynamical Interpretants which consists of the legal rulings that constitutes the paying duties of these Contributions, and about the Final Interpretants which consists of the legal rulings produced or to be produced, with the force of the Judged Matter, about the topic. The dissertation aim to, initially, introduce the Logic of the Signs of Peirce, explaining about its premises and about some of its great variation of tools, which will be used at the analysis of the Law, seen in its dependency on the language (on “Signs”, therefore) to manifest itself, to only then specifically face the matter of the inclusion or no inclusion of tax onuses into the base of calculation of the Contributions to the PIS/PASEP and of the COFINS.

Keywords: Base of calculation. Basic Rule of Incidence. COFINS. Competency. Interpretants. PIS/PASEP. Semiotic. Sign. Social Contributions. Tax Onuses. Tributary.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CARF	Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CSRF	Câmara Superior de Recursos Fiscais
CTN	Código Tributário Nacional
DCTF	Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IOF	Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros
IPi	Imposto sobre Produtos Industrializados
<i>IPTU</i>	Imposto Predial e Territorial Urbano
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
ISS	Imposto sobre Serviços
ITBI	Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis
ITCMD	Imposto de Transmissão Causa <i>Mortis</i> e Doação
LC	Lei Complementar
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	<i>Programa de Integração Social</i>
RE	Recurso Extraordinário
TFA	Taxa de Fiscalização de Aterro

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1 A LÓGICA DOS SIGNOS (SEMIÓTICA) DE CHARLES SANDERS PEIRCE	13
1.1 SIGNO E REALIDADE: Da noção funcional de signo.....	17
1.2 AS CATEGORIAS CENOPITAGÓRICAS DE CHARLES SANDERS PEIRCE E A SEMIOSE.....	23
1.2.1 As Tríades Semióticas	28
1.2.2 Implicações Semiótico-Jurídicas: Breve reflexão	36
2 LINGUAGEM JURÍDICA E TEORIA DA COMUNICAÇÃO	39
2.1 NOÇÕES INTRODUTÓRIAS: Língua e linguagem.....	41
2.2 NÍVEIS DE LINGUAGEM: Entre a linguagem jurídica (normativa) e a linguagem social.....	45
2.3 SOBRE A PROPAGAÇÃO DA LINGUAGEM JURÍDICA.....	50
2.4 SEMIÓTICA APLICADA AO DIREITO	55
2.4.1 O Direito como um Sistema de Signos.....	57
2.4.2 As Semioses na Linguagem Jurídica.....	60
2.4.3 Sobre a Relação entre a Semiose Jurídica e as Tríades de <i>Interpretantes</i>	62
2.4.3.1 Noções gerais sobre a norma jurídica	64
2.4.3.2 Normas abstratas e o Interpretante Imediato	65
2.4.3.3 Normas concretas e o Interpretante Dinâmico.....	69
2.4.3.4 O fim da cadeia normativa e o Interpretante Final.....	73
3 NÃO-INCLUSÃO DE ÔNUS FISCAIS NO CONCEITO DE “FATURAMENTO” E “RECEITA BRUTA” PARA FINS DE INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E DA COFINS	77
3.1 LEGISLAÇÃO, <i>INTERPRETANTES IMEDIATOS</i> E A REGRA-MATRIZ DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E DA COFINS	78
3.1.1 Competência Tributária	79
3.1.1.1 O “fato enunciação válida”	80
3.1.1.2 O vínculo entre a forma e a matéria	81
3.1.1.3 Do consequente da norma de competência	81
3.1.2 Norma de Competência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS.....	82
3.1.3 A Regra-Matriz Possível das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS	86

3.1.3.1	<i>A não inclusão, disposta constitucionalmente, de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS</i>	87
3.1.3.1.1	Definindo expressões: sobre a “receita”, os “custos e despesas”, os “ônus fiscais” e os “meros ingressos”	88
3.1.3.2	<i>O exercício da competência tributária relativa às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS.....</i>	91
3.1.3.2.1	O exercício da competência tributária relativa às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS até 2014	92
3.1.3.2.2	O exercício da competência tributária relativa às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS depois de 2014.....	96
3.2	DOS INTERPRETANTES DINÂMICOS E A ATUALIZAÇÃO DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E DA COFINS.....	100
3.2.1	Incidência da Regra-Matriz das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS	102
3.2.2	Consequências Práticas, a Nível Administrativo, da Inclusão e Não Inclusão de Ônus Fiscais nas Bases de Cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS	106
3.3	OS INTERPRETANTES FINAIS DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E A POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO (NÃO INCLUSÃO) DEFINITIVA DOS ÔNUS FISCAIS DAS BASES DE CÁLCULO DO PIS/PASEP E DA COFINS.....	112
3.3.1	Do Controle Concentrado de Constitucionalidade e os Efeitos Vinculantes e Erga Omnes	113
3.3.2	O Controle Difuso de Constitucionalidade: Possibilidade de efeitos gerais....	116
3.3.3	Possibilidades da Exclusão (Não Inclusão) Definitiva dos Ônus Fiscais das Bases de Cálculo do PIS/PASEP e da COFINS	118
3.3.4	O Novo Código de Processo Civil e sua Influência nas Possibilidades da Exclusão (Não inclusão) Definitiva dos Ônus Fiscais das Bases de Cálculo do PIS/PASEP e da COFINS	124
	CONCLUSÃO.....	127
	REFERÊNCIAS	132
	BIBLIOGRAFIA CONSULTADA	135

INTRODUÇÃO

Com o presente trabalho pretende-se analisar a evolução das bases de cálculo das Contribuições ao Programa de Integração Social (PIS)/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) em nosso Sistema Jurídico, mais especificamente, no que diz respeito à inclusão ou não inclusão de ônus fiscais nas mesmas. Para isso, nos utilizaremos da Semiótica, desenvolvida por Charles Sanders Peirce, como método de aproximação do Direito Positivo, no intuito de organizá-lo como um sistema de Signos de harmonia própria e que se comporta, portanto, como uma legítima cadeia semiótica, nos permitindo fazer inferências acerca dos seus elementos, isto é, das normas jurídicas, que se compatibilizem com cada estágio dessa cadeia.

Assim, como fundo temático do presente trabalho, pretende-se também descrever a relação existente entre as espécies de *Interpretantes*, desenvolvidas na obra do autor norte-americano, e a cadeia de normas que regulam as relações jurídicas (sejam elas tributárias ou de qualquer outro tipo). Em outras palavras, busca-se analisar que tipos de *Interpretantes* são as normas jurídicas produzidas ao longo da cadeia de positivação normativa e assim determinar em que nível se encontra o desenvolvimento das bases de cálculo das mencionadas Contribuições, o que nos permitirá enxergar as consequências da inclusão ou não inclusão de ônus fiscais nessas bases de cálculo em cada um desses níveis.

É de clareza cristalina a relevância da qual o tema se reveste em nossa pragmática jurídica. Isto, pois, a despeito de todo o raciocínio exposto no desenrolar deste trabalho, uma grande parte da jurisprudência de nossos tribunais – e a totalidade da jurisprudência administrativa – tem entendido que é cabível a inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, ressalvados os casos daqueles tributos excetuados pela Lei. Além da citada jurisprudência, a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, que entrou em vigor neste ano de 2015, dispôs exatamente sobre a “receita bruta”, base de cálculo das mencionadas Contribuições, incluindo ônus fiscais na mesma, e de maneira explícita, o que, a nosso ver, só fomenta a necessidade de atualização nos estudos sobre o tema.

Reiteramos esta necessidade, uma vez que, com a indefinição do tema em nosso Judiciário, a Administração Pública (por meio da Receita Federal e dos respectivos órgãos administrativos de julgamento) tem agredido a Segurança Jurídica e o direito fundamental do

contribuinte de se ver tributado somente por fatos que ostentem Signos de riqueza, sendo este um princípio tributário básico de nossa Constituição: o princípio da capacidade contributiva.

Tal agressão ocorre, como poderemos ver, pela aplicação de um conceito de “receita bruta”, que não se coaduna com aquele prescrito em nossa Magna Carta, desde o começo dessa particular cadeia semiótico-jurídica, passando, então, pelos *Interpretantes* que se consubstanciam nas normas abstratas instituidoras das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, por aqueles que se referem às normas concretas constituidoras do débito tributário destas exações e indo em direção àqueles que se revelam nas normas agraciadas com o instituto da Coisa Julgada e que podem, de alguma maneira (geral ou individual), resolver o tema, ou, trazer uma certa regularidade para o mesmo.

A discussão, portanto, acerca da inclusão ou não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS se trava desde a atualização de suas normas jurídicas de competência, a nível constitucional, até as normas produzidas pelo Supremo Tribunal Federal em controle de constitucionalidade a respeito, sendo este também o caminho que percorreremos na análise do tema.

Neste percurso, o Direito, ou, o fenômeno jurídico, será visto, devemos adiantar, como sendo um fenômeno de natureza semiótica. Isso porque o Direito é um fenômeno que se manifesta através da linguagem, isto é, através de Signos. Começaremos então por introduzir a Semiótica desenvolvida por Charles Sanders Peirce para, assim, podermos explicar alguns de seus vários conceitos e uma parte de sua grande quantidade de ferramentas, as quais utilizaremos na organização das normas jurídicas como uma cadeia com verdadeiras propriedades semióticas.

Em continuação, determinaremos quais são aqueles Signos que funcionam como elementos (unidades) do Sistema Jurídico, ou seja, qual é a linguagem formadora do próprio Direito Positivo e como a mesma opera na sua função de regular as condutas humanas intersubjetivas. Neste ponto, imprescindível se faz a menção aos estudos do mestre Paulo de Barros Carvalho, que, com seu vasto conhecimento acerca da filosofia da linguagem, além da teoria comunicacional, nos ajuda a enxergar a própria atuação das normas jurídicas por meio de níveis de linguagem, que são repassados a seus destinatários através de mensagens, em um processo comunicacional. E foi além, de posse de grande precisão analítica e de um poderoso instrumento científico (a Regra-Matriz de Incidência Tributária), “dissecou” a relação jurídico-tributária, descrevendo seus participantes e seu objeto, o que, de maneira óbvia, muito importa a este trabalho.

Dando continuidade aos devidos cortes metodológicos, necessários à delimitação do objeto da presente investigação científica, devemos deixar claro que estaremos aqui atentos, de maneira mais específica, ao subconjunto de normas jurídicas que regulam as condutas humanas intersubjetivas relacionadas, mediata ou imediatamente, à instituição, arrecadação ou fiscalização das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS. Neste subconjunto (assim como em todo o ordenamento), as normas-mensagens jurídicas se relacionam de duas maneiras, subordinada e coordenada, formando uma verdadeira cadeia escalonada de Signos.

Seguindo esta linha, importante é o estudo da professora Clarice Von Oertzen de Araújo, no qual, como profunda conhecedora da obra de Charles Sanders Peirce, descreveu a cadeia de posituação normativa como uma cadeia de semioses e, portanto, como uma cadeia de *Interpretantes*. Firmes nos ensinamentos da mestra paulista, buscamos aqui destacar alguns *Interpretantes* (normas jurídicas, portanto) produzidos na mencionada cadeia semiótico-jurídica, que acreditamos serem de suma importância para a análise dos estágios onde pode haver a inclusão ou não de ônus fiscais nas bases de cálculo das já repetidas Contribuições e o quão distante nos encontramos de uma definição que traga regularidade e continuidade para esta cadeia de Signos.

Nossa Carta Magna de 1988, ao positivar princípios tributários, direitos fundamentais e também limitações ao exercício da competência tributária tentou blindar os contribuintes contra a “fome arrecadatória” do Estado, mas, a despeito disso, vemos claras agressões a tais garantias, como é o caso do tema que aqui se suspende. Nestas oportunidades, a Ciência do Direito (sendo esta a linguagem com a qual se desenvolve a presente dissertação) cumpre importante função no combate a tais violações estatais, já que, como bem aponta o professor Lourival Vilanova:

Mediata ou imediatamente, lá, no campo dos fatos, estão as repercussões: fazem-se, refazem-se ou se desfazem coisas; constituem-se, reconstituem-se ou se desconstituem relações sociais, como percussão ou repercussão de posições científicas. Conferências, pareceres, teses, monografias e tratados são, no universo do direito, modos de influir na realidade jurídica.¹

¹VILANOVA, Lourival. Fundamentos do Estado de Direito. In: _____. *Escritos jurídicos e filosóficos*. São Paulo: Axis Mundi: IBET, 2003. v. I, p. 413.

1 A LÓGICA DOS SIGNOS (SEMIÓTICA) DE CHARLES SANDERS PEIRCE

Aplicar a Semiótica a qualquer campo específico do saber, como é o da Ciência Jurídica, requer um regresso às suas fundações, a determinação da matriz a ser utilizada e uma especial atenção ao manejo da linguagem no texto produzido, haja vista a grande quantidade de conceitos complexos que podem influenciar no sentido de todo o estudo.

Assim, comecemos por afirmar que no mundo foram construídas três matrizes de Semiótica: uma norte-americana; uma surgida na União Soviética; e, uma desenvolvida na Europa Ocidental. A Semiótica que utilizaremos aqui é a de matriz norte-americana, arquitetada por Charles Sanders Peirce.

Charles Sanders Peirce foi um cientista que dialogou com as mais variadas áreas do conhecimento. Lúcia Santaella consegue nos demonstrar um panorama básico do campo de estudos desse incansável autor. Nas palavras da autora:

[...] desde criança, o pequeno Charles já conduzia sua existência num ambiente de acentuada respiração intelectual. É por isso que químico ele já era, desde os seis anos de idade. Aos 11 anos escreveu uma História da Química; e em Química se bacharelou na Universidade de Harvard.

Mas Peirce era também matemático, físico, astrônomo, além de ter realizado contribuições importantes no campo da Geodésia, Metrologia e Espectroscopia. Era ainda um estudioso dos mais sérios tanto da Biologia quanto da Geologia, assim como fez, quando jovem, estudos intensivos de classificação zoológica sob a direção de Agassiz.

Em nenhum momento de sua vida, contudo, Peirce se confiou estritamente às ciências exatas e naturais. No campo das ciências culturais, ele se devotou particularmente à Linguística, Filosofia e História. Isso sem mencionarmos suas enormes contribuições à Psicologia que fizeram dele o primeiro psicólogo experimental dos EUA.²

O aprofundamento de Charles Sanders Peirce nesta gama de campos científicos se deu por sua paixão pela Lógica, que atuou como fio condutor de todo o seu estudo. A constatação e demonstração da Lógica, em qualquer área do desenvolvimento científico, foram a grande empresa de Charles Sanders Peirce e que tomou a maior parte de sua vida acadêmica. Mas essa Lógica se encontra distante de ser aquela que, mais comumente difundida, é tomada como um dos braços da Matemática.

A Lógica de Charles Sanders Peirce é a Lógica dos Signos, desenvolvida e chamada por ele de Semiótica. Ainda assim, definir a Semiótica como “o estudo dos Signos” seria uma enorme redução de sua grande complexidade, algo que não ousamos fazer.

²SANTAELLA, Lúcia. *O que é semiótica*. São Paulo: Brasiliense, 2006. p. 16-17.

Portanto, com o devido cuidado, partiremos de uma definição de Lógica (como Semiótica), construída pelo próprio Charles Sanders Peirce, em um texto datado por volta de 1897, onde o mesmo deixa clara a aproximação destes termos. Segundo Charles Sanders Peirce *in verbis*:

Em seu sentido geral, a lógica é, como acredito ter mostrado, apenas um outro nome para *semiótica* (*shmeiwtikh*), a quasi-necessária, ou formal, doutrina dos signos. Descrevendo a doutrina como quasi-necessária ou formal, quero dizer que observamos os caracteres de tais signos como os conhecemos e, a partir dessa observação, por um processo que não objetarei denominar Abstração, somos levados a afirmações, eminentemente falíveis e por isso, num certo sentido, de modo algum necessárias, a respeito do que devem ser os caracteres de todos os signos utilizados por uma inteligência “científica”, isto é, por uma inteligência capaz de aprender através da experiência.³

A diferenciação entre a álgebra lógica, ramo da Matemática, e a Lógica, como Semiótica, se dá principalmente pelo nível de conexão entre as inferências produzidas por cada uma delas e o campo da experiência. A Lógica que atua como uma ramificação da Matemática estabelece relações gerais e estritamente dedutivas, dizendo-se, também, puramente intuitivas. Nesse sentido, este tipo de Lógica não demanda que suas inferências sejam experimentadas empiricamente.

Por outro lado, a Lógica, a que Charles Sanders Peirce se refere como Semiótica, também possui um aspecto formal e geral, uma vez que, como descrito linhas atrás, nela, “somos levados a afirmações a respeito do que devem ser os caracteres de *todos* os Signos”, mas, ainda assim, tais Signos são tomados como pensamento manifesto fenomenologicamente, ou seja, colhidos no domínio da experiência e, por conseguinte, da realidade.

Em verdade, por ser eminentemente formal e também contingencial, a Semiótica é adjetivada por Charles Sanders Peirce com o termo, ou, expressão, da “quasi-necessidade”. Explicando melhor, o autor considera a Semiótica como necessária, mas somente até um certo limite. É dizer, a necessidade se dá pelo caráter formal da mesma, que, a despeito disso, não é absoluto, dada a também eminente falibilidade de suas inferências. Nesse sentido, explica Lauro Barbosa:

³“Logic, in its general sense, is, as I believe I have shown, only another name for *semiotic* (*shmeiwtikh*), the quasi-necessary, or formal, doctrine of signs. By describing the doctrine as ‘quasi-necessary’, or formal, I mean that we observe the characters of such signs as we know, and from such a observation, by a process which I will not object to naming Abstraction, we are led to statements, eminently fallible, and therefore in one sense by no means necessary, as to what *must be* the characters of all signs used by a ‘scientific’ intelligence, that is to say, by an intelligence capable of learning by experience” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 2.227), grifo no original, *tradução livre do autor*] – As citações da obra de Peirce são feitas de maneira que a notação CP X.Y se refira aos *Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, onde X é o número do volume e Y o número do parágrafo. Isto sendo uma tradição construída pelos ingleses].

Ser falível e ser ao mesmo tempo necessário, não implica para Peirce em qualquer contradição. A necessidade, para Peirce, não decorre da matéria sobre a qual o conhecimento incide, mas da forma que esse conhecimento assume. A Semiótica é, com efeito, uma ciência da Forma e nesse sentido o é da necessidade. *Quasi*-, portanto, aqui também quer dizer o que no latim significava, ou seja, **a modo de**. Se as conclusões que serão alcançadas serão falíveis, nem por causa disso serão desprovidas de uma necessidade intrínseca de natureza formal; serão apodíticas, necessitadas por sua própria forma (grifos no original).⁴

As inferências, portanto, da Semiótica acerca dos caracteres de todos os Signos são demonstradas por relações gerais e formais, ou seja, por via dedutiva e, nesse sentido, *a modo de* (*Quasi*-) necessidade, dada a falibilidade e o caráter contingencial das mesmas.

Este paradoxo não é explícito apenas pelo adjetivo da “Quasi-necessidade”, uma vez que a Semiótica, como descrita por Charles Sanders Peirce, claramente busca a compreensão de como *devem ser* os caracteres de todos os Signos produzidos por uma inteligência que seja capaz de aprender com a experiência. Ora, aqui se torna visível que este *dever ser*, dos mencionados caracteres, é, assim, uma necessidade formal de todos os Signos, ainda que eles se manifestem fenomenologicamente, vale dizer, de maneira contingencial, gerando conclusões falíveis em sua essência.

Importante ressaltar, contudo, que “aquilo que deve ser” de todos os Signos só pode ser encontrado a partir da abstração (como indica Charles Sanders Peirce) de tudo o que seja particular a qualquer Signo ou classe de Signos. Mesmo assim, esses caracteres gerais devem dizer respeito a Signos utilizados por inteligências que sejam capazes de aprender com a experiência, que então poderá atuar sobre o seu objeto, no futuro.

Aliás, representar e atuar sobre os objetos da experiência no futuro é a própria razão de ser do Signo, *i.e.*, do pensamento. É nessa linha de pensamento que Charles Sanders Peirce expressa, tão seguramente, o raciocínio que segue:

Fatos são coisas brutas que não consistem em eu pensá-los de um modo ou de outro, mas permanecem imóveis não importa quanto você, eu ou qualquer homem ou gerações de homens possam opinar sobre eles. São esses fatos que eu quero conhecer de modo que eu possa evitar desapontamentos ou desastres. Como eles devem comigo se defrontar no fim, que eu os conheça o mais cedo possível, e me prepare para eles. Este é, em última análise, todo meu motivo para raciocinar. Claramente, portanto, desejo raciocinar de tal maneira que os fatos não me desapontem ou possam me desapontar quanto às promessas do meu raciocínio. Que tal raciocínio seja agradável aos meus impulsos intelectuais, é um assunto que não traz qualquer consequência. Não raciocino pelo deleite de raciocinar, mas somente para evitar desapontamento e surpresa. Consequentemente, devo planejar meu raciocínio de modo que eu evidentemente venha a evitar aquelas surpresas.⁵

⁴SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa da. *Curso de semiótica geral*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 20.

⁵“Facts are hard things which do not consist in my thinking so and so, but stand unmoved by whatever you or I or any man or generations of men may opine about them. It is those facts that I want to know, so that I may avoid disappointments and disasters. Since they are bound to upon me at last, let me know them as soon as

O raciocínio baseado em Signos manifestados fenomenologicamente é o objeto da Semiótica de Charles Sanders Peirce e é precisamente isso o que o mesmo intitula de “Inteligência científica”. O que seria, então, em termos brutos, tal inteligência científica? Ou, como podemos identificá-la? Se considerarmos que essa inteligência se consoma no aprendizado a partir da experiência, então podemos apontá-la a qualquer entidade que, ao se postar frente a um determinado fenômeno, adquira ou modifique seus hábitos de conduta em relação a este, aprendendo com ele a se relacionar, interagir.

E esse aprendizado, vale dizer, o seu processo, que ocupa as indagações da Semiótica de Charles Sanders Peirce, de modo a deixar mais claros os caminhos tomados no raciocínio de qualquer ser na sua relação com o mundo da experiência.

Nesse sentido, a onisciência e a infalibilidade não são alcançáveis por essa inteligência a que alude o cientista americano, pois, nela não haveria “aprendizado”. Notar isso implica em não inserir no objeto da Semiótica os métodos de raciocínio de um Deus perfeito, como explica também Lauro Frederico Barbosa da Silveira:

Se Deus é concebido como eminentemente perfeito de nada carecendo, seria contraditório atribuir-lhe aprendizado ou mesmo qualquer forma de experiência. A experiência supõe o confronto com um outro, permitindo uma representação desse confronto. A representação será sempre um processo mediador entre o sujeito que conhece o objeto conhecido e será sempre um acréscimo de perfeição no sujeito. Esta mediação é que se entende como realizada pelos signos, objeto da Semiótica.⁶

Isso não quer dizer, porém, que a Semiótica de matriz norte-americana faça inferências acerca da existência ou não de um Deus, mas somente põe de lado as indagações sobre uma inteligência onisciente e que, portanto, não necessite de Signos para confrontar o real. A representação da realidade por uma inteligência científica, que se consubstancia no objeto da Semiótica, necessita desse ente intermediário e que o mesmo lhe torne aparente o fenômeno. É desse ente, o *Signo*, que nos ocuparemos agora, na tentativa de clarear o passo a passo do próprio raciocínio, vale dizer, do próprio pensamento.

possible, and prepare for them. This is, in the last analysis, my whole motive in reasoning. Plainly, then, I wish to reason in such way that the facts shall not, and cannot, disappoint the promises of my reasoning. Whether such reasoning is agreeable to my intellectual impulses is a matter of no sort of consequence. I do reason not for the sake of my delight in reasoning, but solely to avoid those surprises” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 2.173), tradução livre do autor].

⁶SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa da. *Curso de semiótica geral*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 27.

1.1 SIGNO E REALIDADE: Da noção funcional de Signo

Superando a noção de significante/significado da linguística de Ferdinand de Saussure⁷, que formava uma relação diádica entre esses elementos, Charles Sanders Peirce, no desenvolvimento de sua noção de Signo, apresentou uma relação triádica entre elementos que seriam tratados por ele como correlatos.

Estes elementos são: o Signo ou *Representamen*; o Objeto; e, o *Interpretante*. A interação entre os três correlatos é o que forma o Signo, o raciocínio, o processo de pensar. Charles Sanders Peirce assim descrevia a relação entre esses elementos:

Um signo, ou *representamen*, é aquilo que representa algo para alguém, sob certo aspecto ou modo. Dirige-se a alguém, isto é, cria, na mente dessa pessoa, um signo equivalente, ou talvez um signo mais desenvolvido. Ao signo assim criado denomino *interpretante* do primeiro signo. O signo representa alguma coisa, seu *objeto*. Representa esse *objeto* não em todos os seus aspectos, mas com referência a um tipo de ideia que eu, por vezes, denominei fundamento do *representamen*.⁸

Antes de trabalhar sobre cada um desses elementos, a primeira coisa que devemos notar nesta definição, e que é corrente nas definições de Signo que Charles Sanders Peirce escreveu, é que o signo sempre vai estar realizando uma função, sendo esta, a função de representar, de modo que tudo aquilo que não esteja ou não possa estar em plena relação triádica entre os correlatos não pode ser considerado como signo. A noção é, deste modo, funcional. O Signo, em Charles Sanders Peirce, se torna uma verdadeira ação: a “*semiose*”.

Discorrera o autor americano que, “[...] por ‘semiose’ quero dizer [...] uma ação, ou influência, que é, ou envolve, uma cooperação de três sujeitos, tais como um signo, seu objeto, e seu interpretante, essa influência tri-relativa não sendo de modo algum resolúvel em

⁷Ferdinand de Saussure, em seu curso de Linguística, define o *signo* como “uma coisa dupla”, ou, uma relação entre dois elementos. Suas palavras são precisamente estas: “Chamamos *signo* a combinação do conceito e da imagem acústica: mas, no uso corrente, êsse termo designa geralmente a imagem acústica apenas, por exemplo uma palavra [...]. A ambigüidade desapareceria se designássemos as três noções aqui presentes por nomes que se relacionem entre si, ao mesmo tempo que opõem. Propomo-nos a conservar o termo *signo* para designar o total, e a substituir *conceito* e *imagem acústica* respectivamente por *significado* e *significante*” (SAUSSURE, Ferdinand de. *Cours de Linguistique Générale*. Tradução de Antônio Chelini, José Paulo Paes e Izidoro Blikstein. São Paulo: Cultrix; Universidade de São Paulo, 1972. p. 81, grifo no original).

⁸“A sign, or *representamen*, is something which stands to somebody for something in some respect or capacity. It addresses somebody, that is, creates in the mind of that person an equivalent sign, or perhaps a more developed sign. That sign which it creates I call the *interpretant* of the first sign. The sign stands for something, its *object*. It stands for that object, not in all respects, but in reference to sort of idea, which I have sometimes the *ground* of the *representamen*” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 2.228), grifos no original, tradução livre do autor].

ações entre pares”.⁹ Isso nos deixa claro que o Signo deve ser um efeito na mente, que é a relação entre os três correlatos, mesmo que estejam em representação de um objeto abstrato ou possível.

Passada a demonstração do Signo por uma noção funcional, que consiste na *semiose*, devemos notar que Charles Sanders Peirce deixa claro que o *Representamen* não substitui seu Objeto em todos os aspectos, mas somente em um ou em alguns deles, o que se dá com base naquilo que o mesmo chama de fundamento do *Representamen*. Este fundamento é uma comparação (uma ideia) que a mente faz entre um aspecto do Objeto – que pode ser uma qualidade, uma força que determine sua existência ou a atuação de um hábito (uma lei) – e algo já experimentado por aquela mente (em outras *semioses*)¹⁰, e que leva à representação daquele Objeto por aquele Signo.

É nesse sentido que, como breve exemplo, a qualidade “cor azul”, não enquanto perceptível num Objeto existente, mas em abstrata, pode ser Signo (representar) de “céu”, um choque sofrido pode ser Signo de uma corrente elétrica ativa e uma maçã caindo pode ser Signo da atuação da lei da gravidade. A qualidade, portanto, “azul” é comparada à cor do céu e se torna Signo do mesmo, o sentimento do choque é comparado à eletricidade e se torna Signo de uma corrente ativa e a maçã caindo é comparada à atuação da lei da gravidade, como em tantos outros Objetos, e se torna Signo da mesma.

Seguindo, portanto, mas ainda não entrando em específicos acerca dos correlatos, é importante se ter a noção do que Charles Sanders Peirce entende por “mente”, uma vez que, além de ser nela onde todo o processo semiótico ocorre, isso nos mostrará a generalidade que acompanha sua Semiótica de modo ainda mais explícito. Assim, o Lógico norte-americano descreve a mente nos termos a seguir:

⁹“[...] by ‘semiosis’ I mean [...] an action, or influence, which is, or involve, a coöperation of three subjects, such as a sign, its object, and its interpretant, this tri-relative influence not being in any way resolvable into action between pairs” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 5.484), tradução livre do autor].

¹⁰O lembrete é decisivo, pois Charles Sanders Peirce acredita que o raciocínio sempre encontra fundamento em uma comparação entre aquilo que já se conhecia e aquilo que se está experimentando. Em *Collected Papers of Charles Sanders Peirce* (CP: 7.536), o autor afirma: “Assim, todo raciocínio envolve outro raciocínio que, por sua vez, envolve outro e assim *ad infinitum*. Todo raciocínio liga aquilo que se acaba de aprender com o conhecimento já adquirido, de modo que, dessa forma, aprendemos o que antes era desconhecido. É assim que o presente de tal modo se funde com o passado recente que torna o que vem vindo como que inevitável. A consciência do presente como fronteira entre passado e futuro, envolve ambos. Raciocinar é uma nova experiência que envolve algo velho e algo até então desconhecido” (tradução livre do autor). “Thus, every reasoning involves another reasoning, which in its turn involves another, and so on *ad infinitum*. Every reasoning connects something that has just been learned with knowledge already acquired so that we thereby learn what has been unknown. It is thus that the present is so welded to what is just past as to render what is just coming about inevitable. The consciousness of the present, as the boundary between past and future, involves them both. Reasoning is a new experience which involves something old and something hitherto unknown”.

“A mente é uma função proposicional do universo mais amplo possível, tal que seus valores sejam os significados de todos os Signos cujos efeitos atuais estejam em efetiva conexão”.¹¹

Charles Sanders Peirce, deste modo, não reduz a atuação dos Signos a uma mente estritamente humana e afirma, inclusive, que “[...] não somente o pensamento se encontra no mundo orgânico, mas nele se desenvolve”.¹² Isto é, além de tudo, o que guia o monismo¹³ altamente ambicioso do autor, para o qual a tendência à aquisição de hábitos e à evolução são leis que regem ambos, mente e matéria, ou seja, todos os fenômenos. São suas palavras:

[...] se as leis da natureza são resultados da evolução, essa evolução deve proceder de acordo com algum princípio; e esse princípio ele mesmo deve ser da natureza de uma lei. Mas deve ser uma tal lei que pode evoluir ou se desenvolver [...]. Então, o problema era imaginar alguma espécie de lei ou tendência que apresentasse uma tendência a se fortalecer. Evidentemente, deve ser uma tendência à generalização, – uma tendência generalizante [...]. Ora, a tendência generalizante é a grande lei da mente, a lei da associação, a lei de adquirir hábitos. Também encontramos em todo protoplasma ativo uma tendência a adquirir hábitos. Assim fui levado à hipótese de que as leis do universo foram formadas sob a tendência universal de todas as coisas para a generalização e aquisição de hábitos.¹⁴

A mente, assim como descrita por Charles Sanders Peirce, não se reduziria à capacidade de consciência do ser humano, mas abrangeria qualquer inteligência que, ao adquirir ou mudar de hábitos, o faça por intermédio dos Signos, isto é, por meio de representações do real.

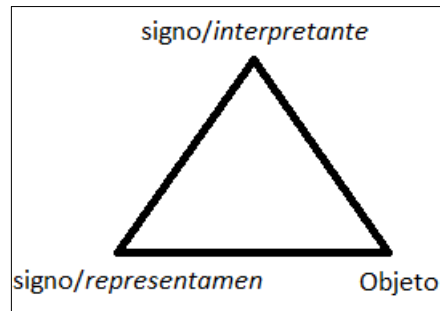
Caminhando agora em direção à definição específica de cada um dos elementos correlatos que formam o Signo, ou, a *semiose*, prestaremos um olhar atento e, portanto, mais específico, aos mesmos, começando pelo Signo ou *Representamem*, sendo este considerado o primeiro correlato. É prática usual a demonstração do diagrama representativo do Signo na explicação dos correlatos da *semiose* e das relações entre os mesmos, linha essa a que também recorreremos, sendo este o seguinte:

¹¹“Mind is a propositional function of the widest possible universe, such that its values are the meanings of all signs whose actual effects are in effective interconeccon” [Collected Papers of Charles Sanders Peirce, (CP: 4.550, nota de rodapé), tradução livre do autor].

¹²“Not only is thought in the organic world, but it develops there” [Collected Papers of Charles Sanders Peirce, (CP: 4.551), tradução livre do autor].

¹³Em MORA, José Ferrater. *Dicionário de filosofia*. São Paulo: Martins Fontes, 2001. p. 482: “Em geral, o termo ‘monismo’ é empregado para designar doutrinas segundo as quais há só um tipo de substância ou realidade”.

¹⁴“[...] if the laws of nature are results of evolution, this evolution must procede according to some principle; and this principle will itself be of the nature of a law. But it must be such a law that it can evolve or develope itself [...]. Then the problem was to imagine any kind of a law or tedency which would thus have a tedency to strengthen itself. Evidently it must be a tendency towards generalization, – a generalizing tendency [...]. Now the generalizing tendency is the great law of mind, the law of association, the law of habit taking. We also find in all active protoplasm a tendency to take habits. Hence I was led to the hypothesis that the laws of the universe have been formed under a universal tendency of all things toward generalization and habit-taking” [Collected Papers of Charles Sanders Peirce, (CP: 7.515), tradução livre do autor].



Pois bem, o *Representamen* é o elemento da *semiose* que substitui, de imediato, o Objeto que se apresenta à mente. Ele o substitui pela representação, isto é, ao Objeto aparecer à mente, ela o representa pelo *Representamen*, com base em um determinado aspecto seu. Nesse sentido, o primeiro correlato do Signo concentra em si mesmo toda a potência de representação, pois é nele que todo e qualquer Objeto, sob qualquer aspecto, se apresenta à mente e estimula, assim, sua interpretação.

Falamos em toda potência de representação e todo Objeto, pois o *Representamen*, como já afirmamos, em Charles Sanders Peirce, é tudo aquilo que representa algo para a mente, ou seja, esta noção do primeiro correlato é tão geral que o mesmo pode representar Objetos abstratos, existentes ou até legais e contínuos. Lauro Frederico Barbosa da Silveira nos dá uma ideia precisa de tal potência com estas palavras:

Dos três correlatos do signo, o *Representamen*, como Primeiro, constituir-se-á numa potencialidade positiva, estando na origem do processo semiótico. Pode, portanto, colocar-se no lugar de qualquer outro que com ele compartilhar de, ao menos, alguma de suas qualidades.¹⁵

Deste modo, um sentimento em abstrato, como a “alegria”, o som da colisão de dois carros e até a tendência de comportamento de metais em campos eletromagnéticos podem ser substituídos na mente por um *Representamen*, estimulando novas ideias, novas interpretações, assim também como acontece no caso do Direito, com o sentimento de “justiça”, com o som do apito do guarda de trânsito ou com a proibição, permissão ou obrigação de uma determinada conduta, sendo todos estes fenômenos passíveis de substituição por Signos.

Agora, como já deixamos assentado, o *Representamen* representa algo, um Objeto e, no que diz respeito ao Objeto do Signo, ou, para nos aproximarmos melhor do mesmo, é imprescindível que conheçamos a distinção feita por Charles Sanders Peirce entre *Objeto Imediato* e *Objeto Dinâmico*, justamente porque, como ele mesmo afirma, o *Representamen*

¹⁵SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa da. *Curso de semiótica geral*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 44.

substitui um determinado Objeto, não em todos os seus aspectos, mas somente em um ou alguns deles, dando a entender que este Objeto “em todos os seus aspectos” não é aquele que é representado na relação com o primeiro correlato, mas sim outro, exterior ao Signo e inalcançável em sua inteireza.

Essa diferenciação entre tipos de Objeto também nos dará uma noção do que Charles Sanders Peirce entende sobre a “realidade” e como a mente, através do Signo, se relaciona com a mesma. O *Objeto Dinâmico*, de maneira ainda a ser melhor elaborada, pode ser tomado como tudo aquilo que está ou pode ser representado em um processo semiótico, sob um ou alguns de seus aspectos. O *Objeto Imediato*, da mesma maneira, pode ser tomado como aquele ou aqueles aspectos que, do *Objeto Dinâmico*, está ou estão em relação de representação/substituição para com um *Representamen* e um *Interpretante*, em uma *semiose*.

Segundo Charles Sanders Peirce, “Enquanto ao Objeto, este pode referir ao Objeto como conhecido no Signo e portanto como Ideia, ou pode ser o Objeto como ele é independentemente de qualquer aspecto particular seu, o Objeto nas relações que um estudo ilimitado e final o mostraria”.¹⁶ Este Objeto, interior ao Signo e em relação de representação com um *Representamen* e um *Interpretante*, é o *Objeto Imediato*, já o outro, exterior e além de qualquer aspecto limitado, é o *Objeto Dinâmico*, aquilo que se chama por “realidade”.

A “realidade”, neste sentido peirceano de *Objeto Dinâmico*, abrange mais do que somente o existente, chegando aos campos também do abstrato e da lei. Assim, tudo aquilo que, sob algum aspecto, possa ser representado por uma mente – como algo tão abstrato quanto um sonho, ou algo existente como uma explosão, ou até algo geral e contínuo como as leis da física newtoniana –, pode então ser tomado como “real”, como *Objeto Dinâmico*.

A mente somente se relaciona com essa realidade, e, neste ponto, com o *Objeto Dinâmico*, impreterivelmente através do *Objeto Imediato*, que é justamente a parte, ou aspecto, da “realidade”, que é representada pelo Signo (*Representamen*), e que estimula a *semiose*. Não há, deste modo, acesso direto da mente ao *Objeto Dinâmico*, senão por mediação do *Objeto Imediato* e é nisso onde se baseia a crença de Charles Sanders Peirce em que o *Objeto Dinâmico* só seria totalmente demonstrado em um “estudo ilimitado”.

A lei da evolução, para Charles Sanders Peirce, atua também sobre o *Objeto Dinâmico*, de modo que o mesmo se encontre em constante expansão, sendo impossível que um estudo, ou, uma cadeia de *semioses*, ainda que conte com incontáveis *Objetos Imediatos*,

¹⁶“As to the Object, that may mean the Object as cognized in the Sign and therefore an Idea, or it may be the Object as it is regardless of any particular aspect of it, the Object in such relations as unlimited and final study would show it to be” [Collected Papers of Charles Sanders Peirce, (CP: 8.183), tradução livre do autor].

chegue a um fim absoluto, isto é, relate o *Objeto Dinâmico* em todos os seus aspectos, daí a justificação do *falibilismo* que prega o Lógico norte-americano.

Para melhor ilustrar os tipos de Objetos descritos acima, recorramos a um exemplo: A fumaça, como já pudemos perceber, pode ser um Signo e, assim, indicar a ocorrência de um incêndio. Neste caso, o incêndio, em todos os seus aspectos, seria considerado o *Objeto Dinâmico* do Signo “fumaça”, que representa um ou alguns dos aspectos deste *Objeto Dinâmico*, os quais, neste caso, podem ser a visão ou o cheiro da fumaça, *Objetos Imediatos* do Signo em questão. Agora, pensemos num exemplo jurídico: se tomarmos um Signo como norma jurídica, podemos dizer que ela, na qualidade de linguagem prescritiva, se refere a uma certa conduta. Pois bem, esta conduta, em todos os seus aspectos (sejam abstratos ou concretos), é o *Objeto Dinâmico* da mencionada norma jurídica, enquanto que aquele aspecto da conduta evidenciado pela norma é o seu *Objeto Imediato*.

Por fim, trataremos então do último correlato, aquele chamado por *Interpretante* do Signo. Algo interessante de se notar nos estudos de Charles Sanders Peirce acerca do *Interpretante* e que também já ficou denunciado no diagrama básico da *semiose*, é que o *Interpretante* do Signo também tem natureza de Signo, mas agora como resultado do estímulo causado na representação do *Objeto Imediato* pelo *Representamem*. É o que anota, também, Décio Pignatari:

Um dos postulados básicos – melhor dizendo – uma das descobertas fundamentais de Peirce é a de que o significado de um signo é sempre outro signo (um dicionário é o exemplo que ocorre imediatamente); portanto, o significado é um processo significante que se desenvolve por relações triádicas – e o Interpretante é o signo-resultado contínuo que resulta desse processo.¹⁷

Se tem natureza de Signo e é interior ao mesmo, não há porque a confusão corriqueira que se faz entre o *Interpretante* do Signo e o “Intérprete”. Intérprete é uma pessoa, é “aquele que interpreta”. *Interpretante* é o Signo que resulta de um processo semiótico.

Por ser também Signo, e estar na mesma relação em que estão o *Objeto Imediato* e o *Representamem*, esse *Interpretante* substituirá o *Objeto Imediato* da mesma forma que o *Representamem* o faz, isto é, representando-o. Substituirá também o *Representamem*, pois é um Signo criado a partir do mesmo, sem ser igual a este, mas, lembremos, sempre “equivalente ou mais desenvolvido”.

O *Interpretante* do Signo, por ser o fruto do raciocínio, sofre uma dupla determinação, que deriva de sua relação com o *Objeto Imediato* e com seu *Representamem*. Lauro Frederico

¹⁷PIGNATARI, Décio. *Semiótica e literatura*. Cotia (SP): Ateliê Editorial, 2004. p. 49.

Barbosa da Silveira, ao descrever o fenômeno, relata que “O *Interpretante* do Signo, como terceiro correlato, dentre os três, é o mais complexo em sua constituição. Diretamente, ele é determinado pelo *Representamem* e, indiretamente, pelo objeto”.¹⁸

Esta “dupla determinação” do *Interpretante* nos deixa claro que, ainda que o mesmo possa substituir, ou, representar, ambos *Representamem* e *Objeto Imediato*, o desenvolvimento deste “Signo-resultado” depende estritamente das características tanto dos outros correlatos em si, quanto da própria relação mantida entre os mesmos, mudando drasticamente se esta for fundamentada numa qualidade, na existência ou na atuação de uma lei.

Por outro lado, e ainda por ter também a natureza de Signo, o *Interpretante* marca o fim de um processo semiótico singular, mas não pode ser negada ao mesmo a capacidade de representações futuras, ou seja, não lhe pode ser negada a capacidade de servir de Objeto para outras representações, vale dizer, para outras *semioses*. O *Interpretante* é, então, o fim de uma *semiose* e o começo de outra, numa cadeia indefinida, determinada pela constante expansão do *Objeto Dinâmico*.

1.2 AS CATEGORIAS CENOPITAGÓRICAS DE CHARLES SANDERS PEIRCE E A SEMIOSE

Uma grande e importante parte dos estudos de Charles Sanders Peirce diz respeito à sua Ideoscopia que, em verdade, ficou mais conhecida como sua Fenomenologia (apesar do autor por vezes distinguir os termos) e que influenciou toda sua arquitetura filosófica¹⁹. São as palavras do cientista norte-americano:

Você sabe que aprovo particularmente a invenção de novas palavras para novas idéias. Não sei se o estudo que chamo de Ideoscopia pode ser chamado de idéia nova, mas a palavra *fenomenologia* é usada num sentido diferente. *Ideoscopia* consiste em descrever e classificar as idéias que pertencem à experiência ordinária ou que emergem naturalmente em conexão com a vida ordinária, sem levar em consideração a sua psicologia ou se são válidas ou não-válidas. Na dedicação a esses estudos, há muito (1867) fui levado, depois de três ou quatro anos, a lançar todas as idéias em três classes: de *Primeiridade*, de *Secundidade*, de *Terceiridade*. Esta espécie de noção me é tão desagradável quanto a quem mais o seja, e durante anos

¹⁸SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa da. *Curso de semiótica geral*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 47.

¹⁹Segundo Lúcia Santaella, “Embora o termo fenomenologia ou *phaneroscopia*, conforme Peirce preferia chamar, só tenha sido por ele empregado por volta de 1902, quando da construção arquitetônica de seu sistema, a preocupação fenomenológica constituiu-se na base fundamental de toda sua filosofia, e já comparecia como investigação primordial desde seus escritos em 1867” (SANTAELLA, Lúcia. *O que é semiótica*. São Paulo: Brasiliense, 2006. p. 27).

esforcei-me por refutá-la e ridicularizá-la, mas de há muito que ela me conquistou completamente (grifos do autor).²⁰

Charles Sanders Peirce, conforme atesta Lúcia Santaella²¹, levou precisamente 30 anos para completar seus estudos acerca de tais classes. Isso porque, já que concebidas como universais, precisou confirmá-las nos mais variados fenômenos com os quais o mesmo se defrontou em seus estudos. Posteriormente, cedendo à tradição filosófica, Charles Sanders Peirce chamará tais classes de ideias de “categorias cenopitagóricas”²², com claro apelo à terminologia utilizada por Kant e Hegel em suas obras acerca dos fenômenos aparentes à consciência e da fenomenologia.

Chama-as de “categorias”, pois seriam modos de ser, ou, elementos universais que estariam presentes em tudo aquilo que aparentasse à mente, isto é, em todos os fenômenos, o que já era usual entre os estudiosos da fenomenologia. Seriam elas, entretanto, diferentes das categorias Aristotélicas²³, pois não seriam baseadas no discurso ou dependentes da atuação de um sujeito no mesmo.

A categoria chamada *Primeiridade* diz respeito a tudo aquilo que aparente liberdade, vida, novidade. Charles Sanders Peirce explica o que ele pretende ao ligar a primeira categoria à ideia de liberdade, o que leva também a classificá-la como uma categoria presente no acaso, refletindo, assim, na variedade e na multiplicidade. Diz ele que “[...] a Liberdade só se manifesta na multiplicidade e na variedade incontrolada; e assim o Primeiro torna-se predominante nas ideias de variedade sem medida e multiplicidade”.²⁴

²⁰“You know that I particularly approve of inventing new words for new ideas. I do not know that the study I call Ideoscopy can be called a new idea, but the word phenomenology is used in a different sense. Ideoscopy consists in describing and classifying the ideas that belong to ordinary experience or that naturally arise in connection with ordinary life, without regard to their being valid or invalid or to their psychology. In pursuing this study I was long ago (1867) led, after only three or four years' study, to throw all ideas into the three classes of Firstness, of Secondness, and of Thirdness. This sort of notion is as distasteful to me as to anybody; and for years, I endeavored to pooh-pooh and refute it; but it long ago conquered me completely” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 8.328), tradução livre do autor].

²¹Em SANTAELLA, Lúcia. *Semiótica aplicada*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002. p. 142: “Peirce levou exatamente 30 anos, de 1867 a 1897, para completar sua teoria das categorias [...]. Foi só em 1902 que Peirce adotou suas categorias, então chamadas de categorias faneroscópicas, como uma base geral para toda a doutrina lógica”.

²²Em *Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 7.528): “Todos os elementos da experiência pertencem a três classes, as quais, como podem ser melhor definidas em termos de números, são denominadas *categorias cenopitagóricas*” (tradução livre do autor). “All the elements of experience belong to three classes, which, since they are best defined in terms of numbers, may be termed *Kainopythagorean categories*” (grifo no original).

²³Em ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*. São Paulo: Martins Fontes, 1999. p. 121: “Essa correspondência entre a realidade e o discurso, através das determinações categoriais, é também a base da teoria de Aristóteles. Este, porém, parte de um ponto de vista linguístico: as C. são os modos em que o ser se predica das coisas nas proposições, portanto os predicados fundamentais das coisas” (grifo no original).

²⁴PEIRCE, Charles Sanders. *Escritos coligidos*. Seleccionados e traduzidos por Armando Mora D'Oliveira e Sérgio Pomeranblum. São Paulo: Abril Cultural, 1974. v. XXXVI, p. 94.

Outra ideia que está ligada aos fenômenos onde predomina a *Primeiridade* é a de potencialidade. Charles Sanders Peirce deixa isso bem claro ao discorrer sobre as qualidades dos fenômenos, ou, “fanerons”, como o mesmo também os chamava, e que, quando consideradas em si mesmas, seriam fenômenos de *Primeiridade*. Vejamos o trecho de sua obra:

Entre os fanerons há qualidades como a cor magenta, o odor da rosa, o silvo da locomotiva, o sabor do quinino, a qualidade da emoção experimentada ao contemplar uma demonstração matemática perfeita, a qualidade de sentir amor, etc. Não me refiro ao experienciar agora a sensação, ou vivê-la na imaginação ou na memória. Nestes casos a qualidade é apenas um elemento envolvido no evento. Interessa-me a qualidade em si mesma, que é um poder-ser não necessariamente realizado.²⁵

Quanto à categoria nomeada de *Secundidade*, diz-se que a mesma se apresenta em todo fenômeno que aparenta o conflito, que se consubstancia na ação e reação, na resistência e no esforço, isto é, por extensão, na própria existência. Explica Charles Sanders Peirce que “[...] a segunda categoria [...] é o elemento do ‘conflito’ [...]”. Ora, não há resistência onde não existem conflito e ação de força. Por conflito, explico que entendo a ação mútua de duas coisas sem relação com um terceiro, ou *medium*, e sem levar em conta qualquer lei da ação”.²⁶

No que concerne à “existência”, Charles Sanders Peirce deixa a mesma assentada como uma característica da segunda categoria, especialmente quando este discorre sobre a “Díada”, ou, “experiência de *Secundidade*”. Sua argumentação segue no sentido de que “[...] a díada é um fato individual, existencial: não tem generalidade. O ser de uma qualidade monádica é mera potencialidade, sem existência. A existência é puramente diádica”.²⁷

Por fim, Charles Sanders Peirce²⁸ vê as ideias de generalidade, continuidade, crescimento e inteligência como características dos fenômenos onde predomina a categoria *Terceiridade*. Ao incluir as ideias de pensamento e mediação também na terceira categoria, o autor confirma sua noção segundo a qual o Signo, ou, a relação triádica semiótica, é a forma mais simples de *Terceiridade*.

Outra ideia que impregna os fenômenos onde predomina a *Terceiridade* é a de lei. Charles Sanders Peirce traça esta hipótese com certa clareza ao analisar a terceira categoria

²⁵PEIRCE, Charles Sanders. *Escritos coligidos*. Seleccionados e traduzidos por Armando Mora D’Oliveira e Sérgio Pomerangblum. São Paulo: Abril Cultural, 1974. v. XXXVI, p. 95.

²⁶Ibid., p. 96.

²⁷Ibid., p. 97.

²⁸Ibid., p. 99: “Algumas das ideias de grande importância para a ciência e filosofia onde a Terceiridade predomina são generalidade, infinidade, continuidade, difusão, crescimento e inteligência”.

em operação nas leis da natureza, mais especificamente, na lei da gravidade. Atentemos às suas palavras:

Argumento que a *Terceiridade* é operatória na Natureza. Suponha-se que a questão é atacada experimentalmente. Uma pedra. Coloco-a onde não existe obstáculo entre ela e o soalho, e predito que sem o meu apoio, cedo ou tarde, cai ao chão. Provo que posso fazer uma predição correta (grifo no original).²⁹

Como podemos perceber, as categorias criadas por Charles Sanders Peirce se encaixam perfeitamente em sua definição de Ideoscopia, como sendo aquelas classes de ideias que “pertencem à experiência ordinária ou que emergem naturalmente em conexão com a vida corrente, sem levar em consideração a sua psicologia ou se são válidas ou não-válidas”. Daí ser muito clara e explicativa a síntese feita por Lauro Frederico Barbosa da Silveira acerca do quadro categorial desenvolvido por Charles Sanders Peirce em sua Ideoscopia (Fenomenologia), vejamos:

Três modos distintos de ser apresentam-se à mente: a potencialidade, que Peirce denominará *Primeiridade*, presente naquilo que é livre, novo, espontâneo e casual; a existência ou fatualidade, denominada por Peirce *Secundidade*, característica do esforço, da resistência, da ação e reação, da alteridade – como presença do outro –, da negação e da existência; e, por fim, a generalidade, denominada por Peirce *Terceiridade*, característica do contínuo, do pensamento e da lei (grifos no original).³⁰

Estas categorias, indispensável o lembrete, não se apresentam de forma linear, ou seja, como se para cada fenômeno somente uma categoria fosse aparente. Pelo contrário, elas se apresentam de forma gradativa, ou, em outras palavras, se apresentam em todos os fenômenos, mas de modo que sempre uma predomine sobre as demais. Charles Sanders Peirce³¹ não dispensa tal comentário ao discorrer, ainda que de forma angustiada, sobre os dois tipos de categorias, as Particulares e as Universais, que eram desenvolvidas nas doutrinas fenomenológicas, deixando certo que a sua lista de categorias era a do segundo tipo.

Assim, nos fenômenos onde a *Terceiridade* predomina, pressupõe-se a *Secundidade* e também a *Primeiridade*, assim como em uma continuidade, pressupõe-se sua ocorrência e,

²⁹PEIRCE, Charles Sanders. *Escritos coligidos*. Seleccionados e traduzidos por Armando Mora D'Oliveira e Sérgio Pomerangblum. São Paulo: Abril Cultural, 1974. v. XXXVI, p. 35.

³⁰SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa da. *Curso de semiótica geral*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 41.

³¹PEIRCE, op. cit., p. 23-24: “As categorias particulares formam uma série, ou conjunto de séries, estando presente num fenômeno apenas uma de cada vez, ou ao menos nele predominando. As categorias universais, de seu lado, pertencem a todo fenômeno, talvez uma sendo mais proeminente que a outra num aspecto do fenômeno, mas todas pertencendo a qualquer fenômeno. Não estou muito satisfeito com esta descrição de duas ordens de categorias, mas acho bom que as duas existam [...]. É minha intenção esta noite limitar-me à Pequena Lista de Categorias, Universal, e devo dizer desde logo que considero as três estágios de Hegel, falando grosseiramente, a lista correta das Categorias Universais [...]”.

por conseguinte, a sua possibilidade. Do mesmo modo, nos fenômenos onde a *Primeiridade* predomina, pressupõe-se a *Secundidade* e também a *Terceiridade*, assim como uma possibilidade tende a ocorrer e a se generalizar, ou, tornar-se contínua, já que a evolução e a tendência à aquisição de hábitos, segundo o próprio Lógico norte-americano, recordemos, são as leis atuantes em todos os fenômenos.

Se dizem respeito a todos os fenômenos, pode-se afirmar, logicamente, que estas categorias se apresentam na própria *semiose*. E Charles Sanders Peirce muito se debruçou sobre o assunto, aplicando suas categorias cenopitagóricas em todos os seus correlatos e nas relações entre os mesmos, disponibilizando, inclusive, uma descrição do Signo como um verdadeiro reflexo das mesmas.³²

Nesse sentido, basta nos lembrarmos de que: o *Representamen*, ao concentrar toda a potência de representação, mantém uma relação profunda com a primeira categoria; o Objeto, ao se opor ao *Representamen*, determinando-o, é caracterizado pela *Secundidade*; e, o *Interpretante*, sofrendo a dupla determinação, se torna o *medium*, caracterizando-se pela terceira categoria.

Portanto, ao enxergar as três classes de ideias, as quais chamou de categorias universais, na própria *semiose*, Charles Sanders Peirce desenvolveu tríades de Signo e tríades também de *Interpretantes*, considerando ambos os correlatos em si mesmos ou em suas relações entre eles próprios ou para com o Objeto. Este último sendo o único correlato que, considerado em si mesmo³³, é descrito de forma diádica, como *Imediato* e como *Dinâmico*, mas pelo importante motivo de que a mente somente se relaciona com a realidade por meio do Signo, ou seja, para a mente, somente duas versões da mesma realidade podem ser concebidas: aquela representada no Signo (*Objeto Imediato*) e aquela não presente no Signo, mas a qual o mesmo se refere (*Objeto Dinâmico*).

³²Em *Collected Papers of Charles Sanders Peirce* (CP: 2.274): “Um Signo, ou *Representamen* é um Primeiro que se mantém numa tal relação triádica genuína para com um Segundo, chamado seu *Objeto*, de modo a ser capaz de determinar que um Terceiro, chamado seu *Interpretante*, assuma a mesma relação triádica para com seu Objeto que ele próprio assume para com aquele mesmo Objeto” (*tradução livre do autor*). “A Sign, or *Representamen*, is a First which stands in such a genuine triadic relation to a Second, called its *Object*, as to be capable of determining a Third, called its *Interpretant*, to assume the same triadic relation to its Object in which it stands itself to the same Object” (grifos no original).

³³Sem esquecer que o *Objeto Imediato* e o *Dinâmico*, quando considerados assim, separadamente, possuem suas próprias classificações também (como descritivos, designativos e copulantes ou abstrativos, concretivos e coletivos, por exemplo).

1.2.1 As Tríades Semióticas

Conforme dito, Charles Sanders Peirce trabalhou arduamente na aplicação de suas categorias cenopitagóricas sobre a *semiose*, desenvolvendo tríades, ou, tricotomias que permitiam uma melhor organização dos fenômenos de acordo com tais classes de ideias. Isso, fundamentalmente, por que:

[...] cada tipo de signo serve para trazer à mente objetos de espécies diferentes daqueles revelados por um outro tipo de signo³⁴ e; aquilo que podemos aprender dessa divisão é de que tipo deve ser um Signo para representar o tipo de Objeto com o qual o raciocínio se preocupa.³⁵

Lauro Frederico Barbosa da Silveira resumiu este trabalho em números, o que pode nos dar uma noção do quão extensa é a concepção de Signo desenvolvida por Charles Sanders Peirce em seus estudos acerca da Semiótica. Estes foram os termos:

Ao se tomar os correlatos do signo, a saber, o *Representamen*, o objeto e o interpretante, e elevando-os à potência 10, decorrente da aplicação a cada um deles das três categorias representativas da experiência que a Fenomenologia instaurou, teríamos, segundo o próprio cálculo de Peirce, 59.049 classes de signos (CP. 1.291). Sabe-se, no entanto, que as categorias da experiência não são independentes umas das outras e que, consequentemente, haverá uma redução significativa no número de classes de signos validadas pela teoria peirceana [...]. Respeitado tal princípio, e considerando o conjunto total das relações mantidas pelo signo, obter-se-ão 66 classes distintas de signo.³⁶

Obviamente, não divagaremos sobre toda esta grande quantidade de classes triádicas, porquanto o próprio Charles Sanders Peirce somente desenvolveu dez delas de maneira minuciosa. O que faremos é analisar três dessas tríades semióticas, passando rapidamente por duas delas, as quais tomamos como as mais básicas da Semiótica peirceana, e tratando mais especificamente de outra, uma terceira, a qual acreditamos se encaixar perfeitamente na análise do processo de positivação das normas jurídicas.

A primeira tríade que analisaremos é aquela decorrente da relação do Signo consigo mesmo, isto é, em relações de *Representamen*. Nesta relação, o Signo pode ser considerado um *qualissigno*, um *sinsigno* ou um *legissigno*. Escolhemos esta tríade, pois que talvez seja a mais básica delas, o que não diminui nenhum pouco a sua importância, já que é aquela que provavelmente demonstre com maior clareza a universalidade do objeto da Semiótica.

³⁴ “[...] each kind of sign serves to bring before the mind objects of a different kind from those revealed by the other species of signs” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 6.339), tradução livre do autor].

³⁵ “That which we can learn from this division is of what sort a Sign must be to represent the sort of Object that reasoning is concerned with” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 4.531), tradução livre do autor].

³⁶ SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa da. *Curso de semiótica geral*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 62.

Será o *Representamem* considerado um *qualissigno* quando uma qualidade, em si mesma, for o Signo. Dizemos “em si mesma”, pois para que o *qualissigno* seja tomado como um Signo, é necessária sua interação com a mente e, assim, necessária é a sua corporificação, mesmo que a ocorrência desta em nada se relacione com o seu ser de Signo. É o que retiramos de Charles Sanders Peirce, para quem o *qualissigno* “Não pode, em verdade, atuar como um signo enquanto não se corporificar; contudo, sua corporificação nada tem a ver com seu caráter de signo”.³⁷ Assim, qualquer qualidade, como uma cor, um sentimento (a “justiça”, por exemplo) ou um som (e etc.) pode ser considerada um *qualissigno*, quando analisadas em si mesmas, ainda que elas não se encontrem plenamente corporificadas.

As qualidades, vale dizer, os *qualissignos*, portanto, só são considerados Signos pela sua potência de significar (*poder ser*). Nesse sentido, a evolução do processo semiótico, na sua tendência à continuidade e generalização (*Terceiridade*), não deixa de ser uma restrição desta potencialidade, que acontece pela ocorrência efetiva desses *qualissignos* através de outro tipo de Signo, o chamado *sinsigno*.

Charles Sanders Peirce³⁸ desenvolve esta ideia de *sinsigno* de maneira que um Signo só será considerado como sendo desse tipo quando for “uma coisa existente ou acontecimento real, que for o signo”, e continua, “Só pode sê-lo através de suas qualidades; de sorte que envolve um qualissigno ou, antes, vários qualissignos”.

Desse modo, o *sinsigno* será uma ocorrência, que envolverá certas qualidades ao deixarem as mesmas o âmbito da mera potencialidade. Mas, por outro lado, o *sinsigno* pode ser também a atualização de uma lei, uma *Réplica* daquilo que Charles Sanders Peirce³⁹ nomeia de *legissigno*. Exemplos de *sinsignos* no Direito são as próprias palavras publicadas e dispostas no Diário Oficial da União.

³⁷“It cannot actually act as a sign until it is embodied; but the embodiment has nothing to do with its character as a sign” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 2.244), *tradução livre do autor*].

³⁸Charles Sanders Peirce em *Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 2.245): “A Sinsign (where the syllable sin is taken as meaning “being only once”, as in single, simple, Latin semel, etc.) is an actual existent thing or event which is a sign. It can only be so through its qualities; so that it involves a qualisign, or rather, several qualisigns”.

³⁹Em *Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 2.246): “Um *Legissigno* é uma lei que é um Signo. [...] Não é um objeto singular, mas um tipo geral que, há concordância a respeito, será significante. Todo *legissigno* ganha significado por meio de um caso de sua aplicação, que pode ser denominado *Réplica*. Assim, a palavra “the” comumente aparecerá de 15 a 25 vezes numa página. Em todas essas ocorrências é uma e a mesma palavra, o mesmo *legissigno*. Cada ocorrência singular é uma *Réplica*. A *Réplica* é um *sinsigno*” (*tradução livre do autor*). “A *Legisign* is a law that is a sign. [...] It is not a single object, but a general type which, it has been agreed, shall be significant. Every *legisign* signifies through an instance of its application, which may be termed a *Replica* of it. Thus, the word ‘the’ will usually occur from fifteen to twenty-five times on a page. It is in all these occurrences one and the same word, the same *legisign*. Each single instance of it is a *Replica*. The *Replica* is a *Sinsign*” (grifos no original).

O *legissigno* será concebido, então, quando uma regularidade, uma generalização, uma continuidade, uma lei for o próprio Signo. Aqui, novamente, devemos considerar o *legissigno* em si mesmo, ou seja, não enquanto uma efetiva repetição regular de alguma ocorrência.

Não é difícil notar a atuação das categorias universais de Charles Sanders Peirce na descrição dos tipos de Signo que formam a tríade semiótica analisada acima. Nesta linha de pensamento, temos os *qualissignos* como Signos de *Primeiridade*, já que potências de significação, os *sinsignos* como Signos de *Secundidade*, uma vez que são existentes, e, finalmente, temos também os *legissignos*, considerados Signos de *Terceiridade*, pois que extremamente vinculados às ideias de lei, generalidade e continuidade. Lauro Frederico Barbosa da Silveira explica mui didaticamente a relação entre tais tipos de Signos, vejamos:

Um passo além na determinação do signo é dado quando se contempla o Legissigno. Se os sinsignos, para se instaurarem, procediam a uma escolha entre qualissignos, excluindo aqueles que não estivessem comprometidos com a constituição da existência, os legissignos escolherão entre os sinsignos e, por via de consequência, entre qualissignos, aqueles que, tendo uma determinada forma e mantendo-se dentro de determinada regularidade, marcarão sua presença como exemplares seus no âmbito do universo da experiência.⁴⁰

Contemplada esta tríade, vemos que, desde os fenômenos mais abstratos aos fenômenos mais gerais (e, obviamente, passando também pelos existentes), difícil é o exercício de se pensar em algo, ou, qualquer fenômeno que não possa ser analisado sob a perspectiva dos seus três tipos de Signo, isto é, como sendo *qualissignos*, *sinsignos* ou *legissignos*.

A segunda tríade, ou, tricotomia, a ser observada aqui é aquela derivada da relação do Signo com seu Objeto. Segundo esta classificação, os Signos podem ser chamados de *Ícones*, *Índices* ou *Símbolos*. Escolhemos discorrer também sobre essa tríade uma vez que, ao tratar do modo como o Signo se refere aos Objetos, ela trata do próprio modo como nós, em nossas relações intersubjetivas, nos referimos aos Objetos de nosso discurso.

Mais uma vez, assim como na tricotomia anterior, aqui podemos ver claramente a compatibilidade desta tríade com as categorias cenopitagóricas, e diremos, desde logo, que o *Ícone* é um Signo de *Primeiridade*, o *Índice* é um Signo de *Secundidade* e o *Símbolo* é um Signo de *Terceiridade*. Vamos à demonstração.

Começemos então pelo *Ícone*. Eis o que Charles Sanders Peirce discorrera sobre este tipo de Signo:

⁴⁰SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa da. *Curso de semiótica geral*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 68.

Um *Ícone* é um signo que se refere ao Objeto que denota simplesmente por força de caracteres próprios e que ele possuiria, da mesma forma, existisse ou não existisse efetivamente um Objeto daquele tipo. É verdade que a menos que realmente exista um Objeto daquele tipo, o *Ícone* não poderá atuar como signo; isso, porém, nada tem a ver com seu caráter de signo. Qualquer coisa, seja uma qualidade, um existente individual ou uma lei, será um *Ícone* de algo, na medida em que é semelhante a esse algo e usado como signo dele.⁴¹

No *Ícone*, portanto, a representação do Objeto se dá por semelhança relativa às qualidades do mesmo, ainda que esse Objeto seja uma possibilidade. É dizer, mesmo que o Objeto do *Ícone* seja um *poder-ser*, a representação ocorrerá simplesmente porque as qualidades do Signo se parecem com as qualidades do Objeto. Acreditamos serem as pinturas e os desenhos as formas mais corriqueiras de *Ícones*, justamente por representarem um Objeto possível (pois que não há ligação direta entre pintura e objeto, por mais realista que a pintura seja) por meio de suas qualidades, ou, características (formadas pelos traços e pelas cores).

Diante desta descrição, vemos a clara influência da primeira categoria na representação do Objeto pelo *Ícone* e é nesse sentido que Décio Pignatari afirma ser o mesmo “[...] o signo de uma qualidade (é um *primeiro*). O ícone é o signo de um possível”.⁴²

Agora, no que diz respeito ao *Índice*, Charles Sanders Peirce⁴³ o qualifica como sendo um tipo de Signo que representa seu Objeto por ser efetivamente afetado pelo mesmo, sendo este, portanto, um existente. Lúcia Santaella elucida esta noção afirmando que, “Para agir indicialmente, o Signo deve ser considerado no seu aspecto existencial como parte de um outro existente para o qual o índice aponta e de que o índice é uma parte”.⁴⁴ A relação entre Signo e Objeto no *Índice* é, deste modo, uma relação de *Secundidade*.

Exemplos comumente utilizados para representar *Índices* são os casos em que a fumaça, sendo o Signo, *indica* a existência de fogo ou o chão da rua molhado, sendo o Signo, *indica* a existência de chuva. Ainda assim, vemos as fotografias, e aqui nos referimos àquelas não modificadas digitalmente, também como formas bem comuns de *Índices*, ainda que elas envolvam, de maneira mais explícita que os exemplos citados anteriormente, *Ícones*, o que em

⁴¹“An *Icon* is a sign which refers to the Object that it denotes merely by virtue of characters of its own, and which it possesses, just the same, whether any such Object actually exists or not. It is true that unless there really is such an Object, the *Icon* does not act as a sign; but this has nothing to do with its character as a sign. Anything whatever, be it quality, existent individual, or law, is an *Icon* of anything, in so far as it is like that thing and used as a sign of it “*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 2.247), [grifo no original, tradução livre do autor].

⁴²PIGNATARI, Décio. *Semiótica e literatura*. Cotia (SP): Ateliê Editorial, 2004. p. 52.

⁴³Em *Collected Papers of Charles Sanders Peirce* (CP: 2.248): “Um *Índice* é um signo que se refere ao Objeto que denota em razão de ser realmente afetado por aquele Objeto” (*tradução livre do autor*). “An *Index* is a sign which refers to the Object that it denotes by virtue of being really affected by that Object” (grifo no original).

⁴⁴SANTAELLA, Lúcia. *Semiótica aplicada*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002. p. 20.

nada lhes retira o caráter indicial, uma vez que, como explica Charles Sanders Peirce, isso é normalmente esperado no caso dos *Índices*, vejamos o seu relato:

Na medida em que o Indicador é afetado pelo Objeto, tem necessariamente uma Qualidade em comum com o Objeto e é a respeito dessas qualidades que se refere ao Objeto. Ele, portanto, envolve uma espécie de Ícone, embora Ícone de tipo especial; e não é a simples semelhança com seu Objeto, mesmo sob esses aspectos, que fazem dele um signo, mas a efetiva modificação dele por força do Objeto.⁴⁵

Por fim, e agora com relação ao terceiro e último tipo de Signo da referida tríade, temos que o *Símbolo* é aquele que representa seu Objeto por meio de uma lei, ou, como também afirma Charles Sanders Peirce, por meio de “[...] uma associação de ideias gerais que opera no sentido de levar o Símbolo a ser interpretado como se referindo àquele Objeto”⁴⁶, o que podemos ligar à noção de “convenção”.

Ao se referir ao Objeto por meio de uma lei ou convenção, o próprio *Símbolo* será um Signo geral e, por conseguinte, um *legissigno*, o que quer dizer que o mesmo atuará também através de *Réplicas*. Portanto, e como já pré-concebido pela descrição do *legissigno*, as palavras são as formas mais comuns de *Símbolos*, chegando Pignatari a apontá-las como “[...] o símbolo por Excelência”.⁴⁷ Sendo um *legissigno*, o *Símbolo* também faz predominar a categoria *Terceiridade*, uma vez que a ele são inerentes as ideias de lei e, conseqüentemente, da continuidade.

No mundo jurídico esses tipos de Signos também se fazem presentes e fazem parte do próprio desenvolvimento das normas jurídicas. Sem muito divagar sobre o assunto, nos basta pensar que *Ícones* e *Índices*, como as fotos e as pinturas, podem ser facilmente juntadas como provas num determinado processo, e os *Símbolos*, como são as palavras, constituem a principal forma de manifestação do Direito.

Expostas rapidamente estas tríades, passemos àquela que mais será aplicada no decorrer das partes mais específicas deste trabalho. Esta tricotomia, também desenvolvida por

⁴⁵“In so far as the Index is affected by the Object, it necessarily has some Quality in common with the Object, and it is in respect to these that it refers to that Object. It does, therefore, involve a sort of an Icon, although an Icon of a peculiar kind; and it is not the mere resemblance of its Object, even in these respects which makes it a sign, but it is the actual modification of it by the Object” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 2.248), tradução livre do autor].

⁴⁶Charles Sanders Peirce, em sua obra, afirma que o “*Símbolo* é um signo que se refere ao Objeto que denota em virtude de uma lei, usualmente uma associação de ideias gerais que opera no sentido de levar o Símbolo a ser interpretado como se referindo àquele Objeto” (tradução livre do autor). “A Symbol is a sign which refers to the Object that it denotes by virtue of a law, usually an association of general ideas, which operates to cause the Symbol to be interpreted as referring to that Object” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 2.249), grifo no original].

⁴⁷PIGNATARI, Décio. *Semiótica e literatura*. Cotia (SP): Ateliê Editorial, 2004. p. 53.

Charles Sanders Peirce, diz respeito ao terceiro correlato da *semiose*, o *Interpretante*, enquanto significação desenvolvida em uma cadeia semiótica.

Nesta classificação, o *Interpretante* pode ser tomado como *Imediato*, *Dinâmico* ou *Final* (também chamado por *Normal*). Consideramos esta tríade a mais importante para este trabalho, pois que construção e fixação de significados para os Signos (sejam eles *qualissignos*, *sinsignos* e *legissignos* ou *Ícones*, *Índices* e *Símbolos*) são realizados em qualquer comunidade, seja ela um grupo de amigos (no desenvolvimento, por exemplo, de uma gíria), um grupo científico (no desenvolvimento dos mais variados conceitos e teorias que lhes cabem), ou, por extensão lógica, uma comunidade jurídica (no desenvolvimento de suas normas). Além do mais, e assim veremos mais a frente, os *Interpretantes*, nesta última comunidade, serão as próprias normas jurídicas e, seguindo esta linha de pensamento, organizá-las em uma cadeia coerente nos parece ser imperioso para se pensar o Direito de maneira racional.

Do mesmo modo como nas tríades de Signos já analisadas, as categorias universais de Charles Sanders Peirce também realizam grande influência na classificação do *Interpretante* em *Imediato*, *Dinâmico* ou *Final*, de modo que, como iremos demonstrar a partir de agora, o *Interpretante Imediato* se identifique pela predominância da *Primeiridade* em sua constituição, o *Interpretante Dinâmico* pela predominância da *Secundidade* e o *Interpretante Normal* ou *Final*, por sua vez, pela *Terceiridade*.

A seguir dispomos de algumas palavras de Charles Sanders Peirce para a melhor elucidação desta tão importante tricotomia:

[...] exige-se também distinguir o Interpretante Imediato, i.e., o Interpretante representado ou significado no Signo, do Interpretante Dinâmico, ou efeito atualmente produzido na mente pelo signo; distinguindo ambos do Interpretante Normal, ou efeito que seria produzido na mente pelo Signo após o desenvolvimento suficiente do pensamento.⁴⁸

Como podemos ver, o caminho gradativo das categorias de Charles Sanders Peirce se faz presente também na descrição desta classe de *Interpretantes*. A potencialidade, como característica da primeira categoria envolve o “significado” do Signo apontado como *Interpretante Imediato*, que, nesse sentido, é uma possibilidade a se tornar ainda um “efeito atual” por meio do *Interpretante Dinâmico*, cuja *Secundidade* é imanente, dada a sua individualidade, ou, em outros termos, sua característica de ser uma ocorrência individual que

⁴⁸ “[...] is likewise requisite to distinguish the Immediate Interpretant, i.e. the Interpretant represented or signified in the Sign, from the Dynamic Interpretant, or effect actually produced on the mind by the Sign; and both of these from the Normal Interpretant, or effect that would be produced on the mind by the Sign after sufficient development of thought” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 8.343), tradução livre do autor].

atualiza, ou uma possibilidade, referente ao *Interpretante Imediato*, ou uma regularidade, se referindo agora ao *Interpretante Final*, alcançado pelo “desenvolvimento suficiente do pensamento”, isto é, do Signo, trazendo-lhe continuidade, característica legítima da terceira categoria.

Assim, ao descrever o *Interpretante Imediato* como o significado no Signo, Charles Sanders Peirce se refere à interpretabilidade natural do Signo (mesmo porque, recordemos, aquilo que não for interpretável não pode ser Signo) como potência, ou, possibilidade, evidenciando o grande apelo à primeira categoria. O autor norte-americano nos parece indicar essa noção do *Interpretante Imediato* ao deixar claro, em uma de suas passagens, que o mesmo “não diz respeito a qualquer reação de fato”.⁴⁹

Então, se pensarmos, por exemplo, em um Signo linguístico, isto é, uma palavra qualquer (lembrando que isto não é uma exclusividade desses tipos de Signos), podemos tomar como seus *Interpretantes Imediatos*, tudo aquilo que pode ser atribuído como significação a esse Signo e que deriva da capacidade de ser interpretado que lhe é natural. Os *Interpretantes Imediatos*, como possibilidades de interpretação de um Signo, são, portanto, abstratos, o que os compatibiliza com a multiplicidade e variedade, características também da *Primeiridade*.

Agora, no que concerne ao *Interpretante Dinâmico*, além de efeito atualmente produzido na mente pelo Signo, Charles Sanders Peirce também diz ser o mesmo “[...] aquilo que é experimentado em cada ato de interpretação e em cada um é diferente daquele de qualquer outro”, e continua, “O Interpretante Dinâmico é um evento real, singular”.⁵⁰ Nesse sentido, o *Dinâmico*, nessa tríade, é aquele *Interpretante* que corresponde às várias interpretações efetivamente realizadas (sendo externadas ou não) em uma determinada cadeia de *semioses*, mas consideradas de maneira singular, assim como, se bem nos lembrarmos, uma experiência diádica.

Continuando a evidência da forma gradativa com a qual esta tricotomia se apresenta, vemos que o *Interpretante Dinâmico* possui algo dos *Interpretantes Imediatos* do Signo, já que é uma verdadeira atualização de tais possibilidades de interpretação. E não para por aí. A forma de se chegar ao *Interpretante Final* continua gradativa, sendo que o desenvolvimento

⁴⁹Em *Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 8.315): “The Immediate Interpretant consists in the Quality of the Impression that a sign is fit to produce, not to any actual reaction”. “O Interpretante Imediato consiste na Qualidade da Impressão que um signo está apto a produzir, não diz respeito a qualquer reação de fato” (tradução livre do autor).

⁵⁰“My Dynamical Interpretant is that which is experienced in each act of Interpretation and is different in each from that any other [...]. The Dynamical Interpretant is a single actual event” (PEIRCE, Charles Sanders. *Semiotics and Signifys*. Bloomington: Indiana University Press, 1977. p. 111, tradução livre do autor).

suficiente do Signo somente ocorre pelas várias interpretações, do mesmo, realmente efetivadas no decurso do tempo, ou seja, por meio da produção de *Interpretantes Dinâmicos*.

Tratando, enfim, deste último tipo de *Interpretante* relativo à série ora analisada, devemos primeiro notar o traço característico da *Terceiridade* em sua constituição, que se dá pelo fato de que, quando alcançado, o *Interpretante Final* ou *Normal* se dirigirá ao futuro, como uma contínua e regular representação do Signo em questão. É o que retiramos dos ensinamentos de Charles Sanders Peirce⁵¹, quando o mesmo trata o *Interpretante Final* como uma tendência de representação na relação de um determinado Signo para com um determinado Objeto. Lauro Frederico Barbosa da Silveira, com um belo exemplo, nos mostra esta evolução na representação do Signo conforme a tríade semiótica em comentário:

Um determinado signo que representa uma determinada classe geral de fenômenos, por exemplo, a **eletricidade**, permite um determinado campo aberto, mas não equívoco, de interpretação. Ao longo da história, todavia, a eletricidade vem sendo interpretada de diversas maneiras, como propriedades intrínsecas de determinados corpos, como propriedades de ação em campos, como fenômenos atômicos, etc., preenchendo o que seu interpretante imediato legitima. Tem-se, então, um feixe de interpretações, constituindo o Interpretante Dinâmico daquele signo, podendo haver, inclusive, antagonismos entre elas. Caso, no entanto, se persista na busca da melhor compreensão do fenômeno, tenderá a haver uma convergência para a mais adequada e completa interpretação, a qual constituir-se-á no Interpretante Final do fenômeno (grifo no original).⁵²

Ainda assim, tal tendência, ou, o *Interpretante Final* em si mesmo, só serão alcançados pelo desenvolvimento “suficiente” do Signo, o que depende da sua relação com o Objeto, isto é, da relação entre a própria mente e o seu Objeto. E como esta relação se dá senão através do pensamento, através, portanto, do raciocínio? Se acuradamente nos lembrarmos, o raciocínio, no discurso peirceano, possui um objetivo claro, qual seja: evitar efetivamente as “surpresas” que o *Objeto Dinâmico* nos impõe.

E, por fim, devemos também ter em mente que o *Interpretante Final* não se direciona ao futuro de maneira absoluta, mas somente de maneira indefinida. Isso porque, como também já afirmado, o *Objeto Dinâmico*, confirmando a doutrina do *falibilismo* de Charles Sanders Peirce, se encontra em constante expansão, deixando sempre espaço para o Acaso, ou, em outras palavras, deixando sempre espaço para a possibilidade de novas surpresas, não importando o quão evoluído for o fenômeno ou o raciocínio empreendido acerca do mesmo, o que levará a novas interpretações suas e, assim, a novos *Interpretantes*.

⁵¹Em *Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 4.536): “Finalmente, há o que eu provisoriamente chamo de Interpretante Final, que se refere à maneira pela qual o Signo tende a se representar como estando relacionado ao seu Objeto” (*tradução livre do autor*). “Finally there is what I provisionally term the Final Interpretant, which refers to the manner in which the Sign tends to represent itself to be related to its Object”.

⁵²SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa da. *Curso de semiótica geral*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 50.

1.2.2 Implicações Semiótico-Jurídicas: Breve reflexão

Com o objetivo de clarificar a utilização dos instrumentos teóricos, apresentados neste capítulo, no estudo do Direito, faremos agora um pequeno introito acerca das implicações jurídicas que a Semiótica pode nos proporcionar.

Pois bem, captando o Direito como o objeto de estudo em sentido amplo⁵³ deste trabalho, analisaremos o mesmo a partir de sua dependência da linguagem para se manifestar. Porém, não é esta uma linguagem qualquer. A linguagem chamada “jurídica” cumpre uma função muito específica na sociedade: a de regular condutas humanas intersubjetivas.

Se esta linguagem, então, serve ao propósito de regular as condutas humanas em sociedade (daí “intersubjetivas”), devem haver atos de comunicação que permitam a transmissão das ordens, ou, mensagens jurídicas, aos participantes da respectiva comunidade. Ora, se assim o é, então o processo comunicativo jurídico somente será possível a partir da utilização de *legissignos*. Isso porque não há comunicação sem uma certa convenção acerca dos Signos utilizados pelos participantes do discurso, há somente ruído. Sobre o mesmo raciocínio, já afirmava Roman Jakobson:

De fato, os lingüistas têm muito a aprender da teoria da comunicação. Um processo de comunicação normal opera com um codificador e um decodificador. O decodificador recebe uma mensagem. Conhece o código. A mensagem é nova para ele e, por via do código, ele a interpreta.⁵⁴

No Direito, portanto, utilizam-se também os *legissignos* (simbólicos em sua grande maioria⁵⁵) para a comunicação das regulações a que este se propõe. Ainda assim, mesmo ao se manifestar a partir das *Réplicas* dos mencionados *legissignos*, a “convenção” acerca da linguagem jurídica difere daquela referente à linguagem verbal idiomática, formando uma gramática-geratriz própria. Por seu turno, a “convenção” dos Signos jurídicos diz respeito à própria validade da regulação imposta, sendo esta convenção, e assim, esta validade, dispostas por *legissignos* do mesmo Sistema.

Neste sentido, podemos dizer que, sob o aspecto Semiótico, o Direito é formado por *legissignos* que, ao se destinarem a regulação das condutas humanas intersubjetivas, as tomam como o seu Objeto. Mas, como devemos nos lembrar, a análise de cunho semiótico não pode

⁵³Não esquecendo que, o objeto específico da dissertação gira em torno da Inclusão ou Não-inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS.

⁵⁴JAKOBSON, Roman. *Linguística e comunicação*. São Paulo: Cultrix, 2013. p. 23.

⁵⁵Abrimos a nota simplesmente para lembrar que, com o avanço da tecnologia, o Direito passou a aceitar outros tipos de signos, que não aqueles da linguagem verbal idiomática, na formação de suas normas jurídicas, como são os casos das provas em foto/vídeo.

se resolver em pares e, assim, como os *legissignos* que são, estes Signos jurídicos estão destinados à produção constante de *Interpretantes*.

As normas jurídicas, a partir do ponto de vista adotado por nós, são aquelas significações construídas a partir da apreensão e interpretação dos enunciados jurídico-prescritivos, ou seja, são os *Interpretantes* construídos a partir dos já apontados Signos jurídicos. Como já tivemos a oportunidade de analisar, Charles Sanders Peirce também analisou o desenvolvimento e a fixação das significações a partir de Signos em uma comunidade de inteligências científicas, o fazendo a partir daquela específica tríade de *Interpretantes*, na qual o mesmo os classifica em *Imediato*, *Dinâmico* ou *Final* (também chamado por *Normal*).

Isso quer dizer que o desenvolvimento das normas jurídicas obedece aos mesmos estágios em que se dispõem os referidos tipos de *Interpretantes*, além de se adequar, por conseguinte, às respectivas categorias cenopitagóricas, ao apresentar, de maneira bem clara, as características peculiares de cada uma delas. O percurso, então, das normas jurídicas vai também desde a abstração, passando pela concretude e indo em direção à regularidade e continuidade.

Se dar conta disso é se dar conta de que toda matéria jurídica, como é a da inclusão ou não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS (objeto mais específico deste trabalho), já passou ou passará por esses estágios, revelando normas que se consubstanciam em *Interpretantes Imediatos*, outras que não são nada mais que *Interpretantes Dinâmicos* e, claro, sempre se encaminhando para a produção daquela norma que colocará fim à matéria, tendo sido considerada, portanto, como o *Interpretante Final* da respectiva cadeia semiótica.

Assim, a discussão acerca destas questões jurídicas deverá se adequar, aqui, a cada um desses estágios de desenvolvimento pelos quais a norma jurídica passa até alcançar a continuidade e regularidade de uma norma produzida com a força da Coisa Julgada. Se pensarmos no tema mais específico deste trabalho, isso ocorrerá, pois (e assim pretende-se deixar claro no último capítulo) além da própria competência para produzir os *Interpretantes Imediatos* diferir daquela relativa aos *Interpretantes Dinâmicos*, que difere, por sua vez, da competência para a produção do *Interpretante Final*, os efeitos da produção de cada uma dessas normas também são bem específicos.⁵⁶

⁵⁶Se pensarmos bem, os efeitos das normas produzidas pelo legislador instituidor das referidas contribuições sobre a cadeia semiótica são diferentes daqueles frutos da produção de normas pelo Judiciário, e,

Enfim, no percurso que nos propomos a caminhar, utilizaremos os conceitos e as classificações da Semiótica desenvolvida por Charles Sanders Peirce de modo a organizar o nosso Sistema Jurídico, além de identificar em que estágio se encontra a questão da inclusão ou não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, o que nos permitirá fazer diferentes críticas sobre o tema, mas que se adequem a cada um dos estágios pelos quais esta matéria se proliferou, desde as suas normas de competência até aquelas já produzidas e a serem produzidas pelo Poder Judiciário.

2 LINGUAGEM JURÍDICA E TEORIA DA COMUNICAÇÃO

Para aplicarmos de maneira convincente o método semiótico (nos moldes peirceanos já expostos) ao estudo do Direito Positivo, imprescindível se faz a demonstração de sua atuação por meio de relações sógnicas, o que, no caso deste sistema, pode-se muito bem começar pela análise do mesmo como um sistema proposicional e comunicacional, isto é, que se utiliza e se manifesta através da linguagem, atuando, então, por meio de Signos, que, neste caso, são, em sua maioria, *legissignos* simbólicos.

Esta relação entre Direito e Linguagem, ainda assim, não é tomada aqui numa perspectiva ontológica ou reducionista, como em relações estritas de “Direito enquanto Linguagem”, “Linguagem do Direito” e “Direito da Linguagem”, mas sim epistemológica e “ao nível linguístico”, nos termos de Tercio Sampaio Ferraz Júnior.⁵⁷ Isso quer dizer que analisaremos o Sistema Jurídico a partir de sua dependência da linguagem para se manifestar.

Pois bem, comecemos pela noção conotativa de “sistema” que adotamos aqui como sendo a seguinte: conjunto de unidades, ou, elementos que se relacionam baseados em regra(s) específica(s) (formando sua estrutura). Falam-se em sistemas: (i) reais, cujos elementos pertencem ao universo fenomênico – lembrando que, para Charles Sanders Peirce⁵⁸, o real diz respeito ao *Objeto Dinâmico*, ou seja, compreende, também, o existente (tudo aquilo apreendido pelos sentidos), sendo que o sonho, por exemplo, não seria existente, mas seria real, pois passível de atribuição de sentido; e, (ii) proposicionais, cujos elementos tenham aspecto sógnicos.

Como aplicamos a Semiótica como método, e esta, particularmente, parte da premissa de que a realidade somente é acessível por meio de Signos, vale dizer, através da representação sógnica do *Objeto Imediato*, temos que a distinção entre sistemas reais e

⁵⁷Após explicar os modos da relação entre Direito e Linguagem como sendo três, a (a) *Linguagem do Direito*, o (b) *Direito da Linguagem* e o (c) *Direito enquanto Linguagem*, Tercio Sampaio Ferraz Júnior os comenta nestes termos: “Nossa opção pela possibilidade (c) é, nestes termos, epistemológica e não ontológica, no sentido de que, ao pretender-se o tratamento da norma como linguagem, se o faz por necessidade operacional, sem fazer-se, com isso, qualquer afirmação sobre a essência do direito. Da segunda possibilidade (b), aceitamos, apenas como material de trabalho, o modo como o direito disciplina a linguagem. Ou seja, não nos colocamos, eventualmente, na perspectiva da disciplinação da linguagem pelo direito, mas tomamos essa disciplinação como objeto de análise. Com essas delimitações, nossa posição parece aproximar-se mais e mais da primeira possibilidade (a). Isto é verdade, mas num sentido também limitado. Isto porque não pretendemos realizar um estudo linguístico, mas *ao nível linguístico*” (FERRAZ JÚNIOR, Tercio Sampaio. *Teoria da norma jurídica: Ensaio de pragmática da comunicação normativa*. Rio de Janeiro: Forense, 2009. p. 7, grifo no original).

⁵⁸Em *Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 4.536): “[...] nós temos que distinguir o Objeto Imediato [...] do Objeto Dinâmico, *que é a realidade*, a qual planeja determinar o Signo à sua representação” (grifo nosso, *tradução livre do autor*). “[...] we have to distinguish the Immediate Object [...] from the Dynamical Object, which is the reality which contrives to determine the Sign to its representation”.

proposicionais nos serve apenas para lembrar que, quando representamos algo por Signos, este algo é parte do *Objeto Dinâmico*, que se impõe sobre a mente, independentemente de qualquer representação.

Roti Nielba Turin⁵⁹, em sua obra “Aulas – Introdução ao estudo das linguagens”, esclarece em poucas palavras o exposto acima quando afirma: “Quando penso, não penso a coisa pensada e sim sua representação”. Ou seja, quando realizamos *semioses*, a relação Signo-Objeto e *Interpretante*-Objeto são mantidas com o *Objeto Imediato*, que compreende somente uma parcela (já em relação sígnica) do *Objeto Dinâmico*.

Trataremos somente, então, de sistemas proposicionais que podem ser subdivididos em nomológicos (cujos elementos sejam entidades ideais) e nomoempíricos (cujos elementos possuem denotação fenomênica), lembrando, é claro, que esses sistemas já são representações sígnicas do modo (da parte) como apreendemos o *Objeto Dinâmico*.

A sociedade pode, nesta linha de pensamento, ser considerada como um sistema proposicional, uma vez que, como bem lembra Lourival Vilanova⁶⁰, o microfato social é uma relação entre sujeitos e, corroborando este entendimento, podemos afirmar ser o sistema social formado por relações entre sujeitos (suas unidades). Relações estas que comungam do mesmo aspecto comunicativo, o que nos permite afirmar que podemos tomar o sistema social como o conjunto das informações (mensagens) referentes a tais processos comunicacionais. De acordo com Fabiana del Padre Tomé, nessa linha de raciocínio,

A comunicação é atividade humana por excelência. Qualquer comportamento, mesmo elementar, aparece carregado de significado, caracterizando-se como ato comunicativo. Isso nos leva a concluir que a comunicação estará presente sempre que existir contato entre dois ou mais indivíduos, pois qualquer conduta exercida no contexto de situação interacional, implica transmissão de mensagem.⁶¹

Neste sentido, dada a inexistência da possibilidade do ser humano não se comunicar (o comportamento não possui oposto, isto é, não existe um “não-comportamento”), podemos dizer que aquele microfato social referido pelo mestre Lourival Vilanova é uma relação de aspecto comunicacional. E como se dá a comunicação, senão através de Signos, através, pois, da linguagem? Daí o caráter proposicional do chamado macrosistema social. “Macro”, pois este contém outros sistemas, como o Sistema Jurídico, o Sistema Econômico, o Sistema Geográfico e etc.

⁵⁹TURIN, Roti Nielba. *Aulas – Introdução ao estudo das linguagens*. São Paulo: Annablume, 2007. p. 37.

⁶⁰VILANOVA, Lourival. *Causalidade e relação no Direito*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 111.

⁶¹TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 45.

O Sistema Jurídico, neste aspecto, teria como seus elementos as normas jurídicas (mensagens do processo comunicacional entre editor e destinatário normativo), e cuja estrutura (relações entre tais unidades) encontraria limite na Constituição Federal, norma-origem produzida pelo ato de enunciação do poder constituinte originário e que determina o limite do objeto de estudo (em sentido amplo) deste trabalho. O aspecto comunicacional do Direito possui raízes profundas na obra de Gregório Robles Morchon⁶², chegando este a afirmar que “[...] o fenômeno jurídico se manifesta, antes de tudo, como um sistema de inter-relação comunicativa”.

Assim, dizemos que os sujeitos da sociedade (sejam eles juristas, juízes, políticos, biólogos e etc.), ao se relacionarem, promovem, em verdade, relações entre linguagens, pois estes sempre se mantêm no nível da representação, ou seja, os processos comunicativos (e assim as *semioses*) sempre possuem o aspecto de representação Signo-por-Signo (sendo este último o *Interpretante*). Podemos afirmar, neste sentido, que estes sistemas proposicionais também se relacionam. Relações estas que se dão de maneira inter e intrasistêmica, formando o que chamaremos mais a frente de níveis de linguagem, caracterizados por relações entre Linguagem, Objeto e Metalinguagem (Linguagem de sobrenível).

Enfim, passemos à introdução de alguns conceitos importantes na empresa de se analisar o Sistema Jurídico sob o seu aspecto semiótico, onde poderemos estudar o mesmo como um fenômeno, uma *semiose*, que acontece através do discurso interativo entre sujeitos normativos, tendo em mente sempre que, a relação entre tais sujeitos está estritamente ligada à relação entre editor normativo e contribuinte, na instituição de novos tributos e, por conseguinte, na aplicação dos mesmos.

2.1 NOÇÕES INTRODUTÓRIAS: Língua e linguagem

A vida do homem em sociedade, como podemos imaginar, implica a utilização da linguagem como instrumento de comunicação (especialmente a simbólica) e, também, de apreensão e conhecimento dos fenômenos. A própria cultura pressupõe linguagem, mas ela própria não deixa de ser um fenômeno cultural. Tárek Moysés Moussallem afirma que, “[...] empregar-se-á ‘cultura’ como o resultado da intervenção do homem junto ao mundo circundante. É objetivação do espírito mediante atribuição de sentido ao dado (*le donné*). Este

⁶²MORCHON, Gregório Robles. *Teoría del derecho* (fundamentos de teoría comunicacional del derecho). Madrid: Civitas, 1998. p. 141: “[...] el fenómeno jurídico se manifiesta, ante todo, como un sistema de interrelación comunicativa” (*tradução livre do original*).

se converte em objeto cultural ao sofrer ação humana”.⁶³ Disto, o que segue: a própria linguagem é criação humana e, portanto, um fenômeno cultural. Por isso, acreditamos aqui que as noções básicas de “língua” e “linguagem” nos podem ser muito úteis na diferenciação-chave entre o Sistema Social e o Sistema Jurídico e na determinação do modo como estes se relacionam.

Lembremos das palavras do professor Miguel Reale afirmando que, “[...] a cultura – abrangendo tudo o que o homem sente, pensa e quer – no fundo não é senão a unidade sintética de todos os objetos do conhecimento e das criações da espécie humana”.⁶⁴ E como todos os “objetos do conhecimento” e as “criações da espécie humana”, isto é, a própria cultura, ocorrem? Ora, só pode ser através da comunicação, através, portanto, de linguagem.

A linguagem verbal idiomática, ou, idioma, ou ainda, “língua”, é o instrumento por excelência de comunicação entre seres humanos, se valendo principalmente de *Símbolos* nos dias atuais. Clarice Von Oertzen de Araújo, por exemplo, nos ensina que “Os signos verbais antecedem todas as demais atividades semióticas, mas qualquer comunicação humana de mensagens não-verbais pressupõe um circuito de mensagens verbais, sem implicação inversa”.⁶⁵

Não podemos deixar de concordar com a mestra paulista e podemos até dizer que, num primeiro momento, isto é, num olhar apressado e desatencioso sobre estes institutos, pode-se chegar à conclusão (errônea, a nosso ver) de que a “língua”, tomada aqui como idioma, seja um conceito com denotação (leia-se, extensão) maior que a noção de “linguagem”, pois é a partir daquela que derivam os outros sistemas comunicacionais, além do fato incontroverso de que o idioma é o único Sistema de Signos que pode ser utilizado para falar de outros Sistemas.

Ainda assim, devemos dizer que a “linguagem” nos parece ser um termo de denotação maior do que o idioma. Nesta toada, temos a “linguagem” como um conjunto qualquer de Signos destinados à comunicação (a atribuição de sentido), portanto, abrangendo tanto os conjuntos verbais (com Signos simbólicos) quanto os não-verbais (com Signos indiciais e icônicos). A “língua”, por outro lado, seria tomada como um tipo de sistema linguístico que, nos termos de Paulo de Barros Carvalho, consiste num “[...] sistema de signos, em vigor numa

⁶³MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005. p. 2.

⁶⁴REALE, Miguel. *Cinco temas do culturalismo*. São Paulo: Saraiva, 2000. p. 17.

⁶⁵ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 17.

determinada comunidade social, cumprindo o papel de instrumento de comunicação entre seus membros”.⁶⁶

O idioma seria, deste modo, somente um (ainda que o mais importante) dos Sistemas de Signos destinados às relações comunicacionais entre os membros da sociedade. O Direito, por sua vez, seria outro sistema de linguagem, ou, nos dizeres de Clarice Von Oertzen de Araújo⁶⁷, um código artificial (ou uma língua artificial, é legítimo dizer), pois que se utiliza de uma linguagem verbal idiomática (língua) como material de sua constituição.

O que podemos afirmar, com isso, é que a Linguagem do Direito, a Linguagem da Política, da Ciência, da Religião e etc., são todas formadoras de sistemas de linguagem – construídos pelo sujeito cognoscente também por meio de representações sógnicas, isto é *semioses* – próprios e que se manifestam também de maneira própria (segundo suas próprias regras), ainda que a maioria deles derivem da “língua”, ou, idioma.

Com o chamado, “giro linguístico”, muito influenciado pelo filósofo alemão Ludwig J. Wittgenstein, o estudo dos fenômenos linguísticos ultrapassou a análise puramente semântica dos mesmos e se deu importante atenção ao modo como a linguagem é utilizada dentro dos mais variados Sistemas de Signos nos quais podem se deparar emissor e receptor do processo comunicativo, o que nos é muito aproveitável quando tratamos das diferenças entre a linguagem jurídica e linguagem da Ciência Jurídica. Isso porque esta ferramenta nos permite emitir distinções entre linguagens em nível de função, além de podermos delinear, de forma ainda mais clara, os variados Sistemas de Signos constituídos na sociedade. Dardo Scavino⁶⁸ explica esta influência da seguinte maneira:

Diferentemente de Saussure, Wittgenstein considerava que a significação de um termo identifica-se com seu uso. A significação de um termo não depende ou ao menos não depende exclusivamente da língua à qual pertence, essa estrutura que, segundo Saussure, precedia a seus próprios falantes. O importante é o que esses falantes fazem com esse termo ou para quê o utilizam. A lógica de Wittgenstein, neste aspecto, pode considerar-se pragmática.

Segundo Paulo de Barros Carvalho⁶⁹, dez são as funções (pragmáticas) nas quais a linguagem pode ser expressa: “[...] a descritiva; a expressiva de situações subjetivas; a prescritiva de condutas; a interrogativa; a operativa; a fáctica; a propriamente persuasiva; a afásica; a fabuladora; e a metalinguística”. Estas funções se revelam a partir da ênfase que se

⁶⁶CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 30.

⁶⁷ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 18.

⁶⁸SCAVINO, Dardo. *A filosofia atual: Pensar sem certezas*. Tradução de Lucas Galvão de Britto. São Paulo: Noeses, 2014. p. 37-38.

⁶⁹CARVALHO, op. cit., p. 37-52.

dá a um dos elementos do processo comunicativo, os quais, e aqui invocamos as palavras de Clarice Von Oertzen⁷⁰ de Araújo, seriam eles:

[...] o **emissor** (também chamado de locutor ou remetente), o **receptor** (ou destinatário), a **mensagem** (conteúdo da comunicação, aquilo que comunicamos, incluídas aqui as linguagens não verbais), o **canal** (todo suporte material que veicula uma mensagem de um emissor a um receptor através do espaço e do tempo), o **senal** (estímulo físico que se utiliza para efetuar a comunicação), o **código** (sistema ao qual a mensagem se refere e que lhe proporciona um significado) e o **contexto** (conjunto de circunstâncias físicas, sociais, psicológicas que envolvem e determinam o ato de comunicação) (grifos no original).

Para não fugirmos ao foco temático do presente trabalho, não conceituaremos cada uma dessas funções, mas, quando nos referirmos a elas, ao longo deste texto, proporemo-nos a indicar a noção com a qual utilizaremos o termo.

Ainda que raramente seja possível nos depararmos com linguagens que sejam expressas em apenas uma função, a predominância (e sempre existe tal hierarquia) de uma destas funções orienta de maneira decisiva o intérprete na decodificação da mensagem (linguagem) enviada pelo emissor, além de situá-lo, com maior segurança, no contexto em que se está emitindo a linguagem. Roman Jakobson também atenta para a importância da determinação da função com que a linguagem se expressa, e o faz a partir dos seguintes termos:

Desde há algum tempo, tanto nos Estados Unidos como em outros países, os linguistas começam a dar mais atenção às possibilidades evidenciadas pela ênfase da mensagem em outros fatores, em particular a ênfase nos dois protagonistas do ato de comunicação, o emissor e o receptor é assim que acolhemos com prazer as penetrantes observações de Smith acerca dos elementos linguísticos que servem para caracterizar quem fala, sua atitude em relação ao que diz e a quem o ouve.

E continua:

Às vezes, essas diferentes funções agem em separado, mas normalmente aparece um feixe de funções. Tal feixe de funções não é uma simples acumulação: constitui uma hierarquia de funções e é sempre muito importante saber qual a função primária e quais as funções secundárias.⁷¹

A função da linguagem jurídica, ou, da linguagem do sistema jurídico, essencialmente, é a prescritiva de condutas humanas, uma vez que se dirige a ordenar comportamentos e regular condutas humanas intersubjetivas. Poderiam dizer, ainda assim, que encontramos enunciados normativos que descrevem situações fáticas possíveis, como os são as hipóteses

⁷⁰ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 44.

⁷¹JAKOBSON, Roman. *Linguística e comunicação*. São Paulo: Cultrix, 2013. p. 19.

de incidência tributária, porém, neste caso, é importante lembrar que a linguagem jurídica é emitida sempre com base na sua função primária, que é a prescritiva de condutas, ou seja, mesmo em tais enunciados hipotéticos, a função é prescritiva, pois que se está impondo uma consequência normativa a tal hipótese, e não meramente descrevendo a mesma.

Por fim, devemos deixar clara a diferença entre enunciado linguístico e proposição, para só assim nos ser possível identificar, ao nos depararmos com as manifestações do que entendemos por linguagem jurídica, “enunciados jurídico-prescritivos” e “normas jurídicas”. Paulo de Barros Carvalho distinguiu estes institutos desta maneira:

Emprego aqui a voz “enunciado” como o produto da atividade psicofísica de enunciação. Apresenta-se como um conjunto de fonemas ou de grafemas que, obedecendo as regras gramaticais de determinado idioma, consubstancia a mensagem expedida pelo sujeito emissor para ser recebida pelo destinatário, no contexto da comunicação. Outrossim, “oração”, “sentença” e “asserção” podem servir-lhe de equivalentes nominais, mas o vocábulo “proposição” convém seja tomado com a carga semântica de conteúdo significativo que o enunciado, sentença, oração ou asserção exprimem (grifos no original).⁷²

Assim, dizemos que o enunciado é um conjunto qualquer de Signos emitidos num contexto comunicacional, onde o conjunto qualquer de Signos que são desenvolvidos a partir do mesmo (enunciado) toma o lugar de *Interpretante* daquele primeiro, ambos mantendo a mesma relação de representação com o mesmo *Objeto Imediato*. Este “Interpretante” é justamente a proposição que se cria a partir do contato com o enunciado.

Com isso, estamos seguros ao afirmar que a linguagem jurídica se manifesta por meio dos enunciados prescritivos, emitidos pelos sujeitos credenciados pelo próprio Direito Positivo nos documentos normativos, e que servem de base para a construção das normas jurídicas (estas ocupando, neste caso, o lugar de *Interpretante*, proposição desenvolvida a partir dos enunciados em questão). E qual o Objeto de tais enunciados prescritivos e normas jurídicas, isto é, da linguagem jurídica? São as condutas humanas intersubjetivas, apreendidas na chamada “linguagem social”, da qual trataremos também a partir da próxima seção.

2.2 NÍVEIS DE LINGUAGEM: Entre a linguagem jurídica (normativa) e a linguagem social

Deixamos assentadas anteriormente duas informações importantes para o desenvolvimento desta seção, quais sejam: que as condutas humanas intersubjetivas, apreendidas a partir da linguagem social formam o Objeto da linguagem jurídica; e que os

⁷²CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – Fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 44.

sistemas de linguagem se relacionam de maneira inter e intrasistêmica, formando níveis de linguagem distintos. Expliquemos, então, tais relações, de modo que as diferentes manifestações do vocábulo “Direito” possam ficar mais claras e assim possamos distinguir o que seriam “linguagem jurídica”, “linguagem da Ciência do Direito” e “linguagem social”.

Clarice Von Oertzen de Araújo, citando lições de Tércio Sampaio Ferraz Júnior, discorre sobre a ambiguidade e a vagueza que dificultam a construção de uma definição unívoca do vocábulo “Direito” nos planos sintático e semântico, *in verbis*:

O aspecto da ambigüidade e da vagueza da expressão “direito” foi detectado por Tercio Sampaio Ferraz, como uma questão de imprecisão sintática, uma vez que o vocábulo pode ser conectado a verbos ou adjetivos, podendo ainda ser usado como substantivo. Quanto ao aspecto semântico, verificou também o citado autor que a expressão apresenta uma imprecisão tanto denotativa, em razão de seus muitos significados, quanto conotativa, dada a impossibilidade de enunciação exaustiva e uniforme das propriedades que deveriam estar presentes para justificar o seu emprego.⁷³

A tais dificuldades, soma-se aquilo que João Maurício Adeodato⁷⁴, ao tratar do conceito de “norma jurídica”, chama de “porosidade” dos conceitos, e que está ligada à historicidade dos mesmos. Pois bem, iremos nos ater, neste momento, às dimensões linguísticas do vocábulo “Direito”, enquanto discurso (sem, claro, negar-lhes o caráter histórico), que seriam: (i) a linguagem prescritiva de condutas (que corresponde tanto ao Signo, enquanto enunciado jurídico, quanto ao seu *Interpretante*, enquanto proposição jurídica) produzida, num contexto comunicacional interativo, pelas “fontes do Direito” – no sentido estipulado por Tárek Moysés Moussallem⁷⁵, isto é, como a atividade exercida (enunciação) por órgão (sujeito) habilitado pelo próprio Direito Positivo, que tem como produto normas jurídicas –; e, (ii) a linguagem descritiva da primeira, produzida num discurso dialógico pelas “fontes da Ciência do Direito”, entendidas aqui como a atividade de enunciação realizada pelos acadêmicos da área jurídica, que tem como produto a chamada doutrina jurídica.

Segundo Paulo de Barros Carvalho, a linguagem em função descritiva (na qual a Ciência Jurídica se manifesta), “É a linguagem própria para a transmissão do conhecimento

⁷³ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 20.

⁷⁴“Parece já um lugar-comum a porosidade dos conceitos, ou seja, que os significantes e os significados da linguagem humana, como tudo o que é humano, têm uma história. Portanto, não há que se discutir se o conceito de norma jurídica como produto exclusivo do legislativo, defendido pela Escola da Exegese francesa, é mais ou menos ‘correto’ do que a perspectiva sociológica defendida pela Escola do Direito Livre ou a tese judicialista proposta pelo Realismo norte-americano. Tanto a estrutura quanto a função desses conceitos é porosa e evolui na história” (ADEODATO, João Maurício. *Uma teoria retórica da norma jurídica e do direito subjetivo*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 155).

⁷⁵MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Fontes do direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2006. p. 126-127.

(vulgar e científico) e de informações das mais diferentes índoles, sendo muito utilizada no intercuro da convivência social”.⁷⁶ Dizemos, nesta linha de pensamento, que a linguagem da Ciência do Direito é descritiva, vale dizer, exerce função descritiva, pois se propõe a manifestar proposições crítico-explicativas acerca de um dado objeto – que são os enunciados prescritivos normativos – e que operam sobre os valores da verdade/falsidade.

Definidos o alcance das duas dimensões linguísticas do vocábulo “Direito” que nos interessam aqui – lembrando que consideramos como linguagem jurídica, somente aquela primeira (i) – passemos a delimitar o alcance daquilo que entendemos por “linguagem social”, Objeto do Sistema Jurídico e, portanto, das *semioses* jurídicas.

“Linguagem social”, para nós, representa qualquer linguagem produzida num processo comunicacional, que é necessário, entre os membros da sociedade. Falamos em “necessário”, pois como bem lembra Tárek Moysés Moussallem, “Não basta a existência de dois sujeitos para que haja sociedade. Faz-se necessário que exista um ato comunicativo entre tais sujeitos”.⁷⁷ É desta interação comunicativa entre os sujeitos da sociedade que emana a “linguagem social”.

Concordes acerca das noções de “linguagem jurídica”, “linguagem social” e “linguagem da Ciência Jurídica”, discorreremos agora sobre as relações que estas diferentes manifestações sígnicas mantêm entre si. Falamos aqui, em “níveis de linguagem”, pois, como bem reparou Paulo de Barros Carvalho⁷⁸, quando uma linguagem age sobre outra, isto representa um corte redutor da linguagem que serviu como Objeto, uma vez que nenhum Objeto pode ser apreendido de maneira absoluta ou exaustiva, por qualquer quantidade de *semioses* que sejam realizadas.

Primeiramente, trataremos da relação que mantém a linguagem jurídica para com a linguagem da Ciência (doutrina) Jurídica. Quando afirmamos que a Ciência do Direito se manifesta por meio de uma linguagem descritiva da linguagem jurídica, queremos dizer que esta última é o Objeto, ou, a linguagem-objeto, da primeira, sua metalinguagem. Esta relação entre linguagens, onde uma (chamada metalinguagem) fala de outra (chamada linguagem-objeto), ou uma toma outra como Objeto, é o que chamamos por relação de metalinguagem.

A Ciência do Direito é, portanto, metalinguagem (sendo lícito também a chamar de linguagem de sobrenível) do Direito Positivo, sua linguagem-objeto numa relação intersistêmica e, como tais, podem ser analisadas como linguagens distintas. Isso porque,

⁷⁶CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 40.

⁷⁷MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Fontes do direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2006. p. 134.

⁷⁸CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – Fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 35.

como já alertou Paulo de Barros Carvalho, “São dois corpos de linguagem, dois discursos linguísticos, cada qual portador de um tipo de organização lógica e de funções semânticas e pragmáticas diversas”.⁷⁹ São dois, portanto, níveis de linguagem diferentes, com suas próprias estruturas e funções. Suas diferenças básicas são:

(i) a linguagem jurídica cumpre a função prescritiva de condutas e se dirige à regulação de relações intersubjetivas. Já a linguagem da Ciência Jurídica cumpre a função descritiva e se dirige à análise da linguagem jurídica;

(ii) a linguagem jurídica admite antinomias e contradições em seu discurso, ao passo que a linguagem da Ciência Jurídica opera com base no princípio lógico da não-contradição; e

(iii) a lógica que rege a linguagem jurídica é a chamada lógica deôntica, cujos valores são a validade e a não validade. No caso da linguagem da Ciência Jurídica, a lógica é a clássica, cujos valores são a verdade e a falsidade.

Os “níveis de linguagem”, deste modo, se revelam no grau de complexidade crescente que as linguagens adquirem ao falarem umas sobre as outras nestas relações de metalinguagem/linguagem-objeto.

Outra relação deste tipo, e que ocorre também na forma intersistêmica, é a relação entre a “linguagem jurídica” e a “linguagem social”, onde a primeira ocupa o lugar de metalinguagem e a segunda, por sua vez, sendo a linguagem-objeto. Paulo de Barros Carvalho discorre sobre esta relação a partir dos termos a seguir:

Digamos, então, que sobre essa linguagem (social) incide a linguagem prescritiva do direito positivo, juridicizando fatos e condutas, valoradas com o sinal positivo da licitude e negativo da ilicitude. A partir daí, aparece o direito como sobrelinguagem, ou linguagem de sobrenível, cortando a realidade social com a incisão profunda da juridicidade.⁸⁰

Expliquemos. As condutas humanas intersubjetivas, às quais se dirigem os ordenamentos e as regulações da linguagem prescritiva do Direito Positivo, são selecionadas pelo legislador (em sentido amplo), e constituídas em linguagem jurídica como hipóteses ou concretudes, a partir de suas manifestações em linguagem social. Ou seja, é da própria interação comunicacional social (isto é, tomando esta interação como linguagem-objeto), que a linguagem jurídica cria suas hipóteses normativas e constitui seus fatos jurídicos, ou, como podemos dizer, constitui linguagem competente.

⁷⁹CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 33.

⁸⁰Id. *Direito tributário – Fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 35.

Devemos lembrar, porém, que estas são, também, linguagens distintas, é dizer, as hipóteses normativas e os fatos jurídicos são manifestações da linguagem jurídica e, deste modo, apesar de serem incitados ou se dirigirem às condutas humanas manifestadas pela linguagem social, não se confundem com ela. Assim, e como afirma Lourival Vilanova⁸¹, num plano estão a hipótese e a consequência normativa, no outro estão os dados-de-fato, as contrapartes empíricas da hipótese e da consequência normativa.

Por último, iremos destacar outro tipo de relação envolvendo ação de “linguagem sobre linguagem”. Esta é a relação intrasistêmica, onde a metalinguagem, ou, a linguagem de sobrenível se refere ao mesmo código (sistema) que o da sua linguagem-objeto. Nestes casos, diz-se que a linguagem de sobrenível está cumprindo a função metalinguística, que, como afirma Clarice Von Oertzen de Araújo, “[...] é aquela que dirige os comunicadores de volta ao próprio código, numa operação de certificação”.⁸²

No caso do sistema do Direito Positivo, podemos dizer, por exemplo, que as regras jurídicas de competência normativa encerram tal função, uma vez que estabelecem os sujeitos e os procedimentos aptos à propagação (enunciação) da linguagem jurídica, determinando, por assim dizer, a própria hierarquia com que as mesmas se manifestam.

Há também aqui metalinguagem, porém os dois níveis de linguagem convivem numa mesma sequência contextual, isto é, num mesmo código ou sistema. Ainda segundo esta grande semióloga do Direito, a função metalinguística é essencial para a produção de novas normas jurídicas e, segundo o seu pensar:

A possibilidade de produção metalinguística no interior da ordem jurídica concebe a incidência normativa como um fluxo contínuo, em grau crescente de concretude, na busca da finalidade essencial do Direito. Tal função está na essência da própria possibilidade de organização hierárquica das normas e são essas operações que possibilitam a geração de novos signos normativos, viabilizando a semiose da incidência.⁸³

A função metalinguística para a linguagem jurídica, neste sentido, é imprescindível tanto para a sua auto-organização, como para a verificação da legitimidade, baseada nos padrões do próprio código, com que a mesma foi enunciada. Portanto, influencia diretamente na forma como deve ser estabelecida a propagação da linguagem normativa, o que será objeto de nossos enunciados a partir de agora.

⁸¹VILANOVA, Lourival. *Causalidade e relação no Direito*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 45.

⁸²ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 22.

⁸³*Ibid.*, p. 23.

2.3 SOBRE A PROPAGAÇÃO DA LINGUAGEM JURÍDICA

A noção do Direito Positivo como sendo um fenômeno que ocorre dentro de um contexto comunicacional nos dá segurança para afirmar que o mesmo pressupõe (necessita) linguagem e que, seguindo o raciocínio, sua propagação se dá por meio de relações sógnicas, vale dizer, *semioses*.

Nesse sentido, importante é a ideia da norma jurídica como “ato de fala”, assim exposta por Tárek Moysés Moussallem⁸⁴, que afirma, de maneira pontual: “As normas jurídicas (em sentido amplo) são atos de fala deônticos. Deônticos, pois sobre o ato de fala incide o modal *dever-ser* juridicamente relevante”.

Se aceitarmos, de um ponto de vista situado “ao nível linguístico”, que só há norma jurídica onde se produz linguagem jurídica, então, escoltando o entendimento do autor mencionado no parágrafo anterior, podemos dizer que a própria linguagem jurídica se propaga por meio de tais “atos de fala”.

A expressão “atos de fala” também sofre de ambiguidade semântica, podendo significar: a enunciação (a atividade); o enunciado (o produto); e, a ação realizada pelo ato (a função). No caso da linguagem jurídica, temos que: a enunciação seria aquela atividade que chamamos por “fonte do Direito”; o enunciado, produto da enunciação, seria aquele prescritivo de condutas, disposto em documento normativo hábil; e, a ação realizada seria uma ordem.

Diz-se, ainda, que os atos de fala podem ser analisados sob três aspectos distintos, sendo eles o locucionário, o ilocucionário e o perlocucionário. Para explicá-los, utilizaremos aqui o exemplo, também retirado das lições de Tárek Moysés Moussallem⁸⁵, que segue:

A autoridade S’ (União Federal) diz a S’’: “Se auferir renda, está obrigado a pagar IR”. Esse é o ato locucionário, que consiste em dizer algo. A ação que S’ realiza ao dizer: “Se auferir renda, está obrigado a pagar IR” é o ato ilocucionário. Nesse caso, a ação é *ordenar*. O ato perlocucionário é o *efeito* de S’ produzir, fazendo com que S’’ pague o IR quando auferir renda (grifos no original).

A análise da linguagem jurídica como “ato de fala”, e especialmente em seu aspecto locucionário, como no exemplo acima (A autoridade S’, União Federal, diz a S’’: “Se auferir renda, está obrigado a pagar IR”), nos deixa clara a noção do fenômeno jurídico como um

⁸⁴MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005. p. 69.

⁸⁵Ibid., p. 69.

fenômeno de interação comunicacional, naqueles termos já apontados por Charles William McNaughton.⁸⁶

Passemos a descrever, então, este processo comunicacional que envolve a propagação da linguagem jurídica.

Em relação aos elementos do processo comunicacional, como já afirmado anteriormente, falamos em: (i) emissor; (ii) receptor; (iii) mensagem; (iv) código; (v) sinal; (vi) canal; e, (vii) contexto.

Começemos pelos sujeitos deste processo comunicacional jurídico, isto é, seu emissor (i) e seu receptor (ii). Tercio Sampaio Ferraz Júnior, ao fazer uma pragmática do fenômeno jurídico, discorre sobre tais sujeitos e sua relação nas seguintes palavras:

A situação comunicativa normativa é, pois, caracterizada pela presença de três comunicadores, sendo que entre os comunicadores sociais e o terceiro se instaura uma interação, cujas regras fundamentais privilegiam a posição do último. Estas regras, pelo que foi dito, podem ser denominadas: a) regra de imputação do dever de prova pela recusa da comunicação ao endereçado; b) regra de garantia do conflito, pela qual os comunicadores sociais não podem mais eximir-se da situação, sem que o terceiro, de algum modo, se manifeste, o que dá ao conflito seu caráter institucionalizado; c) regra da exigibilidade, que dá às expectativas do comunicador normativo o seu caráter contrafático.⁸⁷

Fala-se aqui em três sujeitos, pois quando o sujeito competente emite uma ordem para outro sujeito, esta ordem se refere a uma conduta “intersubjetiva”, ou seja, entre (pelo menos) dois sujeitos. Ainda assim, podemos dividir estes sujeitos em editores normativos, que correspondem ao emissor: (i) do processo comunicacional (o terceiro), e endereçados ou destinatários normativos, que correspondem ao receptor; e, (ii) do processo em questão (os “comunicadores sociais”).

O emissor (i) do processo comunicacional normativo, portanto, possui força contrafática, de modo que se o mesmo for um sujeito qualificado, juridicamente, como competente e se utilize de um procedimento previsto pelo Sistema Jurídico para enunciar a norma jurídica, presume-se (não de maneira absoluta, obviamente) a legitimidade de sua prescrição. Ao receptor (ii), por sua vez, recai o dever de provar a legitimidade (conformidade com o Direito) de sua recusa ao cumprimento da ordem emanada pelo editor normativo. O editor normativo (o emissor), vale dizer, as “fontes do Direito”, possuem ainda o monopólio

⁸⁶Em McNAUGHTON, Charles William. *Hierarquia e sistema tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 38: “No direito, o que há é a interação. Interação entre normas, na medida em que o direito é constituído por normas; entre sujeitos de direitos; entre regimes jurídicos; interação entre textos; entre contextos; entre enunciações; interações entre interações. O uso da língua do direito, assim, só pode ser em um universo em que um interage com o outro; e só há significação jurídica nesse contexto interativo”.

⁸⁷FERRAZ JÚNIOR, Tercio Sampaio. *Teoria da norma jurídica: Ensaio de pragmática da comunicação normativa*. Rio de Janeiro: Forense, 2009. p. 44.

da regulação jurídica de condutas (não esquecendo a moral e a religião, como outros exemplos “não-jurídicos”).

A despeito de tais “vantagens”, com as quais o editor normativo foi presenteado, devemos dizer que a relação entre tais sujeitos é “interativa”, como alertou Charles William McNaughton⁸⁸, pois o processo comunicacional normativo não é, de acordo com as regras expostas por Tercio Sampaio Ferraz Júnior⁸⁹, nem só monológico, como numa relação estritamente entre autoridade (emissor) e sujeito (receptor), nem só dialógico, como numa relação estritamente entre argumentante (emissor) e intérprete (receptor), mas ambos, em certa medida.

Discorramos, a seguir, sobre a mensagem (iii) que é emitida pelo emissor ao receptor do processo comunicacional jurídico, isto é, sobre seu conteúdo. Tratar o Direito como um fenômeno comunicacional requer, como deixa assentado Clarice Von Oertzen de Araújo, “[...] em primeiro lugar, que tratemos as normas jurídicas como mensagens”.⁹⁰ Caminho diferente não foi percorrido por Paulo de Barros Carvalho, ao descrever a teoria comunicacional do Direito como “[...] uma nova e instigante Teoria do Direito, que se ocupa das normas jurídicas enquanto *mensagens* produzidas pela autoridade competente e dirigidas aos integrantes da comunidade social”.⁹¹

A norma jurídica (em sentido amplo) é, neste sentido, a informação do processo comunicacional jurídico, emitida pelo editor normativo como mensagem e decodificada pelo destinatário da prescrição. “Informação” aqui como conteúdo, proposição, representação, ou seja, como *Interpretante*. O que é sempre importante lembrar, pois como já expusemos, os enunciados prescritivos do Direito Positivo são os Signos, ou, como estamos tratando de um processo comunicacional, os sinais (iv), ainda que não sejam exatos sinônimos⁹², a partir dos quais são constituídas (codificadas e decodificadas) as normas jurídicas (mensagens) – como *Interpretantes* (conteúdos de significação) – e, portanto, não se confundem com elas.

⁸⁸McNAUGHTON, Charles William. *Hierarquia e sistema tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 38.

⁸⁹Em FERRAZ JÚNIOR, Tercio Sampaio. *Teoria da norma jurídica: Ensaio de pragmática da comunicação normativa*. Rio de Janeiro: Forense, 2009. p. 46: “Ora, esta dupla ambigüidade de comportamentos dos comunicadores faz do discurso normativo uma ação linguística *sui generis*, que, estruturalmente, é, ao mesmo tempo, dialógica e monológica”.

⁹⁰ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 45.

⁹¹CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 164.

⁹²Não são exatamente sinônimos pois, como já explanado, o Signo, ou *Representamem*, já é um fenômeno da consciência, encontrando-se em uma relação semiótica, não tendo portanto estrutura física. É o que reflete também Max Bense, em sua “Pequena Estética”: “Os sinais são substratos físicos dos objetos do mundo, enquanto que os signos são substratos fenomenais da consciência” (BENSE, Max. *Pequena estética*. São Paulo: Perspectiva, 1975. p. 28).

Esses conjuntos de sinais (Signos) formam os enunciados prescritivos do sistema do Direito Positivo, que são dispostos em canais (v) habilitados pelo próprio sistema à transmissão da mensagem jurídica. Estes são os documentos normativos e, como maior exemplo dos mesmos, temos o Diário Oficial, porém, além deste, temos outros, como os Autos de Infração e Imposição de Multa, os Contratos e etc.

Imprescindível, agora, se faz a percepção do código (vi) naquilo que chamamos de processo comunicacional normativo. Isso porque, como bem salientam, Ricardo Guibourg, Alejandro M. Giuliani e Ricardo Guarinoni, “[...] o emissor de uma mensagem que queira ser compreendido pelos receptores de uma determinada comunidade linguística deve codificá-la através da língua a que esta corresponda”.⁹³ Nesse sentido, interessante é a noção do Direito como “língua” exposta por Charles William McNaughton, vejamos:

Bem divulgada é a noção de que direito é linguagem. Dizemos: há uma linguagem jurídica. Nesse sentido, a expressão “direito é linguagem” não se reduz ao fato de que esse objeto é constituído por palavras e enunciados que comunicam comandos. Ela predica a autonomia desse corpo de linguagem, ou seja, enuncia que “direito” é uma linguagem, uma linguagem determinada. Ela permite que falemos em “língua do direito”.⁹⁴

Esta “língua do Direito”, a que alude o autor, é o sistema de linguagem a partir do qual são emitidas as mensagens jurídicas, sendo, portanto, o código (vi) do processo comunicacional normativo. É, como devemos ressaltar, uma língua artificial (código artificial), pois que somente se utiliza da linguagem idiomática como material de sua constituição, mas não se confunde com aquilo que chamamos por “idioma”, possuindo, portanto, sintaxe, semântica e pragmática próprias.

Esta noção do Direito como um código autônomo de linguagem reflete na própria atividade de enunciação do editor normativo, uma vez que este deve respeitar as específicas “regras do jogo” da linguagem jurídica para poder transmitir as mensagens normativas. Isso se dá, pois, como deixa claro Dardo Scavino ao falar de uma das consequências fundamentais da pragmática wittgensteiniana, “[...] os jogos são autônomos e, por conseguinte, heterogêneos uns com respeito aos outros, já que cada um tem suas próprias regras. Um jogo, portanto, não pode legitimar as afirmações de outro”.⁹⁵

⁹³“El emisor de un mensaje que quiera ser comprendido por receptores de una determinada comunidad lingüística debe codificarlo a través de la lengua que esta corresponda” (GUIBOURG, Ricardo; GIULIANI, Alejandro M.; GUARINONI, Ricardo. *Introducción al conocimiento científico*. Buenos Aires: EUDEBA, 1985. p. 24, tradução livre do autor).

⁹⁴McNAUGHTON, Charles William. *Hierarquia e sistema tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 36-37.

⁹⁵SCAVINO, Dardo. *A filosofia atual: Pensar sem certezas*. Tradução de Lucas Galvão de Britto. São Paulo: Noeses, 2014. p. 37-38.

Com isso, podemos afirmar que, no caso do processo comunicacional normativo, o código (vi) se refere ao próprio sistema jurídico e este, como código artificial autônomo, determina as suas próprias regras de enunciação (normas jurídicas que se refiram à produção normativa), que devem ser respeitadas pelo editor normativo, se este quiser jogar o jogo da linguagem jurídica.⁹⁶

Por fim, nos valendo das lições de Paulo de Barros Carvalho, devemos deixar claro que um texto, como o é o discurso do Direito Positivo, pode ser analisado sob uma perspectiva interna, isto é, em relação à sua estrutura e organização, e uma perspectiva externa, “[...] envolvendo a circunstância histórica e sociológica em que o texto foi produzido”.⁹⁷

Estas circunstâncias históricas, sociológicas, espaciais, psicológicas e etc., formam o que chamamos por “contexto” (vii) da comunicação normativa e influenciam decisivamente, como experiência colateral, na atividade de enunciação de normas jurídicas. Ainda assim, é mister deixar claro que esta “experiência colateral” não é trazida para dentro do Signo ou de seu *Interpretante*, mas que somente serve para a construção deste último em relação ao primeiro.

Dizemos, portanto, que o contexto da comunicação jurídica, ou seja, toda circunstância que levou a “fonte do Direito” ao momento da atividade de enunciação (repetimos: históricas, sociológicas, espaciais, psicológicas e etc.), lhe fornece a experiência colateral (tudo aquilo que se relacione ao Signo de modo que ajude na construção do *Interpretante* do mesmo) a partir da qual serão criadas as normas jurídicas. Daí que resulta a grande ambiguidade, vagueza e porosidade dos conceitos e, deste modo, das normas jurídicas, pois que o contexto, pluridimensional e complexo como é, fornece as mais variadas e diferentes experiências colaterais aos editores normativos.

A propagação da linguagem jurídica, com base em todo o exposto, ocorre da seguinte maneira: num determinado momento histórico-social (contexto), o editor normativo (emissor), com base no sistema do Direito Positivo (código), emite norma jurídica (mensagem) ao destinatário normativo (receptor) – que são os sujeitos da conduta regulada – por meio de Signos, consubstanciados em enunciados prescritivos (sinais) e dispostos num documento normativo (canal).

⁹⁶Neste sentido, Tárek Moysés Moussallem afirma que: “[...] *jogar o jogo de linguagem do direito positivo é aplicar suas normas de produção normativa*. A aplicação das normas sobre produção normativa é que torna possível a criação normativa” (grifos no original). (*Fontes do direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2006. p. 79).

⁹⁷CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 191.

Esta é, assim, a descrição do fenômeno jurídico como um processo comunicacional. Acreditamos, como passaremos a demonstrar, que este “ato de fala deôntico”, na sua ambiguidade procedimento/produto, ou, neste caso, processo comunicacional normativo/enunciados jurídicos prescritivos, pode ser analisado como Signo, ou seja, tanto o enunciado, quanto a conduta de aplicação normativa são, a nosso ver, verdadeiras *semioses*.

E como tais, se referem a diferentes tipos de *Interpretantes*, que, quando relacionados às três categorias cenopitagóricas de Charles Sanders Peirce, revelam efeitos distintos na cadeia de positivação normativa, na aplicação/incidência normativa tributária e, deste modo, na própria conduta dos participantes da interação jurídica, o que muito importa ao pragmatismo deste grande cientista norte-americano. Máxima esta que é formulada nos seguintes termos:

[...] uma concepção, isto é, o conteúdo racional de uma palavra ou outra expressão, reside exclusivamente em seu concebível efeito sobre a conduta da vida; de modo que, uma vez que obviamente nada que não possa resultar de um experimento pode ter qualquer efeito direto sobre a conduta, se alguém puder definir acuradamente todos os concebíveis fenômenos experimentais que a afirmação ou a negação de um conceito pudesse implicar, ter-se-ia aí uma definição completa do conceito, e nele absolutamente nada mais haverá.⁹⁸

É nesse sentido que, além da análise dogmática do objeto mais específico deste trabalho (o qual será elaborado no próximo Capítulo), buscaremos também desenvolver raciocínios baseados nas consequências práticas da enunciação, pelos participantes da interação comunicacional jurídica, das normas, relativas à respectiva matéria, no decorrer da cadeia semiótica de positivação normativa.

2.4 SEMIÓTICA APLICADA AO DIREITO

Antes, ainda, de entrar nos detalhes deste tópico, não seria mais do que prudente a retomada de algumas premissas e peculiaridades da Semiótica de Charles Sanders Peirce. Isto porque esta, como matriz autônoma, merece o devido cuidado, para não nos perdermos na aplicação de seus conceitos, tão gerais – como os de Signo, *semiose* e do próprio *Interpretante* –, a institutos, tão individuais, como os são os do Direito nacional.

^{98c}[...] a conception, that is, the rational purport of a word or other expression, lies exclusively in its conceivable bearing upon the conduct of life; so that, since obviously nothing that might not result from experiment can have any direct bearing upon conduct, if one can define accurately all the conceivable experimental phenomena which the affirmation or denial of a concept could imply, one will have therein a complete definition of the concept, and there is absolutely nothing more in it” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 5.412), tradução livre do autor].

Começemos, então, por algo que sempre chama a atenção quando do estudo dessa matriz de Semiótica: sua generalidade. Essa peculiaridade se mostra logo, como pudemos perceber, quando nos deparamos com sua fenomenologia e as noções de suas categorias, já que elas são, em verdade, modos de ser de todo e qualquer fenômeno.

E vamos além, a noção funcional de Signo, apresentada por Charles Sanders Peirce, diz respeito a tudo aquilo que signifique algo para uma mente, por meio de uma *semiose* (relação triádica entre Signo ou *Representamen*, *Interpretante* e Objeto). É por isso que o alerta feito por Lúcia Santaella se mostra extremamente acurado, ao deixar claro que:

Caracterizado o campo de abrangência da Semiótica, podemos repetir que ele é vasto, mas não indefinido. O que se busca descrever e analisar nos fenômenos é sua constituição como linguagem. Neste sentido, embora a Semiótica se constitua num campo intrincado e heteróclito de estudos e indagações que vão desde a culinária até a psicanálise, que se intrometem não só na meteorologia como também na anatomia, que dão palpites tanto ao cientista político quanto ao músico, que imprevisivelmente invadem territórios que se querem bem protegidos pelas bem demarcadas fronteiras entre as ciências, isso não significa que a Semiótica esteja sorrateiramente chegando para roubar ou pilhar o campo do saber e da investigação específica de outras ciências. Nos fenômenos, sejam eles quais forem – uma nesga de luz ou um teorema matemático, um lamento de dor ou uma ideia abstrata da ciência –, a Semiótica busca divisar e deslindar seu ser de linguagem, isto é, sua ação de signo. Tão só e apenas. E isso já é muito.⁹⁹

Com isto, o que queremos afirmar é que apesar de usarmos a Semiótica como método de estudo, não ousamos confundir sua generalidade com a objetividade de nosso objeto de estudo em sentido amplo, o qual, ainda que bem definido, não é moldado por ilusões reducionistas.

Acreditamos, ao invés, que, ao utilizarmos esta matriz de Semiótica, estaremos indo em busca do entendimento do Objeto Direito, visto, como já exposto, *ao nível linguístico*, em sua atuação como Signo.

Ao vermos a cadeia de enunciados jurídico-prescritivos (Signo/*representamen*) e de normas jurídicas (Signo/*Interpretante*) como uma cadeia de *semioses* e, através das categorias, determinarmos os efeitos das diferentes normas jurídicas produzidas nessa cadeia, poderemos nos preparar melhor (criando hábitos de condutas inteligentes) para a efetividade do Direito, nos diversos âmbitos em que essa linguagem é produzida, o que se compatibiliza com a máxima pragmaticista do Lógico norte-americano, assim como descrita anteriormente. Afirmamos ainda, como nos dizeres de Roti Nielba Turin, que o método da Semiótica nos

⁹⁹SANTAELLA, Lúcia. *O que é semiótica*. São Paulo: Brasiliense, 2006. p. 14.

ajudará a ter um raciocínio mais “educado”¹⁰⁰ acerca da linguagem jurídica e, de maneira mais específica, da linguagem jurídico-tributária.

É neste sentido que, ao intitularmos esta seção como “Semiótica aplicada ao Direito”, queremos significar que estaremos utilizando conceitos da Semiótica de Charles Sanders Peirce para estudar o Objeto “Direito”, definido *ao nível linguístico*, e não que o Direito só possa ser visto neste nível, nem muito menos que a Semiótica se limite ao estudo do Direito somente sob essa perspectiva.

2.4.1 O Direito como um Sistema de Signos

Diante da mencionada generalidade da matriz Semiótica que adotamos aqui, devemos nos utilizar de um corte metodológico para definir o conjunto, ou, sistema que chamamos por Direito e, assim, definir quais são os Signos que estaremos analisando no presente estudo.

Isso se justifica porque, como sabemos, a delimitação do objeto de estudo é uma premissa das mais importantes quando falamos em saber científico, dado que a realidade é complexa, não demarcada e impossível de se conhecer por inteiro, fazendo-se necessários cortes metodológicos (epistemológicos) que definam o Objeto sob a análise do cientista, garantindo especificidade e coerência ao seu discurso.

Pois bem, o corte é “epistemológico”, vale dizer, é “para o conhecimento científico”, não modificando ou condicionando o fenômeno como dado concreto, mas apenas demarcando o campo de experiência do sujeito cognoscente. Apesar do corte de que falamos aqui ter somente esta função específica, acreditamos não ser possível produzir conhecimento científico sem a realização do mesmo. Paulo de Barros Carvalho também deixa isso bem claro ao afirmar:

Na verdade, o saber científico dos tempos atuais é enfático em um ponto: todos entendem que não há como abrir mão da uniformidade na apreciação do objeto, bem como da rigorosa demarcação do campo sobre o qual haverá de incidir a proposta cognoscitiva.¹⁰¹

Realizando, portanto, este corte epistemológico, nunca esquecendo, *ao nível linguístico*, para delimitar a extensão do sistema do Direito, estaremos diante de um conjunto de normas jurídicas, mensagens, conteúdo, significações e, no vocábulo peirceano,

¹⁰⁰“Os estudos de Semiótica, Lógica das Linguagens ou Teoria Geral dos Signos nos induzem à construção e observação da clareza de ideias, portanto, de um pensamento educado” (TURIN, Roti Nielba. *Aulas – Introdução ao estudo das linguagens*. São Paulo: Annablume, 2007. p. 21).

¹⁰¹CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 6.

Interpretantes, construídos por aqueles sujeitos do processo comunicacional jurídico, a partir dos enunciados jurídico-prescritivos, produzidos também no mesmo processo e dispostos nos documentos normativos oficiais.

E por que dizemos que esse sistema é um sistema de Signos? Ora, justamente porque as normas jurídicas, como *Interpretantes* que são, também possuem a natureza de Signo, uma vez que, e aqui recordamos as palavras de Lauro Frederico Barbosa da Silveira¹⁰², o *Interpretante*, como terceiro correlato da relação triádica que diz respeito ao Signo, não é nada mais do que um Signo equivalente ou mais desenvolvido que o primeiro correlato, ou, Signo/*Representamen*.

Neste ponto, é importante deixar claro o que entendemos pela validade das normas jurídicas e pela existência das mesmas dentro do sistema do Direito Positivo, já que este assunto está diretamente ligado ao delinear das margens de nosso objeto de estudo. Em relação a esse tema, nos causa grande apreço a aproximação de Tácio Lacerda Gama acerca do mesmo, que, em breve síntese, quase ao final de sua obra “Competência Tributária – Fundamentos para uma Teoria da Nulidade”, afirma:

[...] *i.* o observador do sistema jurídico pode afirmar se uma norma existe ou não; *ii.* existir significa poder ser apreciada pela jurisdição – este é um critério de efetividade ou de relevância jurídica; *iii.* o juízo de existência como algo distinto de validade só é possível para quem observa o sistema jurídico; *iv.* para quem é participante (i.e., órgãos jurisdicionais), só existem normas válidas ou inválidas (grifos no original).¹⁰³

Essa distinção nas posições, de observador e participante, acerca da validade e existência das normas jurídicas, que acreditamos ter sua influência baseada nos ensinamentos de Herbert Lionel A. Hart¹⁰⁴, nos parece bastante precisa, uma vez que, como já afirmamos, é o cientista (observador) quem precisa delimitar seu objeto de estudo e, assim, determinar quais normas pertencem, isto é, existem dentro do Sistema Jurídico analisado.

¹⁰² Ao tratar da ideia produzida na relação signica, este importante semioticista afirma o seguinte: “A relação para com um terceiro, destinatário da representação é a produção de uma idéia, igualmente da natureza do signo, a essa idéia Peirce denomina interpretante do primeiro signo. Ela será igualmente da natureza de um signo, equivalente ao primeiro ou mais aperfeiçoado do que ele” (SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa da. *Curso de semiótica geral*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 31).

¹⁰³ GAMA, Tacio Lacerda. *Competência tributária – Fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 334.

¹⁰⁴ HART, H. L. A. *O conceito de Direito*. Tradução de Antônio de Oliveira Sette-Câmara. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2009. p. 115: “O seguinte contraste, opondo novamente os aspectos ‘interno’ e ‘externo’ das normas, pode servir para sublinhar a compreensão não apenas do direito, mas da estrutura de qualquer sociedade. Quando um grupo social dispõe de certas normas de conduta, isso dá azo a muitos tipos de afirmação, estreitamente relacionados embora diferentes: pois é possível que um indivíduo se relacione com as normas como um mero observador, que não as aceita ele próprio, ou como membro do grupo que as aceita e as utiliza como orientação para sua conduta”.

No caso do participante, se este for o emissor do processo comunicacional jurídico, ou, por outro giro, se este for um sujeito credenciado pelo Sistema Jurídico e se utilizar de um procedimento também previsto pelo mesmo (ainda que sujeito e forma estejam em desacordo com a norma de competência), ele sempre estará emitindo linguagem jurídica e, dada a mencionada força contrafáctica de sua posição, esta linguagem sairá com presunção (ainda que nunca absoluta) de validade, devendo ser acatada pelo outro participante (o receptor), que só lhe resta, lembremos, o ônus da prova pela recusa.

Agora, do ponto de vista do observador, o critério adotado pelo ilustre professor, no que se refere à existência da norma jurídica, fora o da efetividade ou “relevância jurídica”, bem estipulada também nos escritos de Alf Ross, que afirma:

[...] uma regra é direito vigente quando é aplicada na prática dos tribunais. Mas este é um enunciado grosseiro e vago, que requer uma análise mais precisa em diversos aspectos.

[...]

[...] os enunciados que concernem ao direito vigente da atualidade têm que ser entendidos como enunciados alusivos a decisões futuras hipotéticas submetidas a certas condições: se se instaurar uma ação em relação à qual a regra jurídica particular apresenta relevância, e se nesse ínterim não houve nenhuma modificação no estado do direito (quer dizer, nas circunstâncias que condicionam nossa asserção de que a regra é direito vigente), tal regra será aplicada pelos tribunais.¹⁰⁵

Ainda assim, o critério da “possibilidade de apreciação da norma por um órgão jurisdicional”, aqui, não será utilizado de maneira exclusiva, pois acreditamos que esta “apreciabilidade” ou “relevância” da norma jurídica só se apresenta para nós, observadores, quando constatamos que aquela linguagem foi emitida por sujeito credenciado pelo Sistema Jurídico e por meio de um procedimento também prescrito pelo mesmo, ainda que o exercício dessa competência tenha sido realizada de maneira ilegal/inconstitucional, como no caso exemplar do prefeito (sujeito credenciado) que, por meio de lei (procedimento previsto), majora ou institui um tributo qualquer.

A validade/invalidade, por sua vez, como juízo de compatibilidade ou não da linguagem jurídica produzida com sua norma de competência pode ser feita por ambos participantes e observadores do Sistema Jurídico, sendo que, obviamente, tal juízo somente terá relevância jurídico-prescritiva quando for feito pelos primeiros.

Portanto, como estamos formando o Direito, como objeto de estudos, isto é, como observadores, através de sua específica situação comunicacional, tal sistema é preenchido por normas jurídicas tomadas como conteúdo de significação, construídas pelos sujeitos do

¹⁰⁵ROSS, Alf. *Direito e justiça*. Tradução de Edson Bini. Bauru (SP): Edipro, 2007. p. 65-66.

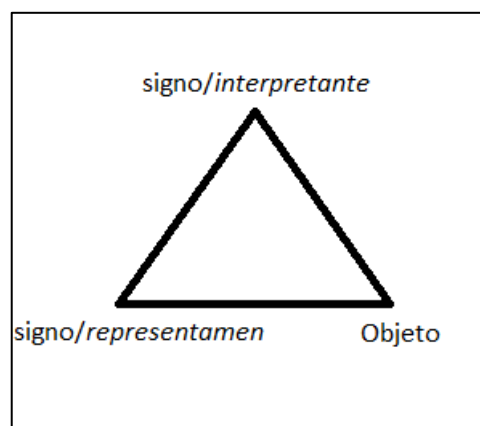
processo comunicacional jurídico, de modo interativo, a partir dos enunciados prescritivos, produzidos por alguém que deva estar, necessariamente, cumprindo o papel de emissor do processo em questão (legislador em sentido amplo) e se utilizando de um canal prescrito pelo próprio sistema.

2.4.2 As Semioses na Linguagem Jurídica

Ao deixarmos assentadas, parágrafos atrás, as linhas gerais do processo comunicacional normativo, pudemos perceber que a propagação da linguagem jurídica se dá, em certa perspectiva, por meio de processos de apreensão, interpretação, compreensão e produção de linguagem.

As *semioses*, como relações triádicas entre *Signo/Representamen*, *Signo/Interpretante* e *Signo/Objeto*, onde cada um de seus correlatos representa os outros, acontecem na propagação da linguagem jurídica, isto é, podemos visualizar os componentes desta relação semiótica na situação comunicacional jurídica, assim como descrita anteriormente. É o que iremos demonstrar.

Primeiramente, lembremos da *semiose* por meio de um diagrama (já apresentado no Capítulo I) que nos permita ver de modo mais claro as relações entre seus correlatos:



Este diagrama, como já tivemos a oportunidade de explicar, representa uma *semiose*, um *Signo*, ou, nos dizeres de Roti Turin¹⁰⁶, um processo mental das operações de substituição/representação. Neste processo, um *Signo/Representamen*, ao representar um *Objeto*, aqui *Imediato*, cria, na mente interpretadora, um outro *Signo*, chamado *Interpretante*,

¹⁰⁶“Signo é o processo mental das operações de substituição, a realização da representação, através do engenho e processamento cerebral produzindo aquilo que se constitui no que chamamos de mente ou pensamento” (TURIN, Roti Nielba. *Aulas – Introdução ao estudo das linguagens*. São Paulo: Annablume, 2007. p. 33).

que representa, na mesma mente, tanto o Objeto, quanto o Signo/*Representamem*. O Objeto, neste processo, é aquilo (parcela), do *Objeto Dinâmico* (realidade), a que se refere o Signo, que é representado por ele, ou ainda, que determina o mesmo.

Pois bem, se olharmos agora para o processo comunicacional normativo, vemos que os sinais, chamados por nós de enunciados prescritivos, exercem a função de Signos para os sujeitos daquela situação comunicacional, na medida em que, ao se referirem, ao representarem, ou, ao se dirigirem às condutas intersubjetivas, para regulá-las, cria, na mente de tais participantes, um conteúdo de significação, uma mensagem, um outro Signo, mas *Interpretante*, que também representa, regulando, o mesmo Objeto, só que de uma maneira mais desenvolvida, vale dizer, pela norma jurídica.

Ainda assim, quando falamos em sistema do Direito Positivo, se torna muito difícil estudá-lo com base em *semioses* isoladas, dado que, como podemos imaginar, o processo comunicacional normativo não ocorre somente uma vez.

Não basta somente a interpretação e compreensão (construção de sentido), chegando-se ao conteúdo dos enunciados prescritivos, é preciso que se produzam outras formas, isto é, outros Signos. A relação entre forma e conteúdo jurídicos é empírico-dialética, *i. e.*, da forma vai-se ao conteúdo e do conteúdo vai-se à forma, ou, como afirmou Paulo de Barros Carvalho¹⁰⁷ na apresentação do livro produzido em honra ao XI Congresso Nacional de Estudos Tributários, uma forma não existe sem um conteúdo e vice-versa, são entidades que se coimplicam. E esta relação ocorre até que se produza uma norma jurídica que, desenvolvida com a força da Coisa Julgada, regule a conduta a que se refere de maneira continuada, impregnada pela categoria *Terceiridade*.

Mas os constantes processos de apreensão, interpretação, compreensão e produção de linguagem jurídica não desenvolvem normas jurídicas que se relacionam de maneira randômica no Sistema Jurídico. Este Sistema tem como elementos, as normas jurídicas, mas possui também uma estrutura, neste caso escalonada, onde as normas jurídicas mantêm relações de coordenação e subordinação, mas claro, nunca deixando de se referir à regulação de condutas humanas intersubjetivas.

¹⁰⁷“Aquilo que não se pode admitir, porém, é privilegiar o conteúdo, significação, substância ou sentido, em detrimento da forma, que se demora no plano da expressão, também conhecida como texto em acepção estrita. O mesmo equívoco está na priorização da forma em face do conteúdo. Um não existe sem a outra: são entidades que se coimplicam” (MOREIRA, André Mendes et al. *O direito tributário: Entre a forma e o conteúdo*. São Paulo: Noeses, 2014. p. V-VI).

A estrutura se apresenta ao observador do Sistema Jurídico por meio do cálculo de normas feito por este, através dos impulsos de *positivação* e *derivação*. Segundo Paulo de Barros Carvalho:

Positivação e derivação não são processos simétricos. Positivação é sequência de atos ponentes de normas no quadro da dinâmica do sistema. Seu trajeto é uniforme e a direção, sempre descendente. Já derivação é operação lógico-semântica em que se articula uma unidade normativa a outras que lhe são sobrepostas ou sotopostas na hierarquia do conjunto. Cada impulso de positivação provoca um vínculo de derivação. Com isso, o jurista compõe o cálculo de normas, conjugando-as para agrupá-las, mediante iniciativas de coordenação ou em movimentos ascendentes e descendentes sugestivos de subordinação (grifos no original).¹⁰⁸

Essa estrutura escalonada, onde as normas jurídicas se agrupam em relações de coordenação, vale dizer, entre normas primárias e normas secundárias (sancionatórias), ou relações de subordinação, isto é, entre normas de competência e normas inferiores (introduzidas), revela uma cadeia de normas jurídicas formada por constantes processos semióticos (*semioses*) de atribuição de sentido, ou seja, produção de *Interpretantes*.

Tais Signos/*Interpretantes* possuem características diferentes, que, quando submetidas à perspectiva da Ideoscopia (Fenomenologia), de Charles Sanders Peirce, nos revelam a categoria que lhes são proeminentes, ajudando na compreensão de seus efeitos, nos mais variados momentos da cadeia em que os mesmos são produzidos.

2.4.3 Sobre a Relação entre a Semiose Jurídica e as Tríades de *Interpretantes*

Tentaremos, neste momento, traçar um paralelo entre a cadeia de positivação normativa, assim como descrita nas linhas anteriores, e a já analisada tríade de *Interpretantes*, que se subdividem em *Interpretante Imediato*, *Dinâmico* e *Final*, cujas definições foram traçadas no Capítulo 1 deste trabalho.

Esta comparação se justifica, a nosso ver, pois que a positivação jurídica percorre o mesmo caminho e possui o mesmo objetivo desta específica série de *Interpretantes* (aquela em que culminará no *Interpretante Final*), desenvolvida por Charles Sanders Peirce, e tão bem sintetizada por Lauro Frederico Barbosa da Silveira da seguinte maneira:

Como o interpretante irá se constituir pela própria cadeia semiótica ao longo do tempo, cadeia essa em que, em busca da verdade sobre o objeto, aperfeiçoando seu conhecimento e adequando progressivamente a conduta para alcançar no futuro o

¹⁰⁸CARVALHO, Paulo de Barros. *Derivação e positivação no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2011. p. XIX.

objeto que se deseja e ao qual o signo se refere, terão lugar séries interpretantes que tenderão para um interpretante final do signo.¹⁰⁹

Se visualizarmos este extrato linguístico, agora em termos jurídicos, poderemos ver, com extrema clareza, a semelhança entre a cadeia de positivação normativa e a tríade de *Interpretantes Imediato, Dinâmico e Final*. Atentemos: “Como a **norma jurídica** irá se constituir pela própria **cadeia de positivação normativa** ao longo do tempo, **cadeia de positivação normativa** esta que, em busca da **regulação** sobre **as condutas humanas intersubjetivas**, **indo em direção à concretude** e adequando progressivamente a **aplicação/incidência normativa** para alcançar no futuro **a conduta regulada** e à qual **o enunciado prescritivo (e também a norma jurídica)** se refere, terão lugar séries **de normas jurídicas** que tenderão para uma **norma jurídica final**”.

Vamos aos motivos de tais substituições:

- Substituímos o termo *Interpretante* por **norma jurídica** já que, como já exposto, ambos são Signos, desenvolvidos a partir de outros Signos (*Representamem/enunciados prescritivos*) na relação triádica da *semiose*.
- Substituímos **cadeia semiótica** por **cadeia de positivação normativa**, uma vez que, como também já tratado, o nosso Sistema Jurídico se apresenta numa estrutura onde normas jurídicas são produzidas a partir de outras normas jurídicas em operações de apreensão, interpretação, compreensão e produção de linguagem (*semioses*).
- Substituímos **verdade** por **regulação** pelo simples motivo de que a linguagem jurídica é sempre emitida em função prescritiva, nunca meramente descritiva.
- Substituímos **Objeto** por **condutas humanas intersubjetivas**, pois, que, ainda que existam normas que tratem da produção de outras normas, o Objeto da *semiose* jurídica será sempre uma conduta.
- Substituímos **aperfeiçoando seu conhecimento** por **indo em direção à concretude**, pois que a cadeia de positivação normativa não se trata de mero desenvolvimento da verdade acerca do Objeto, mas sim de aplicação normativa, que se dá, necessariamente, no caminho do abstrato para o concreto.
- Substituímos **conduta** por **aplicação/incidência normativa** já que, como não estamos tratando aqui, do Objeto, mas da conduta para se chegar ao Objeto, temos que, no Direito,

¹⁰⁹SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa da. *Curso de semiótica geral*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 49.

a única forma de se aproximar da conduta a ser regulada é por meio de outra conduta, a da produção de linguagem jurídica, isto é, por meio da aplicação/incidência do Direito.

- Substituímos **Signo** por **enunciado prescritivo (e também por norma jurídica)**, uma vez que, como também já tivemos a oportunidade de explicar, tanto a norma jurídica (*Interpretante*), quanto o enunciado prescritivo (*Representamem*) possuem a natureza de Signo e ambos representam o Objeto da relação triádica semiótica.
- Substituímos ***Interpretante Final*** por **norma jurídica final**, pois, como explicaremos melhor mais a frente, o Direito, ao se dirigir, fundamentalmente, à estabilização das expectativas normativas da sociedade, como primado da Segurança Jurídica, não pode estar aberto à possibilidade da rediscussão *ad infinitum* de uma mesma matéria jurídica.

Pois bem, tratados acerca da aplicabilidade e semelhança da série de *Interpretantes Imediato, Dinâmico e Final*, em relação à cadeia de posituação normativa, só nos resta, neste Capítulo, apontar, dentro dessa cadeia de normas (tributárias, mais especificamente), quais delas são *Interpretantes Imediatos, Dinâmicos ou Finais*, e quais implicações poderemos retirar de tal análise. Este é o exercício que passaremos a realizar.

2.4.3.1 Noções gerais sobre a norma jurídica

Longos e sólidos são os estudos acerca da Regra-Matriz de Incidência Tributária, dada à importância que a matéria revela quando da aproximação do sujeito cognoscente ao Direito Posto e, por conseguinte, na construção, pelo mesmo, das normas jurídicas pertinentes a esse Sistema Jurídico. Aurora Tomazzini de Carvalho expõe, com grande precisão, a importância dos estudos em que:

Paulo de Barros Carvalho, inspirado nas lições de Alfredo Augusto Becker e Geraldo Ataliba, ao observar as propriedades eleitas pelo legislador para delimitação de hipóteses e consequentes das regras instituidoras de tributos, percebeu a repetição de alguns componentes e assim apresentou a regra-matriz de incidência tributária, estabelecendo um esquema lógico-semântico, revelador do conteúdo normativo, que pode ser utilizado na construção de qualquer norma jurídica (em sentido estrito).¹¹⁰

Em outros termos, por meio do processo de formalização, de toda e qualquer norma jurídica em sentido estrito, encontram-se os critérios mínimos formadores da mesma, que são,

¹¹⁰CARVALHO, Aurora Tomazzini de. *Curso de teoria geral do direito – O construtivismo lógico-semântico*. São Paulo: Noeses, 2010. p. 371-372.

no antecedente: critério material; critério temporal; critério espacial. E, no consequente: critério pessoal; critério prestacional.

Esta ferramenta nos permite conciliar as análises de cunho analítico e hermenêutico da norma jurídica, delimitando as proporções do proclamado princípio da homogeneidade das unidades do Sistema Jurídico, devido à infinidade de variações linguísticas expressas nos textos normativos. Sobre este prisma, tal homogeneidade se refere somente ao plano sintático das normas jurídicas, isto é, relegando a todas elas a mesma estrutura lógico-formal. Porém, sendo tais normas construídas a partir dos enunciados prescritivos, expressos nos documentos jurídicos, e sendo tais documentos redigidos nos mais variados estilos e funções, não se pode determinar a homogeneidade, também, semântica e pragmática da linguagem normativa.

Importante reter, então, este marco tido como propedêutico: segundo a esclarecedora lição de Paulo de Barros Carvalho:

Quando se proclama o cânone da “homogeneidade sintática” das regras do direito, o campo de referência estará circunscrito às normas em sentido estrito, vale dizer, aquelas que oferecem a mensagem jurídica com sentido completo (se ocorrer o fato F, instalar-se-á a relação deontica R entre os sujeitos S' e S''), mesmo que essa completude seja momentânea e relativa, querendo significar, apenas, que a unidade dispõe do mínimo indispensável para transmitir uma comunicação de dever-ser. E mais, sua elaboração é preparada com as significações dos meros enunciados do ordenamento, o que implica reconhecer que será tecida com o material semântico das normas jurídicas em sentido amplo.¹¹¹

O emissor/destinatário das normas jurídicas atribui conteúdos significativos aos enunciados prescritivos, que, tomados um a um, livres dentro do Sistema Jurídico, denotam o que chamamos de normas jurídicas em sentido amplo. Agora, quando articulados (aqueles conteúdos significativos) em termos antecedentes e termos consequentes, com os aludidos critérios mínimos para a formação de um sentido deontico completo, teremos, então, a norma jurídica em sentido estrito.

2.4.3.2 Normas abstratas e o Interpretante Imediato

As normas jurídicas em sentido estrito podem ainda ser classificadas como “gerais e abstratas”, “gerais e concretas”, “individuais e concretas” e “individuais e abstratas”. Estas classificações dependem do grau de determinação (ou indeterminação) daqueles critérios mínimos que compõem os termos antecedentes e consequentes de tais normas. Paulo de Barros Carvalho explica tal classificação nestes termos:

¹¹¹CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 129.

Costuma-se referir a generalidade e a individualidade da norma ao quadro de seus destinatários: geral, aquela que se dirige a um conjunto de sujeitos indeterminados quanto ao número; individual, a que se volta a certo indivíduo ou a grupo identificado de pessoas. Já a abstração e a concretude dizem respeito ao modo como se toma o fato descrito no antecedente. A tipificação de um conjunto de fatos realiza uma previsão abstrata, ao passo que a conduta especificada no espaço e no tempo dá caráter concreto ao comando normativo.¹¹²

Pretendemos agora, para identificar os tipos de *Interpretantes* produzidos na cadeia de positivação normativa, nos ater especialmente à dicotomia (abstração/concretude) que envolve o antecedente das normas jurídicas em sentido estrito. Mas tal escolha não é feita de maneira aleatória e possui uma justificativa muito importante.

Acreditamos que, em termos de “fenomenologia da incidência normativa”, a dicotomia abstração/concretude, que diz respeito ao termo antecedente das normas jurídicas, ganha certa relevância em relação àquela presente no termo consequente das mesmas (generalidade/individualidade), posto que esta última nos serve somente para indicar o tamanho do conjunto que formam os destinatários das normas em questão. Isso porque a incidência das normas jurídicas se dá, necessariamente, pela constituição de um fato jurídico (termo antecedente concreto) denotado a partir do fato hipotético conotado no antecedente da norma jurídica abstrata, sendo isto independente da generalidade ou individualidade do termo consequente da norma.

Tudo isto nos leva a considerar que, se estivermos tratando de uma norma jurídica abstrata, porém com o consequente individualizado, ainda não podemos afirmar que tal norma incidiu, dado que o fato descrito em seu antecedente ainda vaga no campo da possibilidade. Agora, se nos depararmos com uma norma jurídica geral, mas de antecedente concreto, podemos sempre afirmar que tal norma incidiu, uma vez que podemos perceber a subsunção de um fato social (linguagem descritiva de um evento concreto) a uma hipótese normativa, o que culminou na constituição jurídica do termo antecedente em questão.

Paulo de Barros Carvalho muito já discorreu acerca do antecedente das normas jurídicas abstratas. Vejamos, então, o que o mestre paulista, nos ensina sobre o tema:

A derradeira síntese das articulações que se processam entre as duas peças daquele juízo, postulando uma mensagem deontica portadora de sentido completo, pressupõe desse modo, uma proposição-antecedente, descritiva de possível evento do mundo social, na condição de suposto normativo [...].

A proposição antecedente funcionará como descritora de um evento de possível ocorrência no campo da experiência social [...].

¹¹²CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – Fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 57-58.

O antecedente da norma jurídica assenta no modo ontológico da possibilidade, quer dizer, os eventos da realidade tangível nele recolhidos terão de pertencer ao campo do possível.¹¹³

Podemos perceber, de súbito, que a característica da “possibilidade” é algo marcante nas normas jurídicas abstratas. E não poderia ser diferente, já que, para que a norma incida, é preciso que um fato social ocorra, sendo subsumido ao conceito da hipótese da norma abstrata, e para isto ele precisa ser um possível.

A “possibilidade”, assim como assentado, é uma ideia intimamente ligada à categoria cenopitagórica da *Primeiridade*. Assim, podemos afirmar que as normas jurídicas abstratas são *Interpretantes* impregnados pela categoria *Primeiridade*. Na tríade de *Interpretantes* *Imediato*, *Dinâmico* e *Final*, devemos, em seguimento ao raciocínio desenvolvido no primeiro Capítulo desta dissertação, apontar o *Imediato*, como o *Interpretante* de *Primeiridade*.

É neste sentido que Clarice Von Oertzen de Araújo afirma, com grande acurácia, que:

As normas gerais e abstratas revestem a natureza de juízos hipotéticos condicionais, refletindo, portanto, a natureza de interpretantes imediatos das leis. Ou seja, a norma geral e abstrata é aquilo que a interpretação das leis está apta a produzir, se e quando a interpretação ocorrer. Elas são o significado potencial e futuro dos enunciados prescritivos.¹¹⁴

E não podemos discordar de tão decisiva linha de pensamento, já que, para isso, nos basta olhar para o que o próprio Charles Sanders Peirce entende sobre o *Interpretante Imediato*, que afirma:

Meu Interpretante Imediato está implicado no fato de que cada Signo deve ter sua peculiar capacidade de Interpretação, antes que ele alcance qualquer Intérprete.¹¹⁵

O Interpretante Imediato é uma abstração, consistindo numa Possibilidade.¹¹⁶

O Interpretante representado ou significado no Signo.¹¹⁷

[...] o interpretante como ele se revela no entendimento correto do Signo ele mesmo, e é comumente chamado de *significado* do signo.¹¹⁸

¹¹³CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – Fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 48.

¹¹⁴ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 113.

¹¹⁵“My Immediate Interpretant is implied in the fact that each Sign must have its peculiar Interpretability before it gets any Interpreter” (PEIRCE, Charles Sanders. *Semiotics and Significs*. Bloomington: Indiana University Press, 1977. p. 111, *tradução livre do autor*).

¹¹⁶“The Immediate Interpretant is a abstraction, consisting in a Possibility” (Ibid., p. 111, *tradução livre do autor*).

¹¹⁷“[...] the Interpretant represented or signified in the Sign” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 8.343), *tradução livre do autor*].

¹¹⁸“[...] the interpretant as it is revealed in the right understanding of the Sign itself, and its ordinarily called the meaning of the sign” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 4.536), grifo no original, *tradução livre do autor*].

[...] o efeito total não analisado que se calcula que um Signo produzirá, ou que naturalmente se espera que ele produza [...] suponho que ele seja da natureza de uma “impressão”.¹¹⁹

O Interpretante Imediato consiste na Qualidade da Impressão que um Signo está apto a produzir, não diz respeito a qualquer reação de fato.¹²⁰

Tais descrições se encaixam perfeitamente na nossa ideia de norma jurídica abstrata, uma vez que nelas, a incidência é uma mera possibilidade, isto é, o processo de interpretação que culminará na subsunção de um fato social a uma hipótese normativa e posterior constituição de um fato jurídico está no futuro, como uma interpretação possível.

A inserção das normas jurídicas abstratas no ordenamento jurídico, de fato, está no passado, mas como fruto da incidência não delas mesmas, mas de seus veículos introdutórios, que são outras normas jurídicas, estas sim, concretas, das quais falaremos mais adiante.

Pois bem, temos dois tipos de normas abstratas, que são: as abstratas e gerais, isto é, de hipóteses cujos critérios servem para identificar um fato de possível ocorrência, e de consequentes cujos sujeitos da relação jurídica ainda não se encontram determinados; e as abstratas e individuais, ou seja, de hipóteses cujos critérios servem para identificar um fato de possível ocorrência, e de consequentes cujos sujeitos da relação jurídica se encontram determinados.

Vamos aos exemplos:

- A norma jurídica que prescreve o Imposto sobre a Renda é uma norma abstrata e geral, já que seu antecedente nos revela as notas para identificarmos um fato que pode vir a ocorrer (Se auferir renda), e em seu consequente estabelece uma relação jurídica (deve-se pagar certa quantia em tributo) em que o sujeito passivo é um elemento geral (todo aquele que auferir renda).
- A norma jurídica produzida pelo Fisco, em resposta ao procedimento de consulta iniciado pelo contribuinte, que requisitou saber se determinada conduta sua seria ou não tributada a título de IPI, é uma norma abstrata e individual, uma vez que seu antecedente conteria as notas para identificar um fato possível (se for realizada a conduta objeto da consulta), e seu consequente estabelece uma relação jurídica com os sujeitos já individualizados (Fazenda Nacional e o sujeito da consulta).

¹¹⁹ “[...] the total unanalyzed effect that the Sign is calculated to procure [...] I suppose it is of the nature of an ‘impression’.” (PEIRCE, Charles Sanders. *Semiotics and Signifcs*. Bloomington: Indiana University Press, 1977. p. 110, tradução livre do autor).

¹²⁰ “The Immediate Interpretant consists in the Quality of the Impression that a sign is fit to produce, not to any actual reaction” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 8.315), tradução livre do autor].

Como podemos ver, ambas as normas descritas acima precisam ganhar foros de concretude para se fazerem incididas, quer dizer, tanto a aplicação das mesmas é uma possibilidade, como elas próprias são apenas duas normas jurídicas dentre uma gama de outras que podem ser atribuídas à aplicação sobre um mesmo fato social, do mesmo modo que um mesmo fato pode ser descrito por várias palavras e que a uma palavra podem ser atribuídos vários significados.

É por isso que tratamos tais normas aqui, como *Interpretantes Imediatos*, por vagarem ainda no campo da possibilidade, característica inerente a esse tipo de *Interpretante*. Mas não é por isso que elas são menos importantes que as normas concretas, já que acabam por fundamentar a validade (ou invalidade) de todas estas últimas.

2.4.3.3 Normas concretas e o Interpretante Dinâmico

Continuando a análise das normas jurídicas como *Interpretantes*, sendo produzidas na cadeia de positivação normativa, é sempre importante lembrar da necessidade que as normas abstratas têm de ganhar foros de concretude para a efetiva regulação das condutas humanas intersubjetivas. Caminho diferente não é trilhado por Paulo de Barros Carvalho ao discorrer sobre esta cadeia de *semioses jurídicas*, afirmando:

Esse caminho, em que o direito parte de concepções abrangentes, mas distantes, para chegar às proximidades da região material das condutas intersubjetivas, ou, em terminologia própria, iniciando-se por normas jurídicas gerais e abstratas, para chegar às normas individuais e concretas, e que é conhecido por “processo de positivação”, deve ser necessariamente percorrido, para que o sistema alimente suas expectativas de regulação efetiva dos comportamentos sociais.¹²¹

A consciência da necessidade de tal caminho (da abstração à concretude) a ser percorrido pela cadeia de positivação normativa nos demonstra a conscientização de outro fator decisivo para o Direito: a imprescindibilidade do ato de aplicação das normas jurídicas. A aplicação é a única e inarredável conduta praticada no Direito, *i.e.*, no processo de positivação das normas jurídicas. É por isso que, ainda nas palavras do grande mestre paulista, “[...] seria até um desafio mental interessante tentar imaginar caso de incidência específica da regra-padrão, numa hipótese individualizada, sem a expedição de ato de aplicação. Eis uma tarefa impossível!”.¹²²

¹²¹CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – Fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 294.

¹²²Ibid., p. 296.

E qual é a norma jurídica que documenta o ato de aplicação/incidência jurídica? Só pode ser a norma jurídica concreta. Daí podermos afirmar que tanto a inafastabilidade do ato de aplicação/incidência normativa quanto o necessário caminho do abstrato ao concreto a ser percorrido pelas normas jurídicas são fatores que se coimplicam no Direito.

Se estivéssemos, portanto, frente a um Sistema Jurídico formado somente por normas abstratas, teríamos de convir que este seria um sistema estático, condenado ao ostracismo da mera possibilidade, negando-lhe a concretude, a aplicação e o dinamismo. Esta é também a análise feita por Clarice Von Oertzen de Araújo, ao tratar dos aspectos estático e dinâmico do Sistema Jurídico, vejamos:

[...] o direito positivo, entendido como o conjunto de normas gerais e abstratas em vigor num Estado em determinado momento, constitui o sistema em seu aspecto estático, em nível de competência. De modo diverso, o fenômeno da positividade do direito é que caracteriza o aspecto dinâmico do sistema, em seu nível de desempenho ou “performance” (Chomsky).¹²³

Esta passagem da abstração à concretude, da possibilidade ao real, ou, à reação de fato, também se mostra explícita na série de *Interpretantes Imediato, Dinâmico e Final*, desenvolvida por Charles Sanders Peirce, onde o segundo *Interpretante (Dinâmico)* representa a atualização concreta de uma possibilidade, ou, de um dos *Interpretantes* possíveis (*Imediato*). Listamos, deste modo, algumas passagens do autor acerca do *Interpretante Dinâmico*, para fazermos as devidas comparações:

Interpretante Dinâmico, ou efeito realmente produzido na mente pelo Signo.¹²⁴

[...] o efeito atual que o Signo, como um Signo, realmente determina.¹²⁵

Consiste no efeito direto realmente produzido por um Signo sobre um intérprete [...] Efeitos do Signo sobre uma mente individual, ou sobre um número de mentes individuais reais através da ação independente sobre cada uma delas.¹²⁶

Meu interpretante Dinâmico é aquilo que é experimentado em cada ato de interpretação e em cada um é diferente daquele de qualquer outro. [...] O interpretante Dinâmico é um evento real, singular.¹²⁷

O Interpretante Dinâmico é qualquer interpretação que qualquer mente realmente faz do Signo. Este interpretante deriva seu caráter da categoria diática, a categoria da

¹²³ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 123.

¹²⁴“[...] Dynamic Interpretant, or effect actually produced on the mind by the Sign” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 8.343), tradução livre do autor].

¹²⁵“[...] the actual effect which a Sign, as a Sign, really determinates” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 4.536),], tradução livre do autor].

¹²⁶“My Dynamical Interpretant consists in direct effect actually produced by a Sign upon an individual mind, I think, or upon a number of factual minds by independent action upon each” (PEIRCE, Charles Sanders. *Semiotics and Signifys*. Bloomington: Indiana University Press, 1977. p. 111, tradução livre do autor).

¹²⁷“My Dynamical Interpretant is that which is experienced in each act of Interpretation and is different in each from that any other [...] The Dynamical Interpretant is a single actual event” (Ibid., p. 111, tradução livre do autor).

ação [...] O significado de qualquer Signo sobre alguém consiste no modo como esse alguém reage ao Signo.¹²⁸

A produção de linguagem jurídica é um efeito real ocorrido na mente e pela mente do emissor normativo, que decorre da aplicação/incidência do Direito. E disso temos total certeza, dado que a subsunção do Signo-fato social ao Signo-norma abstrata, necessário, como sabemos, a qualquer aplicação normativa, além da implicação, são, em verdade, operações lógicas (que passam pela interpretação) realmente efetivadas pelo produtor (pela mente do mesmo) de normas jurídicas. Paulo de Barros Carvalho também trata a subsunção como uma operação lógica que deve ser realizada pelo ser humano (por sua mente) na aplicação/incidência normativa, chegando a afirmar, de forma muito segura, que:

[...] a chamada “incidência jurídica” reduz-se, pelo prisma lógico, a duas operações formais: a primeira, de subsunção ou inclusão de classes, em que se reconhece que uma ocorrência concreta, localizada em determinado ponto do espaço social e em específica unidade de tempo, inclui-se na classe dos fatos previstos no suposto da norma geral e abstrata; outra, a segunda, de implicação, porquanto a fórmula normativa prescreve que o antecedente implica a tese, vale dizer, o fato concreto, ocorrido *hic et nunc*, faz surgir uma relação jurídica, também determinada, entre dois ou mais sujeitos de direito. É importante ter em mente, outrossim, que tais operações lógicas somente se realizam mediante a atividade de ser humano, que efetue a subsunção e promova a implicação que o preceito normativo determina, o que pressupõe construção de linguagem.¹²⁹

A subsunção – e, também, a implicação, mas independentemente desta se dar em termos gerais ou individuais –, portanto, como operação mental impulsionada pela relação de similaridade entre hipótese normativa e a descrição de um evento no contexto social é o efeito real produzido na mente do intérprete pelo Signo-norma abstrata e também pelo Signo-fato social, onde o seu produto é um *Interpretante Dinâmico*, consubstanciado numa norma jurídica de antecedente concreto e que representa (documenta) a aplicação/incidência normativa. Clarice Von Oertzen de Araújo trilha o mesmo fio de raciocínio ao deixar assentado que:

Quando ocorre a realização da previsão hipotética no contexto social, o objeto do signo normativo, o impulsiona, provocando a semiose. A conduta prevista pela norma geral como futura e possível atualiza-se, passa a ser uma conduta real, concretizada no tempo e espaço. A mudança de condição do objeto dinâmico alimenta a linguagem jurídica, provocando a produção efetiva de novos significados, novos interpretantes: as normas jurídicas individuais e concretas. Estas normas são

¹²⁸“The Dynamical Interpretant is whatever interpretation any mind actually makes of a sign. This Interpretant derives its character from the Dyadic category, the category of Action [...] the meaning of any sign for anybody consists in the way he reacts to the sign” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 8.315), tradução livre do autor].

¹²⁹CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – Fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 666.

interpretantes dinâmicos categóricos. São dinâmicos porque efetivamente produzidos e categóricos porque prescrevem efetivamente uma orientação da conduta.¹³⁰

Devemos lembrar, antes de irmos aos exemplos de normas jurídicas concretas e, portanto, de *Interpretantes Dinâmicos*, na cadeia de positivação normativa, que a subsunção e a constituição de fatos jurídicos concretos ocorrem em toda e qualquer atividade de produção de linguagem jurídica, mesmo quando o editor normativo está inserindo normas jurídicas abstratas no Sistema Jurídico.

Isso é verídico, pois a teoria das fontes do Direito nos ensina que as normas jurídicas, sejam elas concretas ou abstratas não entram no mundo jurídico de maneira isolada, devendo sempre serem pareadas a um preceito introdutor de normas, que não deixa de ser também uma norma jurídica, mas de natureza essencialmente concreta. Paulo de Barros Carvalho não descarta este pensamento e afirma, categoricamente, que:

[...] seguindo o degrau das estruturas normativas, perceberemos que tanto a norma geral e abstrata quanto a norma individual e concreta pressupõem um ato ponente de norma, jurisdicionado pela competência jurídica que lhe prescreve aptidão para inserir normas no sistema. Torna-se preciso, como pede a teoria das fontes do direito, que um veículo introdutor (ato jurídico-administrativo do lançamento, por exemplo) faça a inserção da regra no sistema. Significa dizer: unidade normativa alguma entra no ordenamento sem outra norma que a conduza. O preceito introduzido é a disciplina dos comportamentos inter-humanos pretendida pelo legislador, independentemente de ser abstrata ou concreta e geral ou individual, ao passo que a entidade introdutora é igualmente norma, porém concreta e geral.¹³¹

Com isso, podemos afirmar que a produção de linguagem jurídica, como *semiose* efetivamente realizada, sempre estará relacionada a *Interpretantes Dinâmicos* (normas concretas de competência), seja para a inserção, no Sistema Jurídico, de outros *Interpretantes Dinâmicos* (normas concretas dirigidas de maneira mediata ao comportamento humano) como elementos de concretude, seja para a inserção, no ordenamento jurídico, de novos *Interpretantes Imediatos* (normas abstratas dirigidas de maneira mediata ao comportamento humano) como elementos de possibilidade.

As normas concretas, ou, os *Interpretantes Dinâmicos* produzidos na cadeia de positivação normativa, neste sentido, podem ser ligadas a termo consequente geral ou individual, o que nos leva, agora, a estipular alguns exemplos para a melhor clarificação do tema:

¹³⁰ ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 118.

¹³¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – Fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 60.

- A norma jurídica documentada no carnê do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), que chega no domicílio fiscal do contribuinte, é uma norma jurídica concreta e individual, já que em seu termo antecedente relata um acontecimento real (ser proprietário de imóvel no Município X), e em seu termo consequente estabelece uma relação jurídica cujos sujeitos já se encontram completamente determinados (onde o proprietário do imóvel em questão deve recolher certa quantia à Fazenda do Município X).
- A norma jurídica que funciona como veículo introdutor da norma abstrata instituidora do IPI é uma norma concreta e geral, uma vez que seu antecedente apresenta a descrição de um acontecimento efetivo (o procedimento/processo legislativo de produção do Código Tributário Nacional [CTN] e do Regulamento do IPI), e em seu consequente prevê uma relação jurídica em que os sujeitos se encontram estabelecidos de forma geral (onde todo aquele que se encontre sob a jurisdição da legislação brasileira tem o dever de não obstaculizar a aplicação/incidência das normas introduzidas pelo CTN e pelo Regulamento do IPI).

Ambas as normas são, portanto, *Interpretantes Dinâmicos*, pois que se revelam como atualização de hipóteses normativas (*Interpretantes Imediatos*) em vigor dentro do ordenamento jurídico. A presença marcante da categoria da *Secundidade*, consubstanciadas nas mesmas pelas ideias de concretude, realidade, reação e atualização, é o que nos guia na indicação das normas concretas como *Interpretantes Dinâmicos* dentro da cadeia de positivação normativa tributária.

2.4.3.4 O fim da cadeia normativa e o Interpretante Final

Não é incomum pensarmos nas cadeias semióticas, isto é, em cadeias onde Signos são produzidos a partir de outros Signos, como cadeias infinitas, mesmo porque, se Signo é aquilo que representa algo para uma mente, ao retirarmos sua capacidade de representação futura, estaremos retirando sua capacidade de ser Signo.

Ainda assim, é importante considerar que a infinidade das cadeias semióticas decorre de uma análise em abstrato das mesmas, vale dizer, de uma análise que é cabível a toda e qualquer cadeia semiótica sob um ângulo abstrato e sem considerar as sutilezas e individualidades das mais variadas cadeias que surgem no entremeio de nossa sociedade.

O que queremos dizer é que existem cadeias semióticas, individualizadas, que são mais, ou menos, propensas à produção de novos *Interpretantes*, ou, de novas representações.

Esta diferença nós podemos ver de perto quando analisamos as cadeias semióticas que formam o Direito e a Ciência do Direito. Isso porque, como sabemos, a possibilidade de produção científica acerca do Direito é muito mais propensa à produção de novos *Interpretantes* que aquela vista dentro do sistema do Direito Positivo.

Essa análise decorre da necessidade pragmática que o Direito tem de estabilizar as expectativas de comportamento inter-humano em sociedade. O chamado “sobreprincípio” da Segurança Jurídica e o instituto da Coisa Julgada nos levam a afirmar, com toda a certeza, que a cadeia semiótica do Direito trava a produção desregulada e infinita de novos *Interpretantes* (normas jurídicas) acerca de um mesmo Objeto (matéria). Clarice Von Oertzen de Araújo discorre sobre o tema de maneira bem realística, vejamos:

Afirmar a interpretação das normas jurídicas como semiose ilimitada seria formalmente possível. Esta possibilidade existe, em princípio, pela natureza simbólica das normas gerais e abstratas, as quais, portanto, caracterizam-se como signos genuínos. Mas esta possibilidade infundável de semioses jurídicas poderá ocorrer somente na linguagem descritiva da doutrina ou da Ciência do Direito. No universo propriamente normativo, ao se ingressar com uma demanda (um processo) no sistema jurídico, cuja linguagem é a prescritiva, seja em esfera administrativa ou judicial, haverá uma limitação semiótica que caracteriza o próprio signo “direito”, constituído como sistema, cujo primordial objetivo é regular as relações intersubjetivas, determinando a finitude dos eventuais conflitos sociais.¹³²

Aqui, começamos a ver o “processo” como elemento essencial para caracterizar a finitude da cadeia de positivação normativa. A norma jurídica produzida no processo jurisdicional com a força do instituto da Coisa Julgada é a norma que põe fim àquela específica cadeia de *semioses* jurídicas, deixando esta linguagem numa instância irrecorrível, isto é, impedindo a rediscussão sem causa excepcional (não podemos esquecer a possibilidade da Ação Rescisória) da matéria e estabilizando, assim, as expectativas normativas das partes processuais acerca da conduta regulada (Objeto).

A mestra Clarice Von Oertzen de Araújo também destina ao processo a discussão completa das matérias jurídicas e também o fim da cadeia semiótica que é a chamada “cadeia de positivação normativa”, fazendo-o da seguinte maneira:

Em se tratando da ordem jurídica brasileira, os princípios constitucionais do devido processo legal e da inafastabilidade do controle jurisdicional (princípio do direito de ação) levam para a instância dos processos judiciais o contexto ou local de ocorrência do fim da geração das cadeias semióticas. Ou seja, é na instância dos processos judiciais que está assentada a obtenção de certos fins do Estado, como a perseguição dos valores certeza do direito e estabilidade das relações. É no universo jurisdicional que está demarcado o limite semiótico da positivação da ordem jurídica. E assim é porque a exaustão das vias processuais administrativas não impede que uma nova cadeia de semioses venha a se instaurar com a propositura de

¹³²ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 129.

um processo judicial, discutindo-se e interpretando-se o mesmo caso concreto, ou seja, o mesmo objeto.¹³³

Assentada a necessidade do processo jurisdicional para que a norma jurídica seja suficientemente desenvolvida, sendo tal “suficiência” ligada à função pragmática do Direito de estabilização das expectativas normativas acerca da conduta regulada pela norma jurídica, só nos resta atentar para o que Charles Sanders Peirce entende por seu *Interpretante Final*, para que só assim possamos traçar as devidas comparações, vejamos:

O Interpretante Normal, ou efeito que seria produzido na mente pelo Signo, depois de desenvolvimento suficiente do pensamento.¹³⁴

Finalmente, há o que provisoriamente eu chamo de Interpretante Final, que se refere à maneira pela qual o Signo tende a se representar como estando relacionado ao seu Objeto.¹³⁵

Meu Interpretante Final é o efeito que o Signo produziria sobre uma mente em circunstâncias que deveriam permitir que ele extrojetasse seu efeito pleno.¹³⁶

[...] o Interpretante Final é o resultado interpretativo ao qual todo intérprete está destinado a chegar se o Signo for suficientemente considerado.¹³⁷

A norma jurídica produzida em âmbito processual e com a força da Coisa Julgada é o Signo, ou, o efeito do Signo, que fora desenvolvido ao longo da cadeia de posituação normativa. O desenvolvimento da mesma se caracteriza, nesse estágio, como suficiente, dada a função pragmática do Direito, porém, isso não quer dizer que a representação cessa por aqui, uma vez que, assim, estaríamos retirando sua capacidade sgnica.

Isso quer dizer que, em termos jurídicos, a representação daquele Objeto (conduta regulada) e daquele enunciado prescritivo (linguagem produzida pelo julgador) “deve-ser”, daquele estágio para frente e, claro, naquele mesmo regime jurídico, sempre aquela norma jurídica, que funcionará, nesta específica cadeia semiótica, como o *Interpretante Final* da mesma.

A continuidade, ou, a força que o instituto da Coisa Julgada dá a essa norma jurídica para regular aquela conduta de maneira contínua, marca a presença decisiva da categoria

¹³³ ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 131.

¹³⁴ “[...] the Normal Interpretant, or effect that would be produced on the mind by the Sign after sufficient development of thought” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 8.343), tradução livre do autor].

¹³⁵ “Finally there is what I provisionally term the Final Interpretant, which refers to the manner in which the Sign tends to represent itself to be related to its Object” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 4.536), tradução livre do autor].

¹³⁶ “[...] the Final Interpretant is the one interpretative result to which every Intérprete is destined to come if the Sign is sufficiently considered” (PEIRCE, Charles Sanders. *Semiotics and Significs*. Bloomington: Indiana University Press, 1977. p. 111, tradução livre do autor).

¹³⁷ PEIRCE, 1977, p. 111 apud SANTAELLA, Lúcia. *A teoria geral dos signos*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2012. p. 99.

Terceiridade na mesma, o que nos deixa ainda mais confortável em apontá-la como o *Interpretante Final* da cadeia de positivação normativa.

Devemos admitir, por último, que a possibilidade de mudança na norma jurídica por meio de Ação Rescisória ou por meio da inauguração de um novo regime jurídico (pelo nascimento de uma nova Constituição ou de um novo Estado totalitarista, por exemplo) não retira a natureza de *Interpretante Final* da norma jurídica produzida com a força da Coisa Julgada, uma vez que, além de tais mudanças serem excepcionalíssimas, Charles Sanders Peirce mesmo admite a provisoriedade de seu *Interpretante Final*, dado o falibilismo que persegue a produção de Signos pelo homem.

3 NÃO INCLUSÃO DE ÔNUS FISCAIS NO CONCEITO DE “FATURAMENTO” E “RECEITA BRUTA” PARA FINS DE INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E DA COFINS

Neste último e conclusivo capítulo, utilizaremos os conceitos e as inferências desenvolvidas a partir da aplicação da Semiótica, de matriz peirceana, no Direito (visto, lembremos, *ao nível linguístico*) para analisar a cadeia de posituação normativa relacionada às Contribuições Sociais ao PIS/PASEP e à COFINS, focando, especialmente, no desenvolvimento de suas bases de cálculo, desde as suas normas de competência, dispostas a nível constitucional, até as normas produzidas pelo Supremo Tribunal Federal sobre a matéria.

Para isso, faremos uma análise a partir da perspectiva do observador, apontando o que para nós são verdadeiras inconstitucionalidades, ilegalidades e incoerências entre as normas jurídicas existentes na referida cadeia semiótica, porém sem esquecer da perspectiva do participante do discurso jurídico, onde nos valeremos da máxima pragmaticista¹³⁸, também desenvolvida por Charles Sanders Peirce, para orientar a conduta de enunciação/aplicação de normas jurídicas a partir de seus efeitos, ou, consequências, no decorrer da cadeia de posituação normativa.

Assim, começaremos por uma investigação doutrinária do tema, envolvendo sua legislação, o procedimento administrativo e os efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal na estrutura normativa. Depois, por uma análise jurisprudencial, administrativa e judicial, veremos as possibilidades do sujeito passivo, das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, se ver livre da inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo de tais tributos.

Como observadores, olharemos para os *Interpretantes* que fazem parte do sistema jurídico acerca do tema e: se *Imediatos*, apontaremos a norma de competência que lhes serviu de veículo introdutor; se *Dinâmicos*, indicaremos a regra-matriz normativa que estão atualizando; e, se *Finais*, deixaremos claro a quem se refere o “desenvolvimento suficiente” da norma jurídica em questão, até aquele momento da cadeia jurídico-semiótica.

¹³⁸Para o cientista norte-americano, os conceitos e as concepções intelectuais acerca dos fenômenos são determinados pelos fatores consequenciais de suas experimentações. Em suas próprias palavras, Charles Sanders Peirce afirma: “Considere quais efeitos que concebivelmente possam ter importâncias práticas e nós conceberemos o objeto que nossa concepção terá. Então, nossa concepção desses efeitos será o todo de nossa concepção acerca do objeto” (*tradução livre do autor*). “Consider what effects, that might conceivably have practical bearings, we conceive the object of our conception to have. Then, our conception of these effects is the whole or four conception of the object” [*Collected Papers of Charles Sanders Peirce*, (CP: 5.402)].

Na perspectiva dos participantes, estaremos na frente dos mesmos *Interpretantes*, mas para determinar as consequências práticas da produção dos mesmos no entremeio da cadeia de positividade normativa e, também, para orientar a conduta dos participantes, de modo que os mesmos possam alcançar o mesmo raciocínio disposto por nós como o correto no ponto de vista de observadores, qual seja: o da não inclusão de ônus fiscais no conceito de “faturamento” e “receita bruta” para fins de incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS.

3.1 LEGISLAÇÃO, *INTERPRETANTES IMEDIATOS* E A REGRA-MATRIZ DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E DA COFINS

Falamos, algumas páginas atrás, que sempre que um sujeito emissor de normas jurídicas pretenda inserir outras normas no Sistema Jurídico, sejam elas *Interpretantes Imediatos* (normas abstratas) ou *Dinâmicos* (normas concretas), ele o fará por meio de outra norma jurídica, chamada veículo introdutor, que não é nada mais que uma atualização (um *Interpretante Dinâmico*) de outra norma abstrata.

Este último *Interpretante Imediato* é a chamada norma jurídica de competência. Devemos nos alertar, neste ponto, para a necessidade de se tecer algumas explicações acerca de tão importante norma e de como ela se desenvolve em âmbito tributário, o que nos guiará, de modo mais seguro, na construção da própria Regra-matriz das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS.

Esta importância se apresenta, pois: além da norma jurídica de competência nos permitir realizar juízos de compatibilidade (validade), ou incompatibilidade (invalidade), acerca das normas jurídicas existentes no sistema jurídico, é ela que, quando invocada (atualizada) – lembremos, seja de maneira correta ou incorreta –, confere o caráter contrafático à enunciação do emissor da norma jurídica, além de delegar o ônus da prova pela recusa ao destinatário da situação comunicacional normativa.

Passemos então, às considerações gerais acerca da norma de competência tributária, para só depois construirmos a norma de competência e a Regra-matriz das referidas Contribuições.

3.1.1 Competência Tributária

O Direito, como já dissemos, é um sistema que se auto-(re)produz a partir de relações metalinguísticas, onde ambas linguagem-objeto e metalinguagem pertencem ao universo jurídico (*vide* Capítulo II). Esta capacidade que o Sistema Jurídico tem, de possuir normas jurídicas que se refiram (ainda que de maneira imediata) a outras normas jurídicas, é chamada de autorreferencialidade, e é de suma importância para o exercício da competência normativa. Firmes nas lições da professora Fabiana Del Padre Tomé¹³⁹ acerca desta característica, temos que:

A autorreferencialidade também se apresenta como pressuposto da autoprodução do sistema, pois, para que este possa autogerar-se, isto é, substituir seus componentes por outros, é necessário que haja elementos que tratem de elementos. No caso do sistema social, atos comunicativos cujo conteúdo seja a geração de outros atos comunicativos; em relação ao sistema jurídico, normas que prescrevam a produção de outras normas jurídicas.

Estas “normas que prescrevam a produção de outras normas” denotam a gramática-geratriz do Sistema Jurídico, isto é, determinam como deve se dar a produção, enunciação, geração, criação de normas jurídicas, ou como queiram determinar o termo, desde que dentro desses parâmetros semânticos. A competência tributária faz parte dessa gramática e é regulada, então, por normas jurídicas.

Em matéria tributária, o mestre Paulo de Barros Carvalho¹⁴⁰ atentou para o fato de que a Regra-Matriz de Incidência Tributária (uma norma em sentido estrito) é aquela que define a incidência fiscal, ou seja, é na conjugação daqueles critérios mínimos, por meio de uma relação deôntico-jurídica, que podemos demonstrar os requisitos suficientes para a incidência do tributo.

A eleição de tais critérios pelo legislador, ao instituir uma exação qualquer, é um exercício de competência tributária, e esta se encontra desenhada estrita e exaustivamente em patamar constitucional, quer dizer, toda norma jurídica delineadora de competência tributária de nosso ordenamento deve ser constituída a partir dos enunciados positivados em nossa Carta Magna.

¹³⁹TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 50-51.

¹⁴⁰CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 298: “A norma tributária em sentido estrito, reiteramos, é a que define a incidência fiscal” (grifo no original). (Importante lembrar que, para o mesmo mestre, a norma tributária em sentido estrito é a Regra-Matriz de Incidência Tributária).

Daí surge a imprescindibilidade da exegese constitucional, já apontada por José Souto Maior Borges¹⁴¹ ao prefaciar a obra “Hipótese de Incidência Tributária” de Geraldo Ataliba, no sentido de que esta “[...] circunstância está a indicar que o caminho metodológico mais aconselhável, para ser adotado como ponto de partida dos estudos jurídicos do tributo, está nos princípios e normas constitucionais discriminadores de competência tributária e reguladores do seu exercício”.

Não podemos perder de vista o fato de que, ao desenhar a competência tributária e concedê-la ao ente político, a Constituição Federal também está limitando o poder interventivo do Estado sobre as áreas não abrangidas pelo desenho constitucional.

Pois bem, diz-se que a competência tributária é a qualificação jurídica que torna um sujeito apto a criar normas jurídicas que regulem, de forma mediata ou imediata, a instituição, arrecadação, ou fiscalização de tributos. E, como norma jurídica, a norma de competência tributária possui estrutura lógica idêntica às outras normas jurídicas em sentido estrito. Tácio Lacerda Gama¹⁴² leciona que:

A norma de competência em sentido estrito é o juízo hipotético condicional que prescreve, no seu antecedente, os elementos necessários ao fato enunciação válida e, no seu consequente, a relação jurídica em cujo objeto estão os condicionantes materiais para a norma inferior hierarquia.

Vê-se aqui que o antecedente da norma de competência descreve fato de possível ocorrência e a relação jurídica de seu consequente possui um Objeto (materialidade) de possível regulação por uma norma inferior, o que nos leva a apontá-la como um *Interpretante Imediato*. E como *Interpretante Imediato*, a norma jurídica de competência precisa ser atualizada (ganhar foros de concretude) para que uma nova norma jurídica possa ser inserida no sistema normativo. É por isso que o veículo introdutor de normas é sempre um *Interpretante Dinâmico*, já que se apresenta como a atualização de um *Interpretante Imediato* (a norma jurídica de competência).

3.1.1.1 O “fato enunciação válida”

Este fato é o descritor hipotético abstrato da norma jurídica de competência. É da “enunciação”, pois se refere à atividade de criação de normas. É válida, pois aquela atividade

¹⁴¹BORGES, José Souto Maior. Prefácio. In: ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. São Paulo: Malheiros, 2011.

¹⁴²GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária – Fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 65-66.

(de enunciação) é qualificada juridicamente como apta a instrumentalizar a criação de normas jurídicas.

Esta hipótese normativa descreve quem é o sujeito competente para enunciar normas jurídicas, de acordo com um determinado ato ou procedimento delimitados em um ponto do espaço e do tempo.

3.1.1.2 O vínculo entre a forma e a matéria

Competência é aptidão para criar normas jurídicas. Aptidão, porém, longe de ser discricionária, isto é, a mesma deve ser necessariamente direcionada a uma determinada matéria. Isso quer dizer que, ao “fato enunciação válida”, há de ser implicado um consequente que determine uma relação jurídica em que a matéria, a ser legislada sobre, esteja definida.

Pode-se afirmar, então, que a competência é a implicação (deôntica) entre um procedimento qualificado juridicamente como apto à atividade de enunciação normativa e uma determinada matéria a ser regulada por aquela atividade.

3.1.1.3 Do consequente da norma de competência

O consequente da norma jurídica de competência é quem delinea os limites materiais com os quais a norma de hierarquia inferior (e que, portanto, tem como fundamento de validade a norma de competência) poderá definir sua hipótese de incidência. Não deixa de ser prescrição de relação jurídica, porém. Nela, relação, figuram como sujeito ativo e passivo, o sujeito competente, aquele, e os destinatários da conduta ordenada, este.

O sujeito competente aparece na relação jurídica de competência como sujeito ativo justamente por que é ele quem pode: editar o texto normativo; exigir, através de medida judicial, o cumprimento do mesmo; e, a contraparte, ser chamado para advogar a favor de sua validade. Isso tudo, como sabemos, somente comprova o caráter contrafático da enunciação normativa.

Já o sujeito passivo dessa relação também possui alguns atributos, quais sejam: o dever de não obstaculizar o exercício da competência; o dever de não exercer competência que seja de outro ente; e, quando possuir legitimidade para tanto, se insurgir, também através de medida judicial, contra a validade de lei que considere ilícita (em sentido amplo), o que lhe confere, portanto, o ônus da prova pela recusa.

O conteúdo da relação jurídica, em que se envolvem os sujeitos descritos acima, é o desenho da matéria que deverá ser tratada pela norma introduzida com fundamento de validade na respectiva norma de competência, delimitando seus (da matéria) âmbitos material em sentido estrito, subjetivo, espacial e temporal. Em outros termos, a matéria (em sentido estrito) se revela, então, como “o verbo(s) mais complemento(s)” que poderão ser tomados como fatos hipotéticos descritos no antecedente das normas inferiores, condicionados, também, por elementos subjetivos, temporais e espaciais.

Sobre a norma jurídica de competência, Tácio Lacerda Gama¹⁴³ ensina, com grande propriedade argumentativa, que:

Na hipótese da norma de competência primária, fica estabelecido o procedimento [p(p1.p2.p3...)] que deve ser desempenhado pelo sujeito competente(s), no espaço (e) e no tempo (t) para, no seu consequente, a prescrição sobre como criar um texto normativo versando sobre certa matéria [m(s.c.e.t)], sem que os sujeitos destinatários da norma (sp) possam impedir o sujeito competente de exigir a norma como válida. Desta forma, demonstra-se como estrutura de uma norma jurídica pode, após sucessivas internalizações de sentido, resumir os elementos necessários à regulação da conduta de criar normas.

Há, assim, na relação jurídica de competência, o desenho dos âmbitos de vigência da norma inferior. Ressalva-se que, dependendo do grau de abstração, do grau, portanto, da *Primeiridade*, aparente na norma de competência, esses âmbitos podem ser mais ou menos determinados. A abstração dos mesmos, porém, não macula a atividade jurídica de regulação de condutas e para isso entram em jogo as normas complementares que, como o próprio termo utilizado já induz, complementa o desenho em questão, muito embora, sem poder mudar ou criar núcleo (matéria em sentido estrito) diverso do disposto pela norma de competência.

3.1.2 Norma de Competência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS

Em matéria tributária, o *Interpretante Imediato* que configura a norma jurídica de competência tributária para instituir tributos teria, em seu descritor (termo antecedente), a delimitação de um sujeito possuidor da competência tributária e, portanto, apto a instituir determinado tributo, que poderá fazê-lo a partir de um determinado tipo de processo legislativo. Em seu prescritor (termo consequente), a relação jurídica, na qual figuram o sujeito possuidor da competência tributária no polo ativo e todos os destinatários normativos, no polo passivo desta (relação), que versará sobre tributo (conduta) que incidirá sobre

¹⁴³GAMA, Tacio Lacerda. *Competência tributária – Fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 96.

determinado “verbo mais complemento” (matéria) realizado por um sujeito, ou, contribuinte, e condicionado a um tempo e a um lugar.

Apontemos nossos esforços investigativos para o Objeto deste último termo da norma de competência tributária, pois é neste que pretendemos demonstrar os ilícitos “nomogenéticos”, quer dizer, “da enunciação normativa”, referentes às variadas tentativas legislativas de alargamento da base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS.

No que diz respeito a estas Contribuições, nosso Texto Constitucional, originariamente, delegou competência tributária para a União instituir Contribuição Social Financiadora da Seguridade Social sobre o “faturamento” (art. 195, I da CF/88, redação original) e recepcionou, através de seu art. 239, as Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 8, de 3 de dezembro de 1970, criadas sobre a regulação da Constituição anterior, que instituíram duas outras Contribuições, PIS e PASEP, unificadas por outra Lei Complementar (nº 26/75), também incidentes sobre o “faturamento”.

Com o advento da Emenda Constitucional nº 20/98, o legislador constituinte, ao inserir a alínea “b” no inciso I do art. 195 da Constituição Federal (CF), equiparou os termos “faturamento” e “receita” para configurar a materialidade possível da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social. Este dispositivo passou a ter a seguinte redação:

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

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

[...]

b) a receita ou o faturamento;

[...].

Se cumularmos esse dispositivo com aquele prescrito no art. 149 também da Constituição Federal (*caput*: Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais [...]) podemos montar a norma jurídica de competência tributária relativa à COFINS, que conteria:

- em seu termo antecedente: a descrição abstrata da possibilidade de a União realizar o processo legislativo de lei complementar ou lei ordinária; e,

- em seu consequente: a prescrição de uma relação jurídica geral onde a União teria o direito de inserir normas jurídicas (em sentido amplo) instituidoras de Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (norma jurídica em sentido estrito), incidente sobre a hipótese de se “auferir receita ou o faturamento” (Objeto da relação – materialidade); e todos aqueles sob a égide da jurisdição brasileira teriam o dever de cumprir o disposto nas normas inseridas, ou, no caso da recusa, de provar a legitimidade da mesma.

Portanto, com o advento da referida Emenda Constitucional (nº 20/1998), a materialidade da COFINS passou a ser determinada pelo *Interpretante Imediato* disposto acima, onde a mesma teria como materialidade possível a equiparação dos termos “receita” e “faturamento”, algo que, devemos relatar, não foi muito bem visto pela doutrina, dadas as disparidades entre tais expressões. É, também, o que afirma José Antonio Minatel¹⁴⁴:

[...] só com a Emenda Constitucional nº 20 de 15.12.1988, a materialidade econômica das atividades empresariais tipificada pelo vocábulo *receita* foi inserida na Lei Maior, ao lado da expressão “faturamento”, com o claro desiderato de ampliar as bases de cálculo das contribuições sustentadoras do sistema de Seguridade Social, visto que, como será demonstrado, o campo material abrangido pela designação de *receita* é muito mais abrangente que o campo material traduzido pelo vocábulo “faturamento” [...] (grifos no original).

A despeito de tais reclamações doutrinárias, a equiparação dos termos “faturamento” e “receita”, realizada pela Emenda Constitucional nº 20/1998 e que se referia somente às Contribuições Sociais Financiadoras da Seguridade Social (art. 195 da Constituição Federal), foi disposta também no art. 149 da Magna Carta, abrangendo todas as Contribuições Sociais, incluindo, portanto, também as Contribuições ao PIS/PASEP. Esta nova equiparação se deu por meio de outra Emenda Constitucional, a de nº 33/2001, que modificou a redação do art. 149 conforme os termos a seguir:

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

[...]

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo:

[...]

¹⁴⁴ MINATEL, José Antonio. *Conteúdo do conceito de receita e regime jurídico para sua tributação*. São Paulo: MP, 2005. p. 46.

III - poderão ter alíquotas:

a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

[...].

Inicialmente, a norma jurídica de competência das Contribuições ao PIS/PASEP se formava, basicamente, pelo art. 149, na redação original, ou seja, sem equiparar os termos “faturamento” e “receita”, e pelo art. 239, que recepcionava as leis instituidoras das Contribuições ao PIS/PASEP, sendo estas incidentes somente sobre o “faturamento”.

No regime jurídico constitucional atual, com a inserção da Emenda Constitucional nº 33/2001, nosso Diploma Maior equipara os termos “faturamento” e “receita bruta” no que diz respeito à materialidade possível de todas as Contribuições Sociais.

Neste sentido, a norma jurídica de competência tributária relativa às Contribuições ao PIS/PASEP se desenha, no regime constitucional atual (art. 149, §2º, III, “a”, cumulado com o art. 239 da CF), da seguinte maneira:

- em seu termo antecedente: a descrição abstrata da possibilidade de a União realizar o processo legislativo de lei complementar ou lei ordinária; e,
- em seu consequente: a prescrição de uma relação jurídica geral onde a União teria o direito de inserir normas jurídicas (em sentido amplo) instituidoras da Contribuição ao PIS/PASEP (norma jurídica em sentido estrito), incidente sobre a hipótese de se “auferir receita ou faturamento” (objeto da relação – materialidade); e todos aqueles sob a égide da jurisdição brasileira teriam o dever de cumprir o disposto nas normas inseridas, ou, no caso da recusa, de provar a legitimidade da mesma.

A partir de tais alterações em nosso Diploma Maior, os *Interpretantes Imediatos* que conferem competência tributária à União para inserir normas jurídicas relativas à instituição das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS (relativas, pois, às suas Regras-Matrizes), prescrevem a materialidade possível de ser tratada nas mesmas como sendo “a receita ou o faturamento”, enquanto sinônimos.

Ao definirem a materialidade possível de tais Contribuições a partir da equiparação dos termos “faturamento” e “receita”, os referidos dispositivos constitucionais também definiram a base de cálculo possível das mesmas, dado que esta última, como lembra Paulo de

Barros Carvalho¹⁴⁵, deve manter correlação lógica com a primeira (hipótese de incidência – materialidade), confirmando-a, informando-a ou afirmando-a. Isto é o que pensa também, Rodrigo Caramori Petry¹⁴⁶, que em tom conclusivo, discorre:

Ou seja, em relação à COFINS, a EC n.º 33/2001 fez o mesmo que a EC n.º 20/1998 já havia feito: ampliar a sua hipótese de incidência/base de cálculo possível, antes restrita apenas ao “faturamento” (redação original do art. 195, I), para passar a compreender também a “receita bruta” (total) da pessoa jurídica. Já em relação à contribuição PIS/PASEP, a EC n.º 33/2001 serviu para ampliar a norma de competência prevista no art. 239, que albergava apenas o “faturamento” como hipótese de incidência/base de cálculo possível à contribuição, passando a prever também a “receita bruta” (total) da pessoa jurídica.

Disto, nós podemos afirmar que, a partir de tais Emendas Constitucionais (nº 20/1998, para a COFINS e nº 33/2001, para as Contribuições ao PIS/PASEP), nenhuma norma jurídica inserida em nosso ordenamento que verse sobre a Regra-Matriz de uma das mencionadas Contribuições Sociais poderá extrapolar o conceito da expressão “receita ou faturamento” disposto na Constituição, no que diz respeito às suas hipóteses de incidência e bases de cálculo.

3.1.3 A Regra-Matriz Possível das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS

Se observarmos as normas jurídicas de competência, relativas às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS, dispostas em nossa Constituição, podemos ver o grau de liberdade que foi deixado ao legislador infraconstitucional quando da instituição de suas respectivas regras de incidência.

É baseado nesse raciocínio que afirmamos, comumente, que as normas constitucionais de competência tributária determinam a “Regra-Matriz possível” de todas as exações e, quanto mais determinados estes “critérios possíveis” a nível constitucional, menos liberdade tem o legislador infraconstitucional quando este regular matéria referente aos respectivos tributos.

No caso das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, o legislador constituinte deixou bem claras as hipóteses de incidência e as bases de cálculo possíveis de serem trabalhadas pelo legislador infraconstitucional em suas respectivas Regras- Matrizes. Assim,

¹⁴⁵CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 624: “Em outras palavras, a base de cálculo há de ter uma correlação lógica e direta com a hipótese de incidência do tributo”.

¹⁴⁶PETRY, Rodrigo Caramori. *Contribuições PIS/PASEP e COFINS – Limites constitucionais da tributação sobre o “faturamento”, a “receita” e a “receita operacional” das empresas e outras entidades no Brasil*. São Paulo: Quartier Latin, 2009. p. 265.

não pode a União, por meio de lei ordinária ou complementar, incluir na base de cálculo das Contribuições em questão elementos que não configurem “faturamento ou receita”, assim como inferidos da própria Constituição.

3.1.3.1 A não inclusão, disposta constitucionalmente, de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS

O art. 145, §1º¹⁴⁷ de nossa Constituição Federal vigente inaugura aquilo que chamamos por princípio da capacidade contributiva. Sabemos que o exercício da competência tributária, além de dever o respeito àquela materialidade disposta no objeto da relação jurídica prescrita pelo consequente da norma jurídica de competência, deve respeitar, também, os princípios constitucionais, sejam eles gerais ou especificamente tributários. Vejamos, então, o que Paulo de Barros Carvalho¹⁴⁸ entende a respeito do referido princípio:

[...] realizar o princípio pré-jurídico da *capacidade contributiva absoluta ou objetiva* retrata a eleição, pela autoridade legislativa competente, de fatos que ostentem signos de riqueza; por outro lado, tornar efetivo o princípio da *capacidade contributiva relativa ou subjetiva* quer expressar a repartição do impacto tributário, de tal modo que os participantes do acontecimento contribuam de acordo com o tamanho econômico do evento (grifos no original).

Se tomarmos o princípio, tão minuciosamente descrito acima, em sua feição objetiva, temos que, ao instituir as regras de incidência de qualquer das exações de nosso ordenamento, o sujeito competente deve sempre escolher, como hipóteses de incidência, fatos que representem Signos econômicos de riqueza. Isso porque, a despeito do dispositivo prescrever o princípio com a palavra “impostos”, devemos considerar que, ainda que esta prescrição não existisse, o referido princípio seria atuante em todos os tributos como cumprimento ao primado da Igualdade e Justiça fiscal.¹⁴⁹

Em termos jurídico-semióticos, dizemos, então, que a inserção de *Interpretantes Imediatos* (normas abstratas) que versem sobre a Regra-Matriz das Contribuições ao PIS/PASEP se dará por meio de *Interpretantes Dinâmicos* (veículos introdutórios) que devem

¹⁴⁷Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
[...]

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

¹⁴⁸CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 333.

¹⁴⁹“[...] há necessidade premente de ater-se o legislador à procura de fatos que demonstrem signos de riqueza, pois somente assim poderá distribuir a carga tributária de modo uniforme e com satisfatória atinência ao princípio da igualdade” (Ibid., p. 331).

atualizar a norma de competência tributária destas Contribuições, respeitando, portanto, a não inclusão de ônus fiscais (que não são Signos de riqueza) no binômio hipótese de incidência/base de cálculo das mesmas.

Assim, por mais abrangente que seja tomado o conceito da expressão “receita ou faturamento” pelo legislador competente, para fundamentar a inserção de normas jurídicas que versem sobre a Regra-Matriz das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, não pode o mesmo incluir em suas bases de cálculo ônus fiscais, já que o fato “dever tributo” dista de ser um Signo de riqueza, não podendo ser tomado como hipótese de incidência tributária e, por conseguinte, nem como base de cálculo.

Mesmo com a ampliação das hipóteses de incidência e, deste modo, das bases de cálculos destas Contribuições Sociais, realizada pela inserção das Emendas Constitucionais nº 20/1998 e nº 33/2001, a expressão “receita ou faturamento” não comporta ônus fiscais em seu conceito. E falamos em “por mais abrangente que seja tomado esse conceito”, pois não estamos discutindo aqui se, por “receita”, entende-se somente as receitas advindas da venda de mercadorias ou serviços, ou incluem-se também outras, como as receitas produzidas pelas operações financeiras e as receitas não operacionais.¹⁵⁰

Portanto, mesmo que as hipóteses de incidência destas Contribuições pudessem comportar a produção de receitas advindas de fatos ou operações outras que não a venda de mercadorias ou serviços, não é possível a inclusão de ônus fiscais como medidas de tal hipótese, e não somente por isso ser uma infração ao princípio da capacidade contributiva (em sua feição objetiva), mas também por serem grandezas totalmente diferentes. Tomaremos, assim, esta oportunidade para conceituar alguns termos decisivos para o restante do decorrer deste trabalho.

3.1.3.1.1 Definindo expressões: sobre a “receita”, os “custos e despesas”, os “ônus fiscais” e os “meros ingressos”

Como já discutido, logo pelo acatamento do princípio da capacidade contributiva, expresso no dispositivo constitucional de nº 145, em seu §1º, temos que o *Interpretante Imediato* que estipula a competência para a instituição das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS não inclui ônus fiscais em suas bases de cálculo possíveis. É dizer, foi proibida, ao

¹⁵⁰ Apesar de que o Supremo Tribunal Federal já tenha decidido, em sessão plenária (julgamento final dos Recursos Extraordinários de nºs 346.084-6/PR, 390.840-5/MG, 357.950/RS e 358.273/RS), que a “receita ou faturamento”, para fins de incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, diz respeito à receita bruta somente da venda de mercadorias ou serviços.

legislador instituidor das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, a possibilidade de inclusão de ônus fiscais em suas bases de cálculo, proibição essa que deve emanar durante o restante desta cadeia semiótica.

Ainda que isso não fosse o bastante, devemos lembrar que, quando tratamos de “receita” e “ônus fiscais”, estamos lidando com institutos completamente distintos, por isto existe a necessidade de defini-los. Assim, para diferencia-los, partiremos de uma definição de “receita” utilizada pelo próprio Conselho Federal de Contabilidade (CFC), criado pelo Decreto Lei nº 9.295/46, cuja competência é justamente regular acerca dos princípios contábeis e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional.¹⁵¹ Essa definição foi estabelecida no parágrafo 25 da segunda Seção de um Pronunciamento Técnico cujo tema é a correlação das normas brasileiras de contabilidade às normas internacionais de contabilidade, feito pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, criado pelo CFC, através da Resolução CFC nº 1.055/2005, *in verbis*:

Receita 2.25. A definição de receita abrange tanto as receitas propriamente ditas quanto os ganhos. Receita propriamente dita é um aumento de patrimônio líquido que se origina no curso das atividades normais da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos, lucros distribuídos, *royalties* e aluguéis. Ganho é outro item que se enquadra como aumento de patrimônio líquido, mas não é receita propriamente dita. Quando o ganho é reconhecido na demonstração do resultado ou do resultado abrangente, ele é geralmente demonstrado separadamente porque o seu conhecimento é útil para se tomar decisões econômicas.

No sentido disposto acima, a “receita”, tanto na forma de “receita propriamente dita”, quanto na forma de “ganho”, sempre diz respeito a valores que se agregam ao patrimônio da pessoa jurídica. “Receita”, portanto, abrange todos os aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos, aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultem em aumento do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de contribuição dos proprietários da entidade.

Os “ônus fiscais”, obviamente, são definidos a partir do termo “tributo”, assim como disposto no art. 3º do Código Tributário Nacional¹⁵², ou seja, de modo bem simples, os “ônus fiscais” são todos aqueles valores recolhidos pela entidade aos cofres públicos a título de

¹⁵¹ Art. 6º São atribuições do Conselho Federal de Contabilidade:
[...]

f) regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada; e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional.

¹⁵² Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

tributo. Eles advêm, então, de relações jurídicas tributárias entre a mesma e os entes públicos, estes sim, podendo considerar tais tributos como “Receita”, já que credores da relação.

Não podemos esquecer, entretanto, que os valores que transitam pelo caixa das empresas são de duas espécies: “receitas” e “ingressos”. Enquanto as “receitas”, como já explanado, são entradas que se incorporam e majoram o patrimônio da pessoa jurídica, modificando-o, os “ingressos” tipificam meros movimentos de caixa ou de fundo, com exata contrapartida no passivo, não incrementando o patrimônio. Logo, apenas as receitas constituem elemento novo e positivo. As meras “entradas” ou “ingressos” financeiros possuem correspondente no passivo de igual valor, e pertencem a terceiros, de modo que integram, na verdade, o patrimônio de outrem.

Geraldo Ataliba e Cleber Giardino também diferenciavam os “meros ingressos” das “receitas” obtidas pela pessoa jurídica para justificar a não inclusão do antigo ICM na base de cálculo da Contribuição ao PIS, e o faziam desta forma:

Faturamento, nesse sentido, partilha de conceito semelhante ao de “receita”, vale dizer, acréscimo patrimonial que adere definitivamente ao patrimônio do alienante. A ele, portanto, não se podem considerar integradas importâncias que apenas “transitam” em mãos do alienante, sem que, em verdade, lhes pertençam em caráter definitivo.

Meros ingressos, ou meras “entradas” não compõem o faturamento; constituem singelos fluxos de recursos financeiros que, entretanto, não configuram receita.¹⁵³

Os “ônus fiscais”, desta maneira, podem ser recolhidos aos cofres públicos a partir do próprio patrimônio da pessoa jurídica, sendo, assim, considerados como “custos ou despesas”¹⁵⁴, ou a partir dos “meros ingressos”, outros valores estes que também transitam no caixa da entidade, mas não fazem parte de seu patrimônio. Aqueles ônus recolhidos a partir do que se chama de “mero ingresso”, são aqueles frutos da incidência de tributos sobre as próprias operações que geram receita para o contribuinte e que tem o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e o Imposto sobre Serviços (ISS)

¹⁵³ATALIBA, Geraldo; GIARDINO, Cléber. PIS – Exclusão do ICM de sua base de cálculo. *Revista de Direito Tributário*, Revista dos Tribunais, n. 35, p. 160.

¹⁵⁴Eis a definição de “despesas” utilizada também pelo CFC e estipulada no parágrafo 26 da segunda Seção do mesmo Pronunciamento Técnico referido anteriormente: “Despesa 2.26. A definição de despesas abrange perdas, assim como, as despesas que se originam no curso das atividades ordinárias da entidade. Despesa é uma redução do patrimônio líquido que surge no curso das atividades normais da entidade e inclui, por exemplo, o custo das vendas, salários e depreciação. Ela geralmente toma a forma de desembolso ou redução de ativos como caixa e equivalentes de caixa, estoques, ou bens do ativo imobilizado. Perda é outro item que se enquadra como redução do patrimônio líquido e que pode se originar no curso das atividades ordinárias da entidade. Quando perdas são reconhecidas na demonstração do resultado ou do resultado abrangente, elas são geralmente demonstradas separadamente porque o seu conhecimento é útil para se tomar decisões econômicas”.

como exemplos.¹⁵⁵ Já os ônus recolhidos a partir do próprio patrimônio da pessoa jurídica, são todos os outros, *i.e.*, que não são frutos da incidência de tributos sobre as próprias operações que geram receita para o contribuinte, tendo o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) como exemplos.

Definidos os termos, deixemos claro, por último que, quando mais a frente entrarmos em específicos acerca da inclusão ou não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, estaremos, inicialmente, nos referindo àqueles “ônus fiscais” resultantes da incidência de tributos sobre as operações que geram receita para o contribuinte, porém sem olvidar que, recentemente o legislador resolveu incluir outros tipos de ônus fiscais (frutos da incidência do IRPJ e da CSLL) nas bases de cálculos das mencionadas Contribuições.

3.1.3.2 O exercício da competência tributária relativa às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS

Como foi possível perceber, nem pela equiparação dos termos “receita” e “faturamento”, realizada pelas já mencionadas Emendas Constitucionais, e nem pela interpretação mais abrangente da expressão “receita ou faturamento” é possível incluir ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, quando da instituição de suas regras de incidência pelo legislador infraconstitucional.

Assentados, pois, acerca do *Interpretante Imediato* que se configura na norma jurídica de competência tributária relativa a tais Contribuições, além da materialidade/base de cálculo possível de suas regras de incidência, analisaremos agora como se deu o exercício desta competência, a nível infraconstitucional, para saber:

- Do ponto de vista do observador: os *Interpretantes Dinâmicos* relativos aos veículos introdutórios (norma concreta e geral) que inseriram as atuais normas jurídicas (em sentido amplo) referentes à Regra-Matriz de Incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS atualizam a norma jurídica primária da competência tributária para instituir estas exações, no que diz respeito a não inclusão de ônus fiscais na hipótese de incidência/base

¹⁵⁵ Aqui devemos alertar para o fato de que existe uma grande variedade de outros tributos incidentes sobre as operações que geram receita para o contribuinte, sendo que muitos municípios instituem as mais diferentes taxas sobre tais operações, como é o caso da Taxa de Fiscalização de Aterro (TFA), instituída pelo Município de Biguaçu (SC), situação essa que analisaremos mais adiante, quando tratarmos dos *Interpretantes Dinâmicos* que resultam da incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS.

de cálculo das mesmas? Ou, ao contrário, atualizam outro *Interpretante Imediato*, a norma jurídica secundária (sancionatória)¹⁵⁶ de tal competência?

- Do ponto de vista do participante: quais são os *Interpretantes Imediatos* válidos (ou, ainda não invalidados) que versam sobre a Regra-Matriz de Incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS na atual legislação infraconstitucional? E qual a possibilidade de invalidar aqueles que incluam ônus fiscais na hipótese de incidência/base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS?

Baseados no raciocínio, a ser devidamente elaborado, de que, até o ano de 2014, a legislação infraconstitucional instituidora das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS nunca incluiu ônus fiscais na hipótese de incidência/base de cálculo destas Contribuições de maneira expressa, iremos separar a análise do exercício da competência tributária referente às mesmas em dois períodos: o vigente até 2014 e aquele que passa a vigor a partir de 2015.

3.1.3.2.1 O exercício da competência tributária relativa às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS até 2014

Até o ano de 2014 esta era a legislação que versava sobre a Regra-Matriz de Incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS:

- PIS/PASEP e COFINS no regime cumulativo: Lei Complementar nº 70/1991 e Lei nº 9.718/1998 em relação à COFINS; Lei Complementar nº 7/1970, Lei nº 9.718/1998 e Lei nº 9.715/1998 em relação às Contribuições ao PIS/PASEP.
- PIS/PASEP e COFINS no regime não cumulativo: Lei nº 10.833/2003 em relação à COFINS; Lei nº 10.637/2002 em relação às Contribuições ao PIS/PASEP.

No que diz respeito à legislação referente às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS em seus regimes cumulativos, o que nós vemos é a retirada explícita de alguns ônus

¹⁵⁶Tácio Lacerda Gama, ao discorrer sobre a estrutura da norma secundária de competência tributária, afirma que: “A norma sancionatória tem como hipótese o descumprimento da norma jurídica de competência tributária (-c). É a violação daquilo que dispõem os condicionantes materiais da norma de competência que justifica a aplicação da norma sancionatória de competência. Em meio aos signos de sua composição, é possível ler que: violada a relação de competência – **R(S.M)** –, deve-se imputar uma relação entre o destinatário da norma e o Estado-jurisdição. O objeto dessa relação será a norma que prescreve a não aplicação da norma criada ilicitamente. Essa norma é, também, chamada de norma anulatória” (*Competência tributária* – Fundamentos para uma teoria da nulidade. São Paulo: Noeses, 2011. p. 111-112, grifo no original).

fiscais (mais precisamente: IPI e ICMS quando em substituição tributária) das suas respectivas bases de cálculo, mas nenhuma real inclusão dos mesmos, *in verbis*:

- Lei Complementar n.º 70/1991 (Lei instituidora inaugural da COFINS)

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Parágrafo único. **Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:**

- a) **do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;**
- b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

- Lei Complementar n.º 7/1970 (Lei instituidora inaugural das Contribuições ao PIS/PASEP)

Art. 3º O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

- a) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no §1º deste artigo, processando-se o seu recolhimento ao Fundo juntamente com o pagamento do Imposto de Renda;
- b) a segunda, com recursos próprios da empresa, **calculados com base no faturamento**, como segue: [...]

- Lei n.º 9.715/1998 (Lei ordinária posterior à instituição das Contribuições ao PIS/PASEP e que versa sobre sua regra-matriz de incidência)

Art. 2º A Contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, **com base no faturamento do mês**;

[...]

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior **considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.**

Parágrafo único. **Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.**

- Lei n.º 9.718/1998 (Lei ordinária posterior à instituição das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS e que versa sobre ambas as suas regras de incidência)

Art. 2º As Contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, **serão calculadas com base no seu faturamento**, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º **O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.**

§1º (Declarado Inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no RE n.º 346.084-6/PR).

§2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

[...] (grifos nossos).

O legislador infraconstitucional, ao excluir de maneira explícita, por meio de tais normas, os valores correspondentes ao IPI e ICMS em substituição tributária das bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, faz parecer que estes valores, assim como outros ônus fiscais, compunham originariamente a Regra-Matriz de tais Contribuições Sociais.

Ledo engano e uma grande confusão causada pelo legislador. Confusões estas que, como já muito advertiu Paulo de Barros Carvalho¹⁵⁷, são frequentes na enunciação das normas jurídicas de nosso ordenamento.

Apesar de frequentes, tais enganos não são insuperáveis nem insolucionáveis. Neste caso, nos basta olhar para as normas constitucionais para vermos que não pode o legislador infraconstitucional excluir algo das bases de cálculo das mencionadas Contribuições Sociais que, em verdade, nunca estiveram lá, como é o caso dos valores correspondentes ao IPI, ao ICMS em substituição tributária e, por conseguinte, a todos os outros ônus fiscais incidentes sobre os fatos/operações geradores de receita para a pessoa jurídica.

Dito isso, é certo afirmarmos que, por uma interpretação em conformidade com a Constituição Federal, a “retirada” (leia-se, não inclusão) explícita, pela legislação listada acima, dos valores correspondentes ao IPI e ao ICMS em substituição tributária, das bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS (no regime cumulativo), não pode ser tomada como taxativa, uma vez que tal “retirada”, ou, não inclusão, deve(r-ser) abranger todos os ônus fiscais incidentes sobre tais operações.

Agora, se estivermos tratando da legislação infraconstitucional instituidora das regras de incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS em seus regimes não cumulativos, vemos que, ao contrário do legislador que instituiu tais Contribuições Sociais em

¹⁵⁷ O professor não hesita ao criticar: “Dista de ser verdadeira a lição, tão cediça em nossos clássicos, de que a lei não contém erros, redundâncias, palavras inúteis. A prática no manuseio dos diplomas legislativos desmente, com absoluta reiteração, o vetusto e teimoso preconceito. É lícito afirmar-se que nenhum ato normativo está livre de tais defeitos, fruto que é do trabalho do homem, prisioneiro eterno de suas iminentes limitações” (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 251).

seus regimes cumulativos, não “retirou explicitamente” (lembremos, “não incluiu”) nenhum ônus fiscal da base de cálculo das mencionadas exações. Eis os dispositivos:

Lei n.º 10.833/2003 (Lei instituidora da COFINS no regime não-cumulativo)

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, **tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.**

§1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no *caput*.

§3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nºs 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita (grifos nossos).

Lei n.º 10.637/2002 (Lei instituidora das Contribuições ao PIS/PASEP no seu regime não-cumulativo)

Art. 1º A contribuição para o PIS/PASEP **tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.**

§1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP é o valor do faturamento, conforme definido no *caput*.

§3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

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

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e nº 10.485, de 3 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita (grifos nossos).

É óbvio percebermos que nestas disposições o legislador infraconstitucional de tais Contribuições Sociais, em seus regimes não cumulativos, ao não mencionar a “retirada” de nenhum ônus fiscal específico das bases de cálculo desses tributos, deixou de cometer o mesmo erro em que o legislador das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, em seus regimes cumulativos, incorreu ao “retirar” valores de suas bases de cálculo que nunca estiveram lá (por força, repetimos, das normas constitucionais de competência a respeito).

Neste sentido, os *Interpretantes Imediatos* que formam a Regra-Matriz das Contribuições ao PIS/PASEP e a Regra-Matriz da COFINS (normas abstratas) foram inseridas por *Interpretantes Dinâmicos*, ou, veículos introdutórios (normas concretas) que atualizam as normas primárias de competência tributária, outros *Interpretantes Imediatos*, para a instituição destas Contribuições Sociais, no que diz respeito a não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo destas exações.

É dizer, tanto o legislador instituidor das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS em seus regimes não cumulativos, quanto o legislador instituidor das mesmas Contribuições Sociais, mas em seus regimes cumulativos – este, devemos lembrar, ainda que de maneira “confusa” –, não incluíram ônus fiscais nas bases de cálculo desses tributos. O que é inteiramente verdadeiro, importante ressaltar, somente até o ano de 2014, uma vez que, em 2015, este paradigma se alterou de forma absurda, como iremos demonstrar a partir de agora.

3.1.3.2.2 O exercício da competência tributária relativa às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS depois de 2014

Quando falamos em não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, estamos falando em todos aqueles ônus incidentes sobre operações que geram receita para o contribuinte, tomando receita em seu sentido mais amplo. Sobre estes fatos/operações geradoras de receita para a pessoa jurídica

incidem vários tributos, como o IPI, o ICMS, o ISS, o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros (IOF), o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), o Imposto de Transmissão Causa *Mortis* e Doação (ITCMD), entre outros possíveis.

Incluimos os três últimos impostos, pois, como já salientado, não se discute aqui se as receitas advindas das operações/fatos sobre os quais incidem IOF, ITBI e o ITCMD são tributáveis ou não pelas Contribuições ao PIS/PASEP e pela COFINS¹⁵⁸, ou seja, o que queremos dizer é que, mesmo que porventura viessem a ser, dada uma interpretação bem ampla do conceito de “receita” para fins destas Contribuições, ainda assim o IOF, o ITBI e o ITCMD não poderiam compor as bases de cálculo das referidas Contribuições.

Os *Interpretantes Imediatos* que formam a Regra-Matriz destas Contribuições Sociais, até hoje, não comportam em suas bases de cálculo os valores relativos aos tributos já mencionados. Ainda assim, o legislador infraconstitucional, por meio da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, resolveu incluir expressamente ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS (em ambos os seus regimes), que em nada se relacionam com as operações/fatos produtores de “receita” para a pessoa jurídica.

Por meio da citada legislação, remete-se o conceito de “receita bruta”, para fins de incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, ao art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, por meio da alteração da Lei nº 9.718/1998, da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002. Vejamos os dispositivos alterados:

Lei n.º 9.718/1998 (referente à base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, no regime cumulativo)

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014).

Lei n.º 10.833/2003 e Lei n.º 10.637/2002 (referentes à base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, no regime não-cumulativo) ficaram com a mesma redação no §1º de seu art. 1º.

Art. 1º [...]

§1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014) (grifos nossos).

¹⁵⁸ Repetimos, apesar de que o Supremo Tribunal Federal já tenha decidido, em sessão plenária (julgamento final dos Recursos Extraordinários de nºs 346.084-6/PR, 390.840-5/MG, 357.950/RS e 358.273/RS), que a “receita ou faturamento”, para fins de incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, diz respeito à receita bruta somente da venda de mercadorias ou serviços.

Tivesse parado por aqui, o enunciador da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, não teria cometido nenhum absurdo¹⁵⁹, repetimos, no que importa a não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições Sociais em questão. Mas, para aumentar o nosso “circo”, ou, “manicômio tributário”, nos termos de Augusto Becker¹⁶⁰, o legislador infraconstitucional alterou também o próprio art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, ao qual remete o conceito de “receita bruta” para fins de incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS. Vejamos a atrocidade:

Art. 2º O Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, passa a vigorar com as seguintes alterações:

[...]

Art. 12. **A receita bruta compreende:**

[...]

§5º **Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes** e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do *caput* do art. 183 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no *caput*, observado o disposto no §4º (grifos nossos).

Com tais alterações, o legislador infraconstitucional expressamente inclui nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS os valores decorrentes da incidência dos tributos sobre a própria receita bruta do contribuinte, ou seja, a não ser que se entenda que a expressão “receita bruta” esteja sendo utilizada aqui como o “valor praticado nas operações que geram receita”, há aqui a inclusão dos ônus fiscais decorrentes da incidência das próprias Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS – o que autoriza, para nós, o imoral “cálculo por dentro”¹⁶¹ das mesmas –, bem como os valores referentes ao IRPJ e CSLL no caso das empresas optantes pelo regime de Lucro Presumido.

¹⁵⁹ Isso porque o art. 12 do mencionado Decreto-Lei, antes da alteração pela Lei nº 12.973/2014, dispunha o seguinte: “Art. 12. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados”. Ou seja, ainda não havia real inclusão de ônus fiscais no conceito de receita.

¹⁶⁰ Com fortes palavras, o autor afirma: “No Brasil, como em qualquer outro país, ocorre o mesmo fenômeno patológico-tributário. E mais testemunhas são desnecessárias, porque todos os juristas que vivem a época atual – se refletirem sem orgulho e preconceito – dar-se-ão conta que circulam nos corredores dum manicômio jurídico-tributário” (BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2010). E finaliza, com uma bela citação de Aníbal Machado: “[...] a mais confusa e ridícula das mentalidades pseudojurídicas é a que predomina no Direito Tributário; neste campo ‘há burrice que, de tão humildes, chegam a ser pureza e têm algo de franciscano. Outras há, porém, tão vigorosas e entusiásticas, que conseguem imobilizar por completo o nosso espírito para a contemplação do espetáculo’.” (MACHADO apud BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2010. p. 6-7).

¹⁶¹ Essa referência diz respeito à inserção do valor do ICMS, destacado na nota fiscal de venda, na base de cálculo deste mesmo tributo, assim como prescrito no artigo 13, parágrafo 1º, da Lei Complementar (LC) nº 87/96. Este tipo de cálculo, contrariando boa parte da doutrina, foi declarado constitucional por meio do interpretante final produzido pelo Superior Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 582.461, com Repercussão Geral reconhecida (sobre estes efeitos falaremos mais adiante), já que a Constituição teria assim autorizado especificamente para esse tributo, conforme a Emenda Constitucional de

Assim, podemos concluir, com base em todo o exposto, que até hoje a legislação infraconstitucional não inclui, nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, os valores correspondentes aos ônus fiscais incidentes sobre as operações/fatos produtores de receita para a pessoa jurídica (IPI, ICMS, ISS, IOF, ITBI, ITCMD, entre outros), mas somente, e, a nosso pensar, de maneira inconstitucional, aqueles incidentes sobre a própria “receita bruta” (as próprias Contribuições ao PIS/PASEP e a COFINS, além do IRPJ e da CSLL no Lucro Presumido).

Portanto, em relação aos ônus fiscais incidentes sobre as operações/fatos produtores de receita para a pessoa jurídica (IPI, ICMS, ISS, IOF, ITBI e ITCMD), nos parece que suas inclusões nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS são uma questão de erro na atualização da própria Regra-Matriz de tais exações (*Interpretantes Dinâmicos* produzidos pelo próprio contribuinte ou pela autoridade fiscal, como veremos no próximo item), e não de suas normas de competência.

Agora quando falamos na inclusão (vigente a partir de 2015), nas mencionadas bases de cálculo, dos ônus fiscais incidentes sobre a própria receita bruta auferida pelo contribuinte destas Contribuições Sociais, podemos perceber que o erro encontra-se na atualização de suas normas de competência tributária, configurada no *Interpretante Dinâmico* que representa o veículo introdutor daquelas alterações na Lei nº 9.718/1998, na Lei nº 10.833/2003, na Lei nº 10.637/2002 e no Decreto-Lei nº 1.598/1977.

O veículo introdutor de normas jurídicas consubstanciado na Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, é o *Interpretante Dinâmico* que – por ter inserido *Interpretantes Imediatos* no sistema, que instituíram Contribuições Sociais incidentes sobre a “receita ou faturamento”, mas incluindo neste conceito e, portanto, nas suas bases de cálculo, os “tributos incidentes sobre a receita bruta” – atualiza a norma jurídica secundária da competência tributária para instituir as Contribuições ao PIS/PASEP e a COFINS, outro *Interpretante Imediato*, mas que em sua abstração, prevê justamente o desrespeito aos limites materiais dispostos pelo consequente da norma primária da referida competência tributária e, como consequência, prescreve a nulidade da(s) norma(s) produto do ilícito nomogenético e de seus efeitos.

Ao apontarmos tal ilícito, estamos confortáveis ao fazê-lo, já que situados na perspectiva do observador. O fato é que, na perspectiva dos participantes, o veículo introdutor que se consubstancia na Lei nº 12.973/2014 ainda não foi declarado inválido, ou seja: a

nº 33, de 2001, que inseriu a alínea “i” no inciso XII do §2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à Lei Complementar fixar a base de cálculo desta exação, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

atualização, pelo referido veículo introdutor (*Interpretante Dinâmico*), da norma secundária de competência tributária relativa à instituição das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS e, assim, a declaração da invalidade dos dispositivos (*Interpretantes Imediatos*) que incluem ônus fiscais no conceito de “faturamento ou receita”, precisa ser provocada por aqueles de direito no processo judicial, através do controle, concentrado ou difuso, de constitucionalidade.

Portanto, até que um *Interpretante Final* seja produzido, declarando a inconstitucionalidade daquele veículo introdutor e, assim, dos *Interpretantes* por ele inseridos (no que diz respeito à inclusão de ônus fiscais incidentes sobre receita bruta, na própria receita bruta), os contribuintes das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS irão sofrer com as atualizações inconstitucionais de suas regras de incidência. E não só por isso, mas também pelos constantes erros na interpretação da legislação instituidora destas exações, o que levam à inclusão dos outros ônus fiscais (IPI, ICMS, ISS etc.) em suas bases de cálculo, quando da incidência/aplicação/atualização das mesmas.

3.2 DOS *INTERPRETANTES DINÂMICOS* E A ATUALIZAÇÃO DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E DA COFINS

A atualização dos *Interpretantes Imediatos* correspondentes às regras de incidência tributária das variadas exações instituídas por nosso ordenamento jurídico revela *Interpretantes Dinâmicos* consubstanciados em normas jurídicas concretas que, em seus consequentes, prescrevem relações jurídicas constituidoras do dever de recolher certa quantia ao Fisco a título de tributo.

Essa “atualização” se refere ao fenômeno da incidência jurídico-tributária, onde a Regra-Matriz de Incidência de determinado tributo, ao ser aplicada, por conta da subsunção de um fato social concreto ao conceito de sua hipótese, constitui outra norma jurídica, que documenta o nascimento tanto de um fato jurídico tributário, quanto de um dever de pagar tributo.

A inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo fácticas¹⁶² das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS devidas pelos seus sujeitos passivos pode se dar por, basicamente, dois fatores:

¹⁶² Nos referimos aqui às bases de cálculo efetivamente utilizadas para a constituição do débito tributário, que juntamente com a base de cálculo normativa, forma uma dicotomia importante, muito bem levantada por Paulo de Barros Carvalho: “A base de cálculo nunca vem determinada no plano normativo. Lá teremos só uma

- pela interpretação, a nosso ver, contrária à Constituição Federal, da legislação instituidora destas Contribuições. Interpretação e aplicação, portanto, de suas regras de incidência, como é o caso dos ônus fiscais incidentes sobre as operações que geram receita para o contribuinte; e,
- pela fundamentação em normas jurídicas inseridas por veículo introdutor, também a nosso ver, contrário às normas de competência tributária para instituir estas Contribuições, como é o que ocorre com os ônus fiscais incidentes sobre a própria “receita bruta” do contribuinte (Lei nº 12.973/2014).

Em ambos os casos, a efetiva inclusão de todos estes ônus fiscais no cálculo dos débitos tributários do contribuinte, para com o Fisco Federal, dar-se-á na constituição dos *Interpretantes Dinâmicos* que se consubstanciam na incidência destas exações, atualização essa que configura a emissão, pelo aplicador do Direito, de normas jurídicas concretas (os mencionados *Interpretantes Dinâmicos*) prescritivas de um dever – de recolher as Contribuições – totalmente determinado.

A emissão destas normas jurídicas concretas, constituidoras da relação jurídico-tributária de recolher débitos fiscais, em nosso ordenamento jurídico, pode ser realizada tanto pela Administração Pública, quanto pelo próprio contribuinte. Vejamos a seguir como se dá, em nosso atual Sistema Jurídico, a atualização das regras de incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS para determinar:

- quais as normas jurídicas concretas, isto é, os *Interpretantes Dinâmicos*, que efetivamente incluem ônus fiscais no cálculo dos débitos tributários devidos pelo contribuinte das mencionadas Contribuições e que, portanto, são incompatíveis (inválidas) com o nosso ordenamento jurídico; e,
- quais as consequências da inclusão e da não inclusão de ônus fiscais no cálculo dos débitos tributários devidos pelo contribuinte das mencionadas Contribuições no cenário da jurisprudência administrativa atual.

referência abstrata – o valor da operação, o valor venal do imóvel etc. É com a norma individual do ato administrativo do lançamento que o agente público, aplicando a lei ao caso concreto, individualiza o valor, chegando a uma quantia líquida e certa – a base de cálculo fática” (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 406).

3.2.1 Incidência da Regra-Matriz das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS

Quando tratamos das normas jurídicas abstratas, dissemos que os *Interpretantes Imediatos* do universo jurídico precisam ser atualizados para que possam atingir, por meio de *Interpretantes Dinâmicos* (de maneira concreta) ou *Finais* (de maneira contínua), a conduta regulada. Assim, deixamos clara a imprescindibilidade de produção de normas jurídicas concretas que documentem a incidência da norma abstrata fazendo com que ela alcance a conduta regulada.

Em nosso ordenamento jurídico-tributário, a constituição do dever de pagar tributo se dá justamente pela produção de *Interpretantes Dinâmicos* (normas jurídicas concretas) que representem a atualização/aplicação da Regra-Matriz de Incidência Tributária das exações.

A competência para a emissão de normas jurídicas concretas que documentam a incidência dos tributos no Brasil é regulada pelos arts. 142, 147, 149 e 150 do Código Tributário Nacional. Vejamos o que dizem estes dispositivos:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A partir de uma leitura rápida e desatenciosa de tais dispositivos, poderíamos concluir, num primeiro momento, que somente a Administração Pública seria o sujeito apto a realizar a incidência dos tributos em nosso regime jurídico e, portanto, a emitir a norma concreta a respeito. Pensamos o contrário.

Acreditamos, ao invés, que, quando o sujeito passivo das exações fiscais declara (com base no art. 147 do CTN) o tributo devido, ou, declara, com obrigação de recolhimento antecipado, o débito fiscal (com base no art. 150 do CTN), realiza a mesma conduta que aquela realizada pela Administração Pública chamada de “lançamento”, qual seja: a constituição do crédito (débito) tributário por meio da emissão de norma jurídica concreta que documenta a incidência da Regra-Matriz do respectivo tributo.

Isso ocorre porque não deixa de estar, o sujeito passivo, emitindo linguagem jurídica, descritora da ocorrência concreta de um “fato gerador”, e prescritiva de uma relação jurídico-tributária totalmente determinada quanto aos seus sujeitos e o valor de seu objeto. O contribuinte, portanto, quando baseado nos arts. 147 e 150 do Código Tributário Nacional, não deixa de estar realizando a atualização/aplicação da Regra-Matriz de Incidência Tributária das exações submetidas a tais regimes.

Concordamos com a crítica realizada por Paulo de Barros Carvalho¹⁶³ para afirmarmos, com segurança, que o “lançamento”, apesar de ser atividade privativa da Administração Pública (por força do art. 142 do CTN), não é o único meio para inserção de normas jurídicas que constituam débitos fiscais, não é o único meio, vale dizer, para realizar a

¹⁶³“A figura canhestra do ‘lançamento por homologação’ é um mero disfarce que o direito positivo criou para atender ao capricho de não reconhecer, na atividade do sujeito passivo, o mesmo ato que costuma celebrar, de aplicação da norma geral e abstrata para o caso concreto” (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 303).

atualização dos *Interpretantes Imediatos* que se consubstanciam nas regras de incidência dos tributos.

Pois bem, a delegação da competência para realizar a incidência de tributos ao contribuinte se dá por meio da instituição de “obrigações acessórias”, ou, como melhor denominadas, “deveres instrumentais”.¹⁶⁴ Em relação aos tributos federais, nos quais se incluem as Contribuições ao PIS/PASEP e a COFINS, a competência para a instituição de tais deveres se encontra regulada no art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, e no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, que prescrevem:

Decreto-lei nº 2.124/1984

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Lei nº 9.779/1999

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

No que diz respeito às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS, a emissão dos *Interpretantes Dinâmicos* (normas jurídicas concretas) que atualizam suas regras de incidência é delegada ao próprio contribuinte. Este dever instrumental se consubstancia na obrigação que o contribuinte tem de emitir a chamada Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), que, já em sua feição original, incluía as Contribuições em questão dentre aqueles tributos a serem declarados nesse documento, e hoje, com sua regulação pela Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010, também o faz por meio de seu art. 6º, como segue:

Art. 6º A DCTF conterá informações relativas aos seguintes impostos e contribuições administrados pela RFB:

[...]

VI - Contribuição para o PIS/PASEP;

VII - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);

[...].

Portanto, é o próprio contribuinte que, originariamente, tem a competência para atualizar/aplicar a Regra-Matriz de Incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da

¹⁶⁴“Nossa preferência recai, por isso, na expressão *deveres instrumentais ou formais*. Deveres, com o intuito de mostrar, de pronto, que não têm essência obrigacional, isto é, seu objeto carece de patrimonialidade. E instrumentais ou formais porque, tomados em conjunto, é o instrumento de que dispõe o Estado-Administração para o acompanhamento e consecução dos seus desígnios tributários” (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 362, grifos no original).

COFINS, constituindo o dever de recolher tais exações. É ele, deste modo, quem primeiramente pode incluir, ou não incluir, os ônus fiscais no cálculo destas Contribuições Sociais.

Sobre a enunciação jurídico-normativa, recordemos: se aceitamos que a emissão de tais normas jurídicas, produtos da incidência das regras de incidência dos tributos, acontece num contexto comunicacional, então a mesma não se completa até que o emissor notifique o outro sujeito da relação jurídico-tributária da respectiva incidência fiscal, realizando aquilo que se chama por “contraditório”.

Este contraditório deve ser viabilizado por ambas as partes da relação jurídico-tributária, isto é, quando qualquer uma destas partes (contribuinte ou Administração Pública) for a encarregada de emitir a norma jurídica concreta, fruto da incidência das exações fiscais, é-lhe dado o dever, também, de notificar a outra parte desta emissão. Algo que, importante ressaltar, ocorre com certas particularidades quando o contribuinte é aquele que constitui o débito fiscal, como bem argumenta Paulo Cesar Conrado¹⁶⁵:

Neste último caso, advirta-se, como peculiaridade, que a Administração, “cientificada” do “autolançamento” e desde que o repute indevido, não maneará prerrogativas inerentes à ampla defesa (tal qual o contribuinte faria nas hipóteses de lançamento), impondo-se-lhe, antes disso, o dever de rechaçar a norma pela imediata substituição por outra, agora vazada na forma de lançamento (que se poderia dizer “substitutivo”, eis que especialmente forjado com o intuito de suprir a atividade de produção normativa que teria sido, a seu ver, irregularmente desenvolvida pelo contribuinte).

É dizer, o exercício da ampla defesa, que instaura o contencioso administrativo fiscal, por meio da impugnação¹⁶⁶ da norma jurídica produto da incidência tributária, só é exercida pelo contribuinte, isso quando a Administração Pública realiza o lançamento, enquanto que, no caso desta última (Administração), basta a substituição da norma, emitida pelo contribuinte, por outra, esta sim com natureza de lançamento, podendo ainda aplicar normas sancionatórias, através da lavratura de Auto de Infração, a depender da irregularidade cometida pelo contribuinte.

Assim, seja qual for a forma de lançamento realizada pela Administração Pública, “originário” ou “substitutivo”, o contribuinte sempre terá a oportunidade de instaurar o contencioso administrativo fiscal através da impugnação. Nessa esteira, isto é, ao final de tal processo contencioso, será emitida decisão administrativa irreformável, *Interpretante*

¹⁶⁵ CONRADO, Paulo César. *Processo tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 65.

¹⁶⁶ Ainda o mesmo autor: “E assim é, frise-se, porquanto ‘impugnar’, nesse ambiente, significa constituir, em linguagem juridicamente competente, conflito” (Ibid., p. 66).

Dinâmico que confirmará a validade da norma jurídica expedida pela Administração, ou infirmará a mesma, podendo inclusive extinguir o crédito (débito) tributário constituído por ela, baseada na força do art. 156¹⁶⁷ do Código Tributário Nacional, caso seja ele totalmente inválido (incompatível com sua Regra-Matriz de Incidência).

Devemos dizer, de antemão e imprimindo uma visão doutrinária acerca do tema, que a inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, a nível administrativo, seja pelo próprio contribuinte, seja pela Administração Pública em lançamento substitutivo e seja pelos órgãos julgadores em suas decisões administrativas, é uma atualização, não da norma primária relativa à Regra-Matriz destas Contribuições, mas de sua norma secundária (sancionatória) e que, por decorrência lógica, deve ser reparada.

Por outro lado, em conformação com a máxima pragmaticista de Charles Sanders Peirce, mas talvez sem sustentar totalmente a crítica fervorosa de Lauro Frederico Barbosa da Silveira¹⁶⁸ ao conhecimento axiomático, esta constatação, por si só, não apaga a importância da análise das consequências práticas da inclusão e da não inclusão, pelo contribuinte, dos ônus fiscais nas bases de cálculo das mencionadas Contribuições Sociais, ajustando sua conduta para que possa batalhar contra tão absurda inconstitucionalidade.

3.2.2 Consequências Práticas, a Nível Administrativo, da Inclusão e Não Inclusão de Ônus Fiscais nas Bases de Cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS

Antes de mais nada, repetimos: se é o contribuinte aquele encarregado de, por meio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, emitir a norma jurídica constituidora do dever de recolher as Contribuições ao PIS/PASEP e a COFINS, atualizando e fazendo incidir a Regra-Matriz de tais tributos (art. 6º da Instrução Normativa RFB nº 1.110/2010), então, é ele próprio o sujeito que, originariamente, pode incluir ou não incluir os ônus fiscais nas bases de cálculo das mencionadas Contribuições Sociais.

Se assim o é, a maior preocupação do contribuinte deve ser a de saber quais as consequências práticas da inclusão e da não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das

¹⁶⁷“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória; [...]”.

¹⁶⁸Em SILVEIRA, Lauro Frederico Barbosa da. *Curso de semiótica geral*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 184: “Será fundamental, diante de um problema, verificar sua formulação, procurando fazê-lo expressar-se de um modo tal que possa ele ser decidido experimentalmente. Frequentemente, os problemas que parecem fazer apelo à transcendência, escapando ao domínio da experiência possível, pecam por uma formulação incorreta ou viciada”.

Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, quando o mesmo for realizar a conduta de emissão da norma jurídica concreta constituidora do débito fiscal relativo à incidência desses tributos.

Uma das maneiras cujas quais esta preocupação pode ser sanada é com a investigação acerca do hábito de aplicação das normas jurídicas, acerca da matéria em foco, pela própria Receita Federal. Esse “hábito de aplicação”, no que diz respeito a esse órgão fazendário, é comumente expressado pelo que se chama de Solução de Consulta, norma produzida no procedimento administrativo de Consulta Fiscal, que tem efeito vinculante¹⁶⁹ no âmbito das exações administradas pela Receita Federal.

No que concerne à matéria em análise, isto é, da inclusão ou não inclusão dos ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, esse órgão produziu a seguinte, e mais atual, Solução de Consulta¹⁷⁰ a respeito, na qual, tratando destas Contribuições em seus regimes não cumulativos, decidiu pela inclusão de um determinado ônus fiscal nas suas bases de cálculo, mas sem antes, porém, apresentar uma argumentação de abrangência geral para tanto, como podemos ver, *in verbis*:

SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF08 Nº 63, DE 13 DE MARÇO DE 2013
NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. TAXA MUNICIPAL DE
ATERRO. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A base de cálculo da Cofins, no regime não cumulativo, é o valor do faturamento, assim considerado o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, compreendendo a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Para fins de configuração deste faturamento de uma pessoa jurídica, é irrelevante que o valor de tributos a serem pagos por ela como contribuinte (de direito) tenham seu encargo econômico repassado a outra pessoa física ou jurídica (contribuinte de fato), sendo incabível que os valores por ela recebidos e que posteriormente são pagos para fins de quitação destes tributos não sejam considerados como receita própria.

A Taxa de Fiscalização de Aterro - TFA, instituída pelo art. 2º da Lei Complementar nº 45, de 13 de dezembro de 2011, promulgada pelo Município de Biguaçu-SC, devida pelo contribuinte deste tributo, compõe a base de cálculo da Cofins, no regime não cumulativo, e não se enquadra em nenhuma das hipóteses de exclusão desta base exaustivamente elencadas no §3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003.

¹⁶⁹Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013: Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

¹⁷⁰O material objeto de análise corresponde às Soluções de Consultas colhidas no repertório de decisões da Receita Federal, disponibilizadas para consulta no site <<http://decisoes.fazenda.gov.br/>>. A consulta foi realizada no dia 12 de novembro de 2015, das 17h às 19h. A busca por Soluções de Consulta contemplou as palavras-chave: “COFINS”, “Base de Cálculo” e “Exclusão”, resultando, respectivamente, em 388 Soluções. Como estamos tratando de *Interpretantes* com efeitos vinculantes no âmbito da Receita Federal do Brasil, decidimos tratar somente dos mais atuais e que tratem especificamente do tema abordado por nós.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º; Lei Complementar nº 45, de 13 de dezembro de 2011, arts. 2º e 4º.¹⁷¹

Ainda que esta Solução de Consulta tenha tratado especificamente de uma taxa municipal, a ser incluída ou não nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS (em seus regimes não cumulativos), a fundamentação utilizada e, que, portanto, faz parte do “hábito de aplicação normativa” expressado pelo órgão administrativo, se refere a quaisquer valores recebidos pelo contribuinte para a quitação de tributos (ônus fiscais), incidentes sobre as operações que geram receita para o mesmo, e que não estejam no “rol de exclusões” da legislação instituidora destas Contribuições, assim como já manifestado anteriormente, acerca do ICMS. Vejamos:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 27 de 21 de Fevereiro de 2011

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: RECEITA BRUTA. ICMS. O ICMS devido pelas operações ou prestações próprias da pessoa jurídica compõe o faturamento desta, não havendo previsão legal que possibilite sua exclusão da base de cálculo da Cofins.

Com isso, podemos afirmar que, no regime não cumulativo destas Contribuições, o entendimento atual da Receita Federal segue no sentido de que os ônus fiscais incidentes sobre os fatos/operações que geram receita para o contribuinte, por falta de previsão legal ao contrário, devem ser incluídos na base de cálculo das mesmas. Este é, portanto, o *Interpretante Imediato* que o referido órgão público tem atualizado.

Agora, no caso das Contribuições PIS/PASEP e da COFINS em seus regimes cumulativos, como não há Solução de Consulta Fiscal a respeito do tema, podemos utilizar outra maneira de entendermos as consequências da inclusão ou não, pelo contribuinte, dos ônus fiscais no cálculo destas exações, sendo esta pela análise da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) no contencioso administrativo fiscal sobre a matéria, por serem acometidas a tais órgãos as últimas instâncias recursais deste tipo de litígio.

Ao investigarmos a jurisprudência dos referidos órgãos de julgamento administrativo nos últimos cinco anos (2010 a 2015)¹⁷² sobre a questão, e que, devemos ressaltar, remete

¹⁷¹ Importante ressaltar que este mesmo texto foi utilizado na mesma Solução de Consulta Fiscal para tratar das Contribuições ao PIS/PASEP, no regime não cumulativo.

¹⁷² Jurisprudências Analisadas: 2010 (Acórdão nº 3402-00.523 — 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária; Acórdão nº 3403-00.758 — 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária). 2011 (Acórdão nº 1102-00.519 — 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária). 2013 (Acórdão nº 3801-002.616 — 1ª Turma Especial; Acórdão nº 3801-002.113 — 1ª Turma Especial). 2014 (Acórdão nº 3401-002.751 — 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; Acórdão nº 3402-002.501 — 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária; Acórdão nº 3201-001.661 — 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária). O material

somente a julgados do CARF (já que a CSRF só pode ser acionada, quanto ao recurso especial, pela existência de decisões divergentes sobre determinada matéria no âmbito CARF ou da própria CSRF¹⁷³, o que não foi o caso), pudemos visualizar que o contencioso administrativo sobre a matéria se instaura pela impugnação de um lançamento substitutivo realizado pela Administração Pública em face: (i) ou da constituição e recolhimento do débito relativo a tais Contribuições sem a inclusão do ICMS ou do ISS em suas bases de cálculo; (ii) ou da não homologação de pedido de restituição de créditos fiscais advindos da exclusão do ICMS ou do ISS das bases de cálculo das mesmas Contribuições.

E mais, ainda que a maioria destas decisões administrativas tenha concluído pela inclusão específica do ICMS (somente duas versaram sobre o ISS) nas bases de cálculo das mencionadas Contribuições Sociais, em seus regimes cumulativos, a fundamentação sempre girou entorno da “falta de previsão legal para a não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS”, o que nos leva a crer que este raciocínio poderá ser utilizado para quaisquer ônus fiscais incidentes sobre as operações que geram receita para o contribuinte.

A seguir, algumas Ementas e Decisões como dados:

Dezembro de 2010 – Acórdão nº 3403-00.758 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária.

De outra banda, também não existe a previsão legal de exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins. As exclusões permitidas estão previstas no art 2º da Lei Complementar n.º 70/91.

[...]

A legislação que definiu a base de cálculo da Cofins, exclui da exação desta contribuição somente os recolhimentos referentes ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e das receitas referentes às vendas canceladas e devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente. Portanto, não existe base legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo.

objeto de análise corresponde aos Acórdãos colhidos no repertório de decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, disponibilizadas para consulta no *site* <<http://carf.fazenda.gov.br/>>. A consulta foi realizada no dia 17 de novembro de 2015, das 17h às 19h. A busca por Acórdãos contemplou as palavras-chave: “COFINS”, “Base de Cálculo” e “Exclusão”, resultando, respectivamente, em 1292 Acórdãos. Como a unanimidade dos *Interpretantes*, produzidos pelo CARF, segue no entendimento da inclusão de todos os ônus fiscais decorrentes da incidência de tributos sobre as operações que geram receita para o contribuinte e não excluídos expressamente pelo Rol da Lei Complementar nº 70 na base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, trouxemos os Acórdãos referidos acima como dados que mostram o perpetuamento deste posicionamento nos anos investigados.

¹⁷³ Diz o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§1º Para efeito da aplicação do *caput*, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF”.

Outubro de 2011 – Acórdão nº 1102-00.519 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sustenta a recorrente que a Taxa de Serviço de Transporte Público (TPT) e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), incidentes sobre a tarifa de transporte intramunicipal de passageiros, devem ser excluídos da base de cálculo dessas contribuições.

Entretanto, a base de cálculo do PIS e da COFINS, consoante a Lei nº 9.718/98, aplicável às receitas decorrentes da prestação de serviços de transporte coletivo de passageiros, é definida pelo seu artigo 2º, com as exclusões expressamente previstas no seu artigo 3º [...]

[...]

Portanto, não procedem os argumentos da recorrente para a exclusão da base de cálculo destas contribuições da TPT e do ISSQN, por absoluta falta de previsão legal neste sentido.

Novembro de 2013 – Acórdão nº 3801-002.616 – 1ª Turma Especial

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 13/12/2002

CONTRIBUIÇÃO PIS/COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. ROL TAXATIVO DA LEI 9.718/98.

Para as pessoas jurídicas em geral as exclusões da base de cálculo estão todas discriminadas na Lei 9.718/98, assim o ICMS inclui-se na base de cálculo da contribuição.

Julho de 2014 – Acórdão nº 3201-001.661 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 28/02/2004 a 30/06/2008

EXCLUSÃO DE BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores correspondentes ao ICMS e ao ISS, por expressa falta de previsão legal, não podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição.

Analisando o “hábito de aplicação normativa” da Receita Federal, expresso na Solução de Consulta nº 63/2013 e nº 27/2011, e a jurisprudência administrativa citada, não podemos deixar de concluir que, seja no regime cumulativo ou no regime não cumulativo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS:

- se o contribuinte, ao atualizar a Regra-Matriz desses tributos, produzindo os respectivos *Interpretantes Dinâmicos*, não incluir, em suas bases de cálculo, os ônus fiscais incidentes sobre as operações que geram receita para o mesmo, a Administração Pública realizará lançamento substitutivo os incluindo e constituirá multa de 75% sobre a diferença (por força do art. 44 da Lei do Ajuste Tributário nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996), *Interpretantes Dinâmicos* estes que serão validados pelo CARF. Sendo isso o que efetivamente ocorreu nos casos relativos aos Acórdãos nº 3402-00.523 — 4ª Câmara / 3ª

Turma Ordinária; nº 1102-00.519 — 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária; e nº 3401-002.751 — 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária.

- se o contribuinte, ao atualizar a Regra-Matriz destas Contribuições, produzindo os respectivos *Interpretantes Dinâmicos*, incluir, em suas bases de cálculo, os ônus fiscais incidentes sobre as operações que geram receita para o mesmo e, posteriormente, emitir norma de compensação cujos créditos sejam relativos a esta inclusão, a Administração Pública realizará lançamento substitutivo, que também será mantido pelo CARF¹⁷⁴, em relação aos débitos ligados à norma de compensação, podendo lançar ainda a multa de 50% pela não homologação da compensação (com base nos §§15 e 17, do artigo 74 da Lei nº 9.430/96).

Portanto, para que o contribuinte possa se ver livre da inclusão de ônus fiscais, incidentes sobre as operações que geram receita para o mesmo, nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, sem ter que lidar com as multas referidas acima, ele deve, ao produzir o *Interpretante Dinâmico* constituidor do dever de pagar tais tributos através da emissão da DCTF, incluir, mesmo que, a nosso pensar, indevidamente, os referidos ônus em suas bases de cálculo, para que só por meio de medida judicial, busque o *Interpretante Final* que, em sua continuidade, repare tal inconstitucionalidade.

Se pensarmos, agora, nos ônus fiscais incidentes sobre a própria receita bruta do contribuinte, apesar da lei que os incluiu nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS estar em vigência a partir de 2015 e não termos Soluções de Consulta ou jurisprudência administrativa específica a respeito, acreditamos que o raciocínio não seria muito diferente.

Isso porque outros argumentos, como a Súmula nº 2 do CARF e a obediência ao princípio da legalidade, muito utilizados por esse órgão julgador com relação à inclusão dos outros ônus fiscais (ICMS, ISS etc.) nas bases de cálculo das Contribuições Sociais em foco, muito provavelmente serão utilizados para manter a aplicação das alterações realizadas pela Lei nº 12.973/2014.

Com isso, a triste realidade a ser descrita é a seguinte: só por meio dos *Interpretantes Finais* produzidos pelo Judiciário é que o contribuinte poderá se ver livre da inclusão de ônus

¹⁷⁴Como efetivamente ocorreu nos casos relativos aos Acórdãos nºs 3403-00.758 — 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária; nº 3801-002.113 — 1ª Turma Especial; nº 3801-002.616 — 1ª Turma Especial; nº 3402-002.501 — 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária; e nº 3201-001.661 — 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária.

fiscais, sejam eles incidentes sobre as operações que geram receita ou sobre a própria receita bruta, nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS.

3.3 OS INTERPRETANTES FINAIS DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E A POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO (NÃO INCLUSÃO) DEFINITIVA DOS ÔNUS FISCAIS DAS BASES DE CÁLCULO DO PIS/PASEP E DA COFINS

Vimos, no item anterior, que o *Interpretante Dinâmico* a prevalecer, em nível administrativo, no que diz respeito à atualização da Regra-Matriz de Incidência Tributária das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, é aquele que inclui os ônus fiscais em suas bases de cálculo, sejam estes ônus incidentes sobre os fatos/operações que geram “receita ou faturamento” para o contribuinte (por falta de previsão legal que os exclua expressamente)¹⁷⁵, ou incidentes sobre a sua própria “receita bruta” (a partir de 2015, com fundamento na Lei nº 12.973/2014).

Também já afirmamos, de súbito, que, na perspectiva do observador, a inclusão de quaisquer desses ônus fiscais nas bases de cálculo das referidas Contribuições é inconstitucional e, portanto, revela atualização da norma secundária referente ou à Regra-Matriz das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, ou à norma (constitucional) de competência destas exações, devendo (a atualização), portanto, ser reparada.

Por outro lado, do ponto de vista dos participantes, tal prática, em âmbito administrativo, é válida até que o *Interpretante Final* produzido pelo Judiciário no processo constitua sua invalidade (incompatibilidade com o Sistema Jurídico), além, obviamente, do dever de reparação dos valores perdidos pela indevida inclusão destes ônus nas bases de cálculo das mencionadas Contribuições Sociais.

Assim, sempre conscientes da dicotomia relativa às referidas perspectivas, buscaremos, neste item, investigar:

- quais normas jurídicas poderiam, em tese, impedir, em sua *Terceiridade*, ou seja, de maneira contínua, a inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, seja numa perspectiva individual ou seja numa perspectiva geral; e,

¹⁷⁵ Isso porque, como já dissemos, o legislador infraconstitucional causou tremenda confusão ao excluir, expressamente, tributos como o IPI e o ICMS-Substituição tributária das bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, quando, na verdade, eles nunca foram incluídos nas mesmas pelo legislador constituinte.

- quais as possibilidades do contribuinte, de uma maneira geral, se ver livre da inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, com base nos *Interpretantes* já produzidos por nossos Tribunais Superiores a respeito.

3.3.1 Do Controle Concentrado de Constitucionalidade e os Efeitos Vinculantes e *Erga Omnes*

Se iremos tratar, ao final deste item, das possibilidades que o contribuinte, de uma maneira geral e contínua, tem de se ver livre da inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, precisamos, primeiramente, saber quais *Interpretantes Finais*, produzidos pelo Poder Judiciário, poderiam, em tese, cumprir esta tarefa. Assim, nada mais justo que começarmos por aqueles *Interpretantes* que exercem maior influência na cadeia de positividade normativa, quais sejam: as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do controle concentrado de constitucionalidade.

Para saber que tipo de influência estes *Interpretantes Finais* exercem no Sistema Jurídico, é necessária uma incursão no estudo dos efeitos que o próprio ordenamento lhes impõe. Além do óbvio efeito *ex tunc* (regra geral de qualquer controle de constitucionalidade) e da Coisa Julgada (digna de qualquer decisão judicial passada em julgado), o legislador constituinte, por meio da Emenda Constitucional nº 3/1993 e, posteriormente, da Emenda Constitucional nº 45/2004, outorgou a estes *Interpretantes* os efeitos *erga omnes* e vinculante, ao inserir o §2º no inciso III do art. 102 de nosso Diploma Maior, *in verbis*:

Art. 102 [...]

III - [...]

§2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Interessante notar que, ao utilizar o conectivo “e”, o legislador, acertadamente, distinguiu os institutos da eficácia “contra todos” (*erga omnes*) e do “efeito vinculante” no que diz respeito a tais decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal.

Assim, além de estender os limites da Coisa Julgada, de *inter partes* para *erga omnes* (“contra todos”) no que concerne à parte dispositiva da decisão, fazendo com que este

Interpretante Final, ainda que individualizado em relação às partes processuais, produza efeito geral, vinculou todos os não partícipes do processo aos “fundamentos determinantes da decisão”, por meio do chamado “efeito vinculante”. Ideia esta compartilhada por Gilmar Ferreira Mendes que, ao fazer um estudo comparativo de nosso ordenamento com o ordenamento alemão (de onde fora importado este instituto), desde há muito tempo já refletia:

Tal como observado, a concepção de efeito vinculante consagrada pela Emenda nº 3, de 1993, está estritamente vinculada ao modelo germânico disciplinado no §31, (2), da Lei Orgânica da Corte Constitucional. A própria justificativa da proposta apresentada pelo Deputado Roberto Campos não deixa dúvida de que se pretendia outorgar não só eficácia *erga omnes*, mas também efeito vinculante à decisão, deixando claro que estes não estariam limitados apenas à parte dispositiva. Embora a Emenda nº 3/93 não tenha incorporado a proposta na sua inteireza, é certo que o efeito vinculante, na parte que foi positivada, deve ser estudado à luz dos elementos contidos na proposta original.

Assim, parece legítimo que se recorra à literatura alemã para explicitar o significado efetivo do instituto.

[...]

Enquanto em relação à coisa julgada e à força de lei domina a idéia é a de que elas não de se limitar à parte dispositiva da decisão (Tenor; Entscheidungsformel), sustenta o Bundesverfassungsgericht que o efeito vinculante se estende, igualmente, aos fundamentos determinantes da decisão (tragende Gründe).

Segundo esse entendimento, a eficácia da decisão do Tribunal transcende o caso singular, de modo que os princípios dimanados da parte dispositiva (Tenor) e dos fundamentos determinantes (tragende Gründe) sobre a interpretação da Constituição devem ser observados por todos os tribunais e autoridades nos casos futuros.¹⁷⁶

Não podemos discordar desse ministro, mesmo porque, entender o contrário seria tornar inócuas as alterações em nossa Carta Magna realizadas pelas já referidas Emendas Constitucionais.

Assim, podemos dizer, com segurança, que os *Interpretantes Finais*, produzidos pelo Supremo Tribunal Federal, no âmbito do processo judicial de controle concentrado de constitucionalidade, influenciam de maneira decisiva a cadeia de positivação normativa, uma vez que, além de seus efeitos se dirigirem a todos (partícipes ou não do processo) e aos *Interpretantes*, já produzidos, que disponham o contrário (efeito *ex tunc*), revogando-os, também vincula todos os órgãos públicos à interpretação utilizada e expressa como “fundamentos determinantes” deste *Interpretante Final*.

A *Terceiridade* (generalidade e continuidade) que envolve tais decisões é indispensável para o correto exercício da função pragmática do Direito que, como já

¹⁷⁶ MENDES, Gilmar Ferreira. O efeito vinculante das decisões do Supremo Tribunal Federal nos processos de controle abstrato de normas. *Revista Jurídica Virtual*, Brasília, v. 1, n. 4, 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_04/efeito_vinculante.htm>. Acesso em: 15 out. 2015.

dissemos, é a estabilização das expectativas normativas como primado da Segurança Jurídica. Agora, no que concerne ao Direito Tributário, esta *Terceiridade* influencia diretamente, como poderemos ver mais adiante – em relação às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS –, naquilo que de mais básico e importante há neste campo jurídico, que é a própria conduta de aplicação/atualização das regras de incidência das exações instituídas, ou seja, a própria constituição do dever de recolher tributo.

Antes de adentrarmos na análise dos *Interpretantes Finais* produzidos pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do controle difuso de constitucionalidade, por meio do julgamento de Recurso Extraordinário, importante se faz, aqui, escrever algumas palavras acerca da chamada Súmula Vinculante¹⁷⁷, pois que, ainda que seus efeitos materiais se confundam com aqueles manifestados nas decisões do Superior Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade, elas não podem ser chamadas de *Interpretantes Finais* da cadeia de positivação normativa, já que externas ao processo(s) que justificou a sua feitura. É o que explica, também, Paulo de Barros Carvalho¹⁷⁸, com os seguintes termos:

Do mesmo modo que a súmula dominante, a de caráter vinculante é também norma externa aos atos que a constituem, isto é, em termos formais, é veículo normativo autônomo às normas que a instituem (decisões e julgados do Tribunal Superior). Em planos materiais, contudo, seu conteúdo vincula-se àqueles, uma vez que a Súmula justamente os unifica e sistematiza para fins de composição do ordenamento.

Não podemos tratar tais Súmulas como *Interpretantes Finais* da cadeia jurídico-semiótica, dado que as mesmas não são produzidas no processo judicial, configurado como aquele em que o Estado-jurisdição, em sua inércia, é provocado a compor certo litígio.

Nessa esteira, como a Súmula Vinculante não configura *Interpretante Final* e, além disso, depende de uma jurisprudência pacífica e dominante acerca de determinada matéria para sua constituição (o que não é o caso do tema deste trabalho), não trataremos da mesma como uma das normas produzidas pelo Superior Tribunal Federal, em processo judicial, que possa livrar o contribuinte da inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS.

Portanto, o único *Interpretante Final* que possui, além dos efeitos da Coisa Julgada e *ex tunc*, os efeitos *erga omnes* e vinculante, são as decisões definitivas de mérito proferidas

¹⁷⁷ Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) – Constituição Federal de 1988.

¹⁷⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 432.

pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do controle concentrado de constitucionalidade, que apesar de serem normas concretas e individualizadas em seus consequentes, produzem efeitos gerais, justamente por força do §2º no inciso III do art. 102 de nosso Diploma Maior.

Este é um dos *Interpretantes* que, produzidos pelo Supremo Tribunal Federal, podem, em tese, livrar o contribuinte, de uma maneira geral e contínua, da inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, sejam eles incidentes sobre as operações que geram receita para o sujeito passivo, o que já está em discussão na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18/2007, sejam eles incidentes sobre a própria receita bruta auferida pelo mesmo, num possível controle concentrado de constitucionalidade direcionado à Lei nº 12.973/2014.

3.3.2 O Controle Difuso de Constitucionalidade: Possibilidade de efeitos gerais

Existem outros *Interpretantes Finais*, produzidos também no processo pelo poder jurisdicional, que têm a característica de influenciar decisivamente a cadeia de posituação normativa (seja numa perspectiva individual ou geral), além daqueles esmiuçados no item anterior. São aqueles produzidos pelo Estado-jurisdicção em decisões definitivas de mérito no âmbito do controle difuso de constitucionalidade.

Apesar de não serem consagrados com os efeitos *erga omnes* e vinculante, dizemos que estas normas jurídicas finais influenciam de maneira decisiva a cadeia de posituação normativa, pois todas elas, mesmo que produzidas por órgão judicante diferente do Supremo Tribunal Federal, geram o tradicional efeito *ex tunc*, que é regra geral de qualquer tipo de controle de constitucionalidade.

Essa espécie de controle, em sua normalidade, é exercida em termos individuais, isto é, com efeitos *inter partes*, porém, quando realizada pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de Recurso Extraordinário, pode gerar efeitos muito gerais, emanando uma *Terceiridade* que também pode ser decisiva para a cadeia semiótica normativa.

O controle de constitucionalidade exercido por meio de Recurso Extraordinário ao Supremo Tribunal Federal, a partir da entrada em vigor e regulamentação da Emenda Constitucional nº 45/2004, deve ser submetido à análise da existência, ou não, no caso concreto, do instituto da Repercussão Geral, conforme o art. 102, III, §3º da Constituição Federal, regulamentado pelo art. 543-A do Código de Processo Civil, além do próprio regimento interno do Supremo Tribunal Federal. Vejamos os dispositivos básicos:

Constituição Federal

Art. 102 [...]

III – [...]

§3º No recurso extraordinário o recorrente deverá demonstrar a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso, nos termos da lei, a fim de que o Tribunal examine a admissão do recurso, somente podendo recusá-lo pela manifestação de dois terços de seus membros.

Código de Processo Civil

Art. 543-A. O Supremo Tribunal Federal, em decisão irrecorrível, não conhecerá do recurso extraordinário, quando a questão constitucional nele versada não oferecer repercussão geral, nos termos deste artigo.

§1º Para efeito da repercussão geral, será considerada a existência, ou não, de questões relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, que ultrapassem os interesses subjetivos da causa.

Ainda que a demonstração da Repercussão Geral seja um instrumento processual instituído com a finalidade de delinear a competência do Tribunal Supremo, no julgamento de recursos extraordinários, restringindo tal competência a questões constitucionais com relevância social, política, econômica ou jurídica, isto é, que transcendam os interesses subjetivos da causa, os *Interpretantes Finais* produzidos nesse controle de constitucionalidade, a princípio, produzem efeitos *inter partes* por não terem sido agraciados com os efeitos estipulados no art. 102, III, §2º da Magna Carta (*erga omnes* e vinculante), mesmo que sejam considerados “fontes psicológicas”¹⁷⁹ das mais persuasivas.

Dissemos “a princípio” porque, além do Senado Federal poder suspender a execução (de uma maneira geral, portanto), no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, por força do inciso X, do art. 52 de nosso Diploma Maior¹⁸⁰, quando a análise da Repercussão Geral se der pela sistemática de julgamento por amostragem de recursos repetitivos, os *Interpretantes Finais* emitidos, deste modo, com base no art. 543-B do Código de Processo Civil, produzirão efeitos gerais, tanto no que diz respeito à sorte dos recursos repetitivos sobrestados, quanto em relação aos julgamentos administrativos, em âmbito tributário, realizados pelo CARF, dado o que prescreve o art. 62-A de seu Regimento Interno, *in verbis*:

¹⁷⁹Tárek Moysés Moussallem, ao tratar da possibilidade de tomar a jurisprudência como fonte do Direito, explica: “Neste sentido, poderíamos entender a jurisprudência como uma *fonte psicológica do direito* e não como uma fonte dogmática conforme estamos tentando empreender. Denominamos fonte psicológica, porque apenas almeja influenciar a mente do magistrado no julgamento de um *outro* caso semelhante” (*Fontes do direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2006. p. 148).

¹⁸⁰“Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:

X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal” (Constituição Federal de 1988).

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Portanto, acreditamos que os *Interpretantes Finais* produzidos pelo Estado-jurisdição em decisões definitivas de mérito no âmbito do controle difuso de constitucionalidade também podem, em tese, livrar o contribuinte da inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, seja numa perspectiva individual, como é o normal deste tipo de controle, seja numa perspectiva geral, como seria nos casos de decisões em sede de Recurso Extraordinário que:

- ou fundamentassem a constituição de Resolução, por parte do Senado Federal, no sentido de suspender a execução das leis que prescrevam a inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS;
- ou fossem proferidas com base na sistemática prescrita pelo art. 543-B do Código de Processo Civil, por força do que dispõe o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Assim, acertados acerca das normas jurídicas ou *Interpretantes Finais* que, produzidas no processo judicial, podem cumprir a tarefa de livrar o sujeito passivo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS da inclusão de ônus fiscais nas suas bases de cálculo, seja numa perspectiva individual ou geral, vamos, agora, a partir da linguagem já emitida pelo Supremo Tribunal Federal, analisar as possibilidades e o quão longe (ou perto) está a produção destes *Interpretantes Finais*.

3.3.3 Possibilidades da Exclusão (Não Inclusão) Definitiva dos Ônus Fiscais das Bases de Cálculo do PIS/PASEP e da COFINS

Recapitulando, vimos que, independentemente do caminho escolhido pelo contribuinte, no que diz respeito à conduta de atualização dos *Interpretantes Imediatos* que se revelam nas regras de incidência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, o hábito de aplicação dessas normas jurídicas, pela Receita Federal e pelos órgãos administrativos de julgamento, segue na produção de *Interpretantes Dinâmicos* que incluem, em suas bases de cálculo, ônus fiscais.

Isso nos ajudou a concluir que a única forma do contribuinte destas exações poder impedir e reparar esta inconstitucionalidade é buscando a constituição de linguagem, pelo Poder Judiciário, que represente a atualização efetiva da norma jurídica secundária, ou relativa à Regra-Matriz das referidas Contribuições, ou à norma de competência das mesmas, regulando a relação entre fisco e contribuinte, no que concerne a esta matéria, de maneira contínua, revelando-se, assim, como um *Interpretante Final*.

Este *Interpretante Final* pode ser provocado pelo contribuinte, ou por aqueles de direito¹⁸¹, em tese, nas seguintes formas:

- *numa perspectiva individual*: por meio das decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal ou por qualquer outro órgão jurisdicional, no âmbito do controle difuso de constitucionalidade;
- *numa perspectiva geral*: por meio das decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, no âmbito do controle concentrado de constitucionalidade, ou por meio das decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, no âmbito do controle difuso de constitucionalidade: (i) quando elas ensejassem a constituição, pelo Senado Federal, de Resolução no sentido de suspender a execução das leis que prescrevam a inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS; e, (ii) quando fossem proferidas, neste mesmo sentido material, com base na sistemática prescrita pelo art. 543-B do Código de Processo Civil, por força do que dispõe o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Analisemos neste conclusivo momento, portanto, os Interpretantes já produzidos por nosso Supremo Tribunal Federal a respeito da matéria, com o objetivo de visualizarmos a real possibilidade do sujeito passivo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, de uma maneira geral e contínua, se ver livre da inclusão indevida de ônus fiscais, sejam incidentes sobre as operações que geram receita para o mesmo ou sejam sobre a própria receita, em suas bases de cálculo.

Pois bem, no que diz respeito a Recursos Extraordinários com Repercussão Geral reconhecida acerca da temática em análise, estão em andamento os de numeração **RE 592.616** e **RE 574.706**, que tratam, respectivamente, da exclusão do ISS e do ICMS das bases de

¹⁸¹Dissemos “aqueles de Direito”, pois não é só o contribuinte quem pode provocar o controle de constitucionalidade pelo Judiciário.

cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS. Seguem as Ementas de reconhecimento da Repercussão Geral:

Ementa: Direito Tributário. ISS. Inclusão na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Conceito de faturamento. Existência de repercussão geral.

(RE 592616 RG, Relator(a): Min. MENEZES DIREITO, julgado em 09/10/2008, DJe-202 DIVULG 23-10-2008 PUBLIC 24-10-2008 EMENT VOL-02338-11 PP-02120)

Ementa: Reconhecida a repercussão geral da questão constitucional relativa à inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e da contribuição ao PIS. Pendência de julgamento no Plenário do Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário n. 240.785 (RE 574706 RG, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, julgado em 24/04/2008, DJe-088 DIVULG 15-05-2008 PUBLIC 16-05-2008 EMENT VOL-02319-10 PP-02174).

Estes Recursos ao Supremo Tribunal Federal ainda fundamentaram o sobrestamento, com base no art. 543-B do Código de Processo Civil, de um Agravo Regimental no Agravo de Instrumento, impetrado contra despacho que não admitiu Recurso Extraordinário, de número **AI 698.227 AgR**, no qual uma das matérias se relacionava à exclusão do ICMS das bases de cálculo das mencionadas Contribuições Sociais. A seguir estão as Ementas da decisão monocrática e do Acórdão relativos ao sobrestamento:

Despacho:

Vistos,

Verifico que uma das matérias discutidas no recurso extraordinário teve sua repercussão geral reconhecida nos autos do RE nº 574.706/PR, de relatoria da Ministra Cármen Lúcia. Trata-se de discussão acerca da constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS.

Assim, determino o sobrestamento do feito até o julgamento do referido recurso extraordinário (AI 698227 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Julgamento: 07/11/2011, DJe-217 DIVULG 14/11/2011 PUBLIC 16/11/2011).

EMENTA Agravo regimental no agravo de instrumento. Tributário. PIS/COFINS. Base de cálculo. Exclusão dos valores transferidos a terceiros. Ofensa reflexa. Precedentes. Inclusão do ICMS. Repercussão geral reconhecida. Devolução dos autos à origem. Artigo 543-B do CPC e art. 328 do Regimento Interno do STF. 1. A discussão sobre a possibilidade de exclusão dos valores transferidos a terceiros da base de cálculo da COFINS e do PIS paira no âmbito da legislação infraconstitucional (art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98). Eventual ofensa à Constituição seria meramente reflexa. Precedentes. **2. A questão atinente à inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS teve sua repercussão geral reconhecida. Aplicação do art. 543-B do CPC.** 3. **Agravo regimental não provido na parte relativa à possibilidade de exclusão dos valores transferidos a terceiros da base de cálculo da COFINS e do PIS e, quanto à inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições, prejudicado** (AI 698227 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Julgamento: 25/06/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-163 DIVULG 22-08-2014 PUBLIC 25-08-2014) (grifos nossos).

Se aqueles Recursos Extraordinários (**RE 592.616 RG** e **RE 574.706 RG**) fossem concluídos por suas respectivas decisões definitivas de mérito, iriam representar a

constituição de *Interpretantes Finais* que, excluindo ou não o ICMS e o ISS das bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, iriam definir a sorte dos recursos, cujos sobrestamentos, por força do art. 543-B do CPC, eles fundamentaram, além do próprio entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a respeito.

Ainda assim, como esta espécie de decisão não fora consagrada com o “efeito vinculante”¹⁸² disposto no art. 102, III, §2º da Magna Carta, devemos admitir que estes *Interpretantes Finais* diriam respeito à inclusão ou não somente daqueles ônus fiscais tratados especificamente no caso concreto, ou seja, o ICMS e o ISS, enquanto outros tributos, também incidentes sobre as operações que geram receita para o contribuinte, continuariam a ser incluídos nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS pelas autoridades administrativas.

Por isso mesmo que, acertadamente, os Recursos Extraordinários **RE 592.616 RG** e **RE 574.706 RG** também foram sobrestados, uma vez que sua matéria está prejudicada em relação àquela tratada em sede de controle concentrado de constitucionalidade, por meio da Ação Direta de Constitucionalidade nº 18/2007, como dispõem as seguintes decisões monocráticas:

RE 574.706 RG

DECISÃO (Petição n. 27.549/2010)

1. Em 12.5.2010, a Recorrida informou que “o presente recurso, que versa acerca da validade constitucional da inclusão do valor do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS teve sua repercussão geral reconhecida em 25.4.2008. [...] esse tema também está sob apreciação da Suprema Corte nos autos da ADC 18” (fl. 166).

Requer a submissão do “presente feito ao crivo do Plenário da Corte na mesma sessão daquela em que for levada à apreciação [...] a ADC 18” (fl. 167).

2. A Ação Declaratória de Constitucionalidade n. 18 tem por objeto a declaração de constitucionalidade do art. 3º, §2º, da Lei n. 9.718/1998. Esse dispositivo exclui do conceito de faturamento, para fins de base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, o ICMS cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

3. Os arts. 126 e 127 do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal dispõem que:

“Art. 126. Os processos conexos poderão ser objeto de um só julgamento.

Parágrafo único. Se houver mais de um Relator, os relatórios serão feitos sucessivamente, antes do debate e julgamento.

Art. 127. Podem ser julgados conjuntamente os processos que versarem a mesma questão jurídica, ainda que apresentem peculiaridades.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, os relatórios sucessivos reportar-se-ão ao anterior, indicando as peculiaridades do caso”.

4. Pelo exposto, defiro o pedido (RE 574.706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Julgamento: 01/08/2013, DJe-151 DIVULG 05/08/2013 PUBLIC (06/08/2013).

¹⁸² Aquele que vincula partícipes e não partícipes do caso concreto aos “fundamentos determinantes” da respectiva decisão.

RE 592.616 RG

DECISÃO: A existência de nexo de prejudicialidade entre a matéria versada na presente sede recursal extraordinária e o tema objeto de indagação na ADC 18/DF justifica o acolhimento do parecer da douta Procuradoria-Geral da República, cujos fundamentos adoto como razão de decidir.

Sendo assim, determino o sobrestamento dos presentes autos, na Secretaria Judiciária desta Corte, até o julgamento, que deverá ocorrer brevemente, da mencionada ADC 18/DF, de que sou Relator (RE 592.616, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Julgamento: 01/02/2012, DJe-030 DIVULG 10/02/2012 PUBLIC 13/02/2012).

Dissemos “acertado” o sobrestamento destes Recursos Extraordinários, pois apesar do pedido principal formulado na Ação Direta de Constitucionalidade nº 18/2007 pelo Governo Federal ter sido o da declaração da

[...] validade formal e material da norma contida no art. 3º, §2º, I, da Lei n.º 9.718/98, a fim de se legitimar a inclusão na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP dos valores pagos a título de ICMS e repassados aos consumidores no preço dos produtos ou serviços, desde que não se trate de substituição tributária.¹⁸³

A controvérsia judicial dessa Ação gira em torno do próprio conceito constitucional de “receita ou faturamento” e de se determinar se as exclusões (lembramos, não inclusão) de determinados ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições Sociais em comento, realizadas pela legislação infraconstitucional, seriam exaustivas ou exemplificativas.

Portanto, mesmo que a parte dispositiva da decisão definitiva de mérito, que será proferida na Ação Direta de Constitucionalidade nº 18/2007, se direcione especificamente à inclusão ou não do ICMS nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/COFINS, em seus regimes cumulativos, se a resolução da controvérsia judicial descrita acima for realizada na mesma (decisão), não como mero *obiter dictum*, mas como verdadeiro “fundamento determinante” deste *Interpretante Final*, a interpretação dada ao conceito constitucional de “receita ou faturamento” nessa Ação vinculará a todos, em conformidade com o que estipula o art. 102, III, §2º de nosso Diploma Maior, devendo ser utilizada também no regime não cumulativo de tais Contribuições, e em relação a todos os ônus fiscais incidentes sobre as operações que geram receita para o contribuinte.

Se pensarmos bem, é justamente por isso que não só o Recurso Extraordinário nº 574.706, que trata da inclusão do ICMS nas mencionadas bases de cálculo, mas também o Recurso Extraordinário nº 592.616, que trata do ISS, fora sobrestado com fundamento na controvérsia material desenvolvida na Ação Direta de Constitucionalidade nº 18/2007.

¹⁸³ Ação Direta de Constitucionalidade nº 18/2007, fls. 32 (fls. 31 da Petição inicial).

É verdade que a vitória do contribuinte no Recurso Extraordinário nº 240.785-2/MG, encabeçada pelo excelente voto do Ministro Relator Marco Aurélio, no sentido da não inclusão do ICMS nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, foi obtida em processo cuja Repercussão Geral não foi reconhecida e que também não foi julgado pela sistemática do art. 543-B, operando, deste modo, somente *inter partes*.

Ainda assim, essa vitória é um importante índice do que poderá vir a ser decidido na Ação Direta de Constitucionalidade nº 18/2007, cuja decisão definitiva de mérito configura o *Interpretante Final* que, em sua inerente *Terceiridade*, se mostra como a possibilidade mais palpável que o contribuinte tem, de uma maneira geral e contínua, de impedir e reparar a inconstitucional inclusão de ônus fiscais, incidentes sobre as operações que geram receita para o mesmo, nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, em ambos os seus regimes cumulativos e não cumulativos.

Por outro lado, ou seja, no que concerne aos ônus fiscais incidentes sobre a própria receita do sujeito passivo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, como a inclusão dos mesmos, em suas bases de cálculo, começa a vigorar neste ano de 2015, com fundamento na Lei nº 12.973/2014, não temos linguagem, produzida pelos órgãos jurisdicionais, suficiente para fazermos um prognóstico seguro acerca do quão longe está a possibilidade do contribuinte destas exações de se ver livre de tamanha inconstitucionalidade.

O que podemos fazer é adiantar que, numa perspectiva dogmática, o veículo introdutor de normas que se consubstancia na Lei nº 12.973/2014 é inconstitucional, por atualizar a norma sancionatória de competência das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS ao inserir *Interpretantes Imediatos* que incluem ônus fiscais incidentes sobre a própria receita bruta do contribuinte desses tributos em suas bases de cálculo. Ainda assim, do ponto de vista dos participantes, este veículo introdutor ainda não foi invalidado, devendo o contribuinte ou qualquer um de direito, buscar a produção de um *Interpretante Final*, no processo judicial, que constitua essa invalidade, uma vez que, em âmbito administrativo, seja pela Receita Federal, seja por seus órgãos de julgamento, não se deixará de aplicar essa lei pela alegação de inconstitucionalidade, como já é de praxe sumular.¹⁸⁴

¹⁸⁴Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

3.3.4 O Novo Código de Processo Civil e sua Influência nas Possibilidades da Exclusão (Não Inclusão) Definitiva dos Ônus Fiscais das Bases de Cálculo do PIS/PASEP e da COFINS

Como sabemos, em 17 de março de 2015 foi publicada a Lei nº 13.105/2015, *Interpretante Dinâmico* (veículo introdutor) que inseriu normas jurídicas abstratas cujas matérias dizem respeito à regulação do processo civil no ordenamento pátrio. Nesta última seção nos resta apenas analisar a influência destes novos *Interpretantes* nas possibilidades da exclusão (não inclusão) definitiva dos ônus fiscais das bases de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, assim como descritas na seção anterior.

Pois bem, devemos alertar, inicialmente, que esta análise finca suas raízes, basicamente, nas alterações relativas ao sistema de precedentes judiciais que passará a vigorar no ano de 2016¹⁸⁵ em nosso ordenamento jurídico.

Este novo sistema de precedentes está prescrito nos artigos 926 à 928, cumulados com o §1º, do art. 489 do chamado “Novo Código de Processo Civil”. Com o art. 926, o novel Diploma prescreve o dever de uniformização da jurisprudência pátria da seguinte maneira:

Art. 926. Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.

§1º Na forma estabelecida e segundo os pressupostos fixados no regimento interno, os tribunais editarão enunciados de súmula correspondentes à sua jurisprudência dominante.

§2º Ao editar enunciados de súmula, os tribunais devem ater-se às circunstâncias fáticas dos precedentes que motivaram sua criação.

Prosseguindo. No art. 927, *caput*, seus incisos e no §1º, também do mesmo dispositivo, o novo Código delega efeito geral e vinculante aos *Interpretantes Finais*, produzidos pelo Judiciário no processo, que se consubstanciam: (I) nas decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade; (III) nos acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos; (IV) nos enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional; (V) na orientação do plenário ou do órgão especial aos quais os respectivos juízes e tribunais estiverem vinculados e ainda confere os mesmos efeitos à Súmula Vinculante (II). Segue o dispositivo:

¹⁸⁵ Art. 1.045 do novo CPC: “Este Código entra em vigor após decorrido 1 (um) ano da data de sua publicação oficial”.

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

§1º Os juízes e os tribunais observarão o disposto no art. 10 e no art. 489, §1º, quando decidirem com fundamento neste artigo.

Dizemos que os efeitos destes Interpretantes Finais também são vinculantes, pois o §1º do dispositivo citado acima remete os juízes, que fundamentem suas decisões com base nesse artigo, ao §1º do art. 489 do mesmo diploma, que determina a necessidade (inciso V) de adequação dos “fundamentos determinantes” do precedente judicial utilizado para fundamentar a respectiva decisão ao caso concreto, (inciso VI) além de prescrever o dever de demonstrar a existência de distinção (clara menção ao instituto *distinguishing* do *common law*) no caso em julgamento ou a superação do entendimento, quando a súmula ou precedente forem invocados por uma das partes em litígio. A seguir art. 489 *in verbis*:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

[...]

§1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

[...]

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

Como pudemos perceber, com o advento do Novo Código de Processo Civil, o efeito subjetivo geral e a vinculação aos “fundamentos determinantes” foram estendidos a todos os *Interpretantes Finais* dispostos no seu art. 927, além da própria Súmula Vinculante.

No que diz respeito às possibilidades que o contribuinte tem, de uma maneira geral e contínua, de impedir e reparar a inconstitucional inclusão de ônus fiscais, incidentes sobre as operações que geram receita para o mesmo, nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, em ambos os seus regimes cumulativos e não cumulativos, podemos afirmar que as alterações inseridas pelo novo Código em pouco as influenciariam.

Isso porque a resolução desta matéria continua com o destino ligado ao *Interpretante Final* a ser produzido no julgamento definitivo da Ação Direta de Constitucionalidade nº 18/2007.

Agora, situação outra diz respeito à inclusão dos ônus fiscais incidentes sobre a própria receita bruta do sujeito passivo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS em suas bases de cálculo, que começa a vigorar neste ano de 2015, com fundamento na Lei nº 12.973/2014.

Ainda que, como já dissemos, do ponto de vista dos participantes, este veículo introdutor não tenha sido invalidado até o momento, devendo, portanto, o contribuinte ou qualquer um de direito, buscar a produção de um *Interpretante Final*, no processo judicial, que constitua essa invalidade, devemos dizer que as alterações do Novo Código de Processo Civil aumentaram as possibilidades da resolução, de uma maneira geral e contínua, desta matéria.

Isso porque não só os *Interpretantes Finais* produzidos nas decisões definitivas de mérito em controle concentrado de constitucionalidade ou nas decisões de Recurso Extraordinário na sistemática repetitiva¹⁸⁶ perpetuarão os efeitos gerais e contínuos necessários para que os contribuintes das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, se vejam livres da mencionada inconstitucionalidade.

Outros *Interpretantes Finais*, de acordo com o novo Código, mais precisamente, de acordo com o já mencionado art. 927 do mesmo, poderão cumprir esta missão, como aqueles produzidos em acórdãos de incidente de assunção de competência e de incidente de resolução de demandas repetitivas, ou em orientação do plenário ou do órgão especial aos quais os respectivos juízes e tribunais estiverem vinculados.

A despeito deste aumento de possibilidades, cremos que a resolução, numa perspectiva geral, da matéria relativa à inclusão de ônus fiscais incidentes sobre a receita bruta nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, ainda se encontra anos distantes dos contribuintes destas exações, devendo os mesmos, o quanto antes, procurarem as medidas judiciais cabíveis para a produção de *Interpretantes Finais* que os possam prevenir contra tal inconstitucionalidade.

¹⁸⁶Esta sistemática se encontra regulada, neste novo Código de Processo Civil, pelos artigos 1.036 à 1.041.

CONCLUSÃO

No curso da dissertação que ora se conclui, acreditamos ter abordado o tema da inclusão ou não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS nos diferentes estágios em que o mesmo se manifestou e ainda se manifestará em nosso Sistema Jurídico.

Com o primeiro Capítulo, estipulamos a matriz da Semiótica que fora utilizada por nós na organização do Sistema Jurídico, sendo esta a norte-americana. Desenvolvida por Charles Sanders Peirce a partir de sua noção funcional de “Signo”, essa matriz da Semiótica nos ajudou justamente a entender como todo e qualquer “Signo”, colhido no mundo da experiência, se comporta. Este comportamento foi batizado pelo termo *semiose*.

A *semiose*, neste sentido, é o modo como a mente se relaciona com a realidade, sendo esta uma relação de representação. Tal relação também foi estudada por nós, onde apresentamos todos os seus três elementos (lembramos, correlatos), que foram chamados de Signo ou *Representamem*, *Interpretante* e Objeto. Introduzimos ainda a Fenomenologia de Charles Sanders Peirce, onde o mesmo desenvolveu suas categorias cenopitagóricas, e como as relacionava com os elementos do “Signo”.

Ao nos aprofundarmos sobre o assunto, vimos que o *Interpretante*, na sua função de significação determinada em uma cadeia de *semioses*, pode ser classificado como *Imediato*, *Dinâmico* ou *Final*, os três representando a gradação das três categorias cenopitagóricas de Charles Sanders Peirce, que, como também explicado, envolvem todos os fenômenos, quais sejam: a *Primeiridade*, categoria da Abstração e Possibilidade; a *Secundidade*, categoria da Existência e do Conflito (Concretude); e, a *Terceiridade*, categoria da Continuidade e Regularidade (Lei).

Desde esse ponto, se bem nos recordamos, já podíamos fazer algumas inferências acerca do nosso objeto de estudo em sentido amplo, ou seja, acerca do Direito. O Sistema Jurídico, na sua dependência da linguagem para se manifestar, funcionaria a partir da produção constante de *Interpretantes*, e esta produção obedeceria também a mesma gradação com a qual se apresentam as categorias de Charles Sanders Peirce. Existiriam no Direito, portanto, normas jurídicas de *Primeiridade*, de *Secundidade* e também de *Terceiridade*.

Justamente neste intuito de aplicar tais instrumentos semióticos em nosso Sistema Jurídico é que passamos, no Capítulo 2, a apresentar o Direito na sua dependência dos “Signos” para se manifestar, descrevendo a sua atuação como linguagem e definindo também a sua extensão, *i.e.*, definindo qual linguagem pode ser chamada de “jurídica”.

Para começar, diferenciamos os termos “língua” (como idioma) e “linguagem” para demonstrarmos que a linguagem do Direito, a linguagem da Política, da Ciência, da Religião e etc., são todas formadoras de sistemas de linguagem próprios – construídos pelo sujeito cognoscente também por meio de representações sógnicas, isto é, por meio de *semioses* – e que se manifestam também de maneira própria (segundo suas próprias regras), ainda que a maioria deles derivem da “língua”, ou, idioma.

Separamos, assim, a linguagem jurídica, da linguagem da Ciência Jurídica e da linguagem social, em níveis de linguagem para atestarmos que a jurídica é aquela que se manifesta por meio dos enunciados prescritivos, emitidos pelos sujeitos credenciados pelo próprio Direito Positivo nos documentos normativos, e que servem de base para a construção das normas jurídicas (estas ocupando, neste caso, o lugar de *Interpretante*, proposição desenvolvida a partir dos enunciados em questão), tomando a linguagem social como Objeto de seus “Signos”. A linguagem da Ciência Jurídica, por sua vez, foi determinada como a descritora da linguagem jurídica, ou seja, tomando esta mesma como o seu Objeto.

Acertados acerca dos mencionados níveis de linguagem e de como estes se relacionam, passamos a discorrer sobre a propagação daquela linguagem que chamamos de “jurídica”. Esta propagação, como pudemos observar, se dá por meio de atos de fala num processo comunicacional, que conteria necessariamente, um contexto, um emissor, um receptor, um código, uma mensagem, um sinal e um canal.

Foi, então, em acordo com esses elementos, determinado que o processo comunicacional normativo se manifestará da seguinte forma: em um determinado momento histórico-social (contexto), o editor normativo (emissor), com base no sistema do Direito Positivo (código), emite norma jurídica (mensagem) ao destinatário normativo (receptor) – que são os sujeitos da conduta regulada – por meio de Signos, consubstanciados em enunciados prescritivos (sinais) e dispostos num documento normativo (canal).

A partir desta descrição do fenômeno jurídico como um processo comunicacional, pudemos perceber que o mesmo ocorre em meio a operações de apreensão, interpretação, compreensão e produção de linguagem, vale dizer, em meio a verdadeiras *semioses*, onde a norma jurídica tomaria o lugar de *Interpretante* dos já estabelecidos Signos jurídicos.

Com isso em mente, e através de noções gerais acerca do Sistema Jurídico e, obviamente, da norma jurídica, desenvolvidas por Paulo de Barros Carvalho a partir da Regra-Matriz de Incidência Normativa, traçamos um paralelo entre a tríade de *Interpretantes Imediato, Dinâmico e Final*, e os diferentes tipos de normas produzidas na cadeia de positividade normativa.

Assim, constatamos que a cadeia (semiótica) de positivação normativa seria formada por: *Interpretantes Imediatos*, normas jurídicas abstratas que vagariam no campo da possibilidade; *Interpretantes Dinâmicos*, normas jurídicas concretas, frutos da efetiva incidência normativa; e, *Interpretantes Finais*, normas jurídicas produzidas pelo Poder Judiciário, no processo, com a força da Coisa Julgada, trazendo regularidade e continuidade para respectiva cadeia.

Daí surgiu a necessidade de, ao abordarmos especificamente o tema da inclusão ou não inclusão de ônus fiscais nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, no terceiro e último Capítulo, o façamos a partir de inferências apontadas diretamente a cada um dos tipos de *Interpretantes* inseridos ou a serem inseridos no Sistema Jurídico sobre o mesmo. Portanto, ao Capítulo 3 ficaram reservadas as críticas especialmente direcionadas aos *Interpretantes Imediatos*, *Dinâmicos* e *Finais* sobre o objeto de estudo mais específico deste trabalho.

Essas inferências, então, foram feitas, primeiramente, acerca das normas de competência e das normas instituidoras (Regras-Matrizes) das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS.

Assim, vimos que desde a entrada em vigor das alterações feitas pelas Emendas Constitucionais nº 20/1998, para a COFINS e nº 33/2001, para as Contribuições ao PIS/PASEP, os *Interpretantes Imediatos* que conferem competência tributária à União para inserir normas jurídicas relativas à instituição das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS (relativas, pois, às suas Regras-Matrizes), prescrevem a materialidade possível de ser tratada nas mesmas como sendo “a receita ou o faturamento”, enquanto sinônimos.

Definida a materialidade possível destas exações, também assim estavam as suas bases de cálculo. Deste modo, a instituição de ambas deve respeitar os limites constitucionais impostos à expressão “receita ou faturamento”, que, logo pelo cumprimento ao princípio da capacidade contributiva, não permite a inclusão de ônus fiscais em sua extensão.

É dizer, noutros termos, que a inserção de *Interpretantes Imediatos* (normas abstratas) que versem sobre a Regra-Matriz das Contribuições ao PIS/PASEP se dará por meio de *Interpretantes Dinâmicos* (veículos introdutórios) que devem atualizar a norma de competência tributária dessas Contribuições, respeitando, portanto, a não inclusão de ônus fiscais (que não são Signos de riqueza) no binômio hipótese de incidência/base de cálculo das mesmas.

Ao analisarmos, a legislação instituidora das mencionadas Contribuições, vimos que, até o ano de 2014, por uma interpretação conforme os *Interpretantes Imediatos* que se

consubstanciam nas normas de competência referidas acima, tanto o legislador instituidor das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS em seus regimes não cumulativos, quanto o legislador instituidor das mesmas Contribuições Sociais, mas em seus regimes cumulativos, não incluíram ônus fiscais nas bases de cálculo desses tributos.

No entanto, como demonstrado, a situação mudou a partir da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, quando o legislador infraconstitucional, ao prescrever sobre a “receita bruta”, resolveu incluir na mesma, os “tributos sobre elas incidente”.

Sobre os *Interpretantes Imediatos* acerca do tema suspenso aqui, concluímos então que, no que diz respeito aos ônus fiscais incidentes sobre as operações/fatos produtores de receita para a pessoa jurídica (IPI, ICMS, ISS, IOF, ITBI e ITCMD, como exemplos), suas inclusões nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS são uma questão de erro na atualização da própria Regra-Matriz de tais exações (*Interpretantes Dinâmicos* produzidos pelo próprio contribuinte ou pela autoridade fiscal) e não de suas normas de competência.

Agora quando falamos na inclusão (vigente a partir de 2015), nas mencionadas bases de cálculo, dos ônus fiscais incidentes sobre a própria receita auferida pelo contribuinte destas Contribuições Sociais, podemos perceber que o erro encontra-se na atualização da norma de competência tributária das mesmas, configurada no *Interpretante Dinâmico* que representa o veículo introdutor das alterações na “receita bruta” (Lei nº 12.973/2014).

No que concerne aos *Interpretantes Dinâmicos* frutos da incidência tributária das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, vimos que, apesar desta competência ser repassada aos contribuintes destas exações, o *Interpretante Dinâmico* a prevalecer, em nível administrativo, é aquele que inclui os ônus fiscais em suas bases de cálculo, sejam estes ônus incidentes sobre os fatos/operações que geram “receita ou faturamento” para o contribuinte (por falta de previsão legal que os exclua expressamente), ou incidentes sobre a sua própria “receita bruta” (a partir de 2015, com fundamento na Lei nº 12.973/2014).

Tal constatação nos foi muito importante, pois duas inferências puderam ser feitas a partir dela. A primeira é a de que, na perspectiva do observador, a inclusão de quaisquer destes ônus fiscais nas bases de cálculo das referidas Contribuições é inconstitucional e, portanto, revela atualização da norma secundária referente ou à Regra-Matriz das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, ou à norma (constitucional) de competência destas exações, devendo (a atualização), portanto, ser reparada.

Por outro lado, a segunda inferência é a de que, do ponto de vista dos participantes, tal prática, em âmbito administrativo, é válida até que o *Interpretante Final* produzido pelo

Judiciário no processo constitua sua invalidade (incompatibilidade com o Sistema Jurídico), além, obviamente, do dever de reparação dos valores perdidos pela indevida inclusão destes ônus nas bases de cálculo das mencionadas Contribuições Sociais.

Enfim, baseados nestes dois segmentos conclusivos, nos restou apenas a análise do tema a nível dos *Interpretantes Finais* produzidos ou a serem produzidos a respeito do mesmo. Sobre tais *Interpretantes*, vimos que as possibilidades do contribuinte destas Contribuições de se ver livre da inclusão de ônus fiscais nas suas bases de cálculo, seja numa perspectiva individual ou geral, se revela no controle de constitucionalidade realizado pelo Poder Judiciário.

Neste quadro, e com base nos *Interpretantes* já produzidos pelo Poder Judiciário, concluímos que a sorte, numa perspectiva geral, da inclusão ou não inclusão dos ônus fiscais incidentes sobre as operações que geram receita para o contribuinte nas bases de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, está ligada ao *Interpretante Final* a ser produzido no julgamento definitivo da Ação Direta de Constitucionalidade nº 18/2007.

Por último, no que diz respeito à inclusão ou não inclusão dos ônus fiscais incidentes sobre a própria receita bruta do sujeito passivo das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS em suas bases de cálculo, que começa a vigorar neste ano de 2015, com fundamento na Lei nº 12.973/2014, concluímos que, com a entrada em vigor do chamado “Novo Código de Processo Civil”, outros *Interpretantes Finais*, em conformidade com o art. 927 do mesmo, poderão cumprir a tarefa de definir o tema, como aqueles a serem produzidos nos acórdãos dos novos incidentes de assunção de competência e de resolução de demandas repetitivas por exemplo. Isso porque ainda não temos notícia de sua discussão no Judiciário.

REFERÊNCIAS

ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1999.

ADEODATO, João Maurício. *Uma teoria retórica da norma jurídica e do direito subjetivo*. São Paulo: Noeses, 2011.

ARAÚJO, Clarice Von Oertzen de. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

ATALIBA, Geraldo; GIARDINO, Cléber. PIS – Exclusão do ICM de sua base de cálculo. *Revista de Direito Tributário*, Revista dos Tribunais, n. 35, p. 160.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2010.

BENSE, Max. *Pequena estética*. 2. ed. São Paulo: Perspectiva, 1975.

BORGES, José Souto Maior. Prefácio. In: ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. São Paulo: Malheiros, 2011.

CARVALHO, Aurora Tomazzini de. *Curso de teoria geral do direito – O construtivismo lógico-semântico*. São Paulo: Noeses, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – Fundamentos jurídicos da incidência*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. *Curso de direito tributário*. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

_____. *Derivação e positivação no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2011.

_____. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2011.

_____. *Direito tributário, linguagem e método*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

CONRADO, Paulo César. *Processo tributário*. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

FERRAZ JÚNIOR, Tercio Sampaio. *Teoria da norma jurídica: Ensaio de pragmática da comunicação normativa*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

GAMA, Tacio Lacerda. *Competência tributária – Fundamentos para uma teoria da nulidade*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

GUIBOURG, Ricardo; GIULIANI, Alejandro M.; GUARINONI, Ricardo. *Introducción al conocimiento científico*. Buenos Aires: EUDEBA, 1985.

HART, H. L. A. *O conceito de direito*. Tradução de Antônio de Oliveira Sette-Câmara. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2009. (Pós-escrito organizado por Penélope A. Bulloch e Joseph Raz).

JAKOBSON, Roman. *Linguística e comunicação*. 22. ed. São Paulo: Cultrix, 2013.

McNAUGHTON, Charles William. *Hierarquia e sistema tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

MENDES, Gilmar Ferreira. O efeito vinculante das decisões do Supremo Tribunal Federal nos processos de controle abstrato de normas. *Revista Jurídica Virtual*, Brasília, v. 1, n. 4, 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_04/efeito_vinculante.htm>. Acesso em: 15 out. 2015.

MINATEL, José Antonio. *Conteúdo do conceito de receita e regime jurídico para sua tributação*. São Paulo: MP, 2005.

MORA, José Ferrater. *Dicionário de filosofia*. São Paulo: Martins Fontes, 2001.

MORCHON, Gregório Robles. *Teoría del derecho* (fundamentos de teoría comunicacional del derecho). Madrid: Civitas, 1998.

MOREIRA, André Mendes et al. *O direito tributário: Entre a forma e o conteúdo*. São Paulo: Noeses, 2014.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Fontes do direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2006.

_____. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005.

PEIRCE, Charles Sanders. *Collected Papers of Charles Sanders Peirce*. Cambridge: Harvard University Press.

_____. *Semiotics and Significs*. Bloomington: Indiana University Press, 1977.

_____. *Escritos coligidos*. Seleccionados e traduzidos por Armando Mora D'Oliveira e Sérgio Pomerangblum. São Paulo: Abril Cultural, 1974. v. XXXVI.

PETRY, Rodrigo Caramori. *Contribuições PIS/PASEP e COFINS – Limites Constitucionais da Tributação sobre o “Faturamento”, a “Receita” e a “Receita Operacional” das empresas e outras entidades no Brasil*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

PIGNATARI, Décio. *Semiótica e literatura*. 6. ed. Cotia (SP): Ateliê Editorial, 2004.

REALE, Miguel. *Cinco temas do culturalismo*. São Paulo: Saraiva, 2000.

ROSS, Alf. *Direito e justiça*. Tradução de Edson Bini. 2. ed. Bauru (SP): Edipro, 2007.

SANTAELLA, Lúcia. *A teoria geral dos signos*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2012.

SANTAELLA, Lúcia. *O que é semiótica*. São Paulo: Brasiliense, 2006.

_____. *Semiótica aplicada*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

SAUSSURE, Ferdinand de. *Cours de Linguistique Générale*. Tradução de Antônio Chelini, José Paulo Paes e Izidoro Blikstein. 4. ed. São Paulo: Cultrix; Universidade de São Paulo, 1972.

SCAVINO, Dardo. *A filosofia atual: Pensar sem certezas*. Tradução de Lucas Galvão de Britto. São Paulo: Noeses, 2014.

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

TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

TURIN, Roti Nielba. *Aulas – Introdução ao estudo das linguagens*. São Paulo: Annablume, 2007.

VILANOVA, Lourival. Fundamentos do Estado de Direito. In: _____. *Escritos jurídicos e filosóficos*. São Paulo: Axis Mundi: IBET, 2003. v. I, p. 413.

_____. *Causalidade e relação no Direito*. 4 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT). *Informação e documentação – trabalhos acadêmicos – apresentação*: NBR 14724. Rio de Janeiro, 2011.

_____. *Informação e documentação – referências – elaboração*: NBR 6023. Rio de Janeiro, 2002.

_____. *Informação e documentação – citações em documentos – apresentação*: NBR 10520. Rio de Janeiro, 2002.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 29. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2013.

_____. *Reflexões sobre a obrigação tributária*. São Paulo: Noeses, 2010.

COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

_____. *Princípio da capacidade contributiva*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema de direito positivo*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2010.

_____. *Escritos jurídicos e filosóficos*. São Paulo: Axis Mundi: IBET, 2003. v. I.