

**UNIVERSIDADE CATÓLICA DE PERNAMBUCO – UNICAP  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS – CCJ  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO - PPGD  
MESTRADO EM DIREITO**

**JOÃO ALVES DE MELO JR.**

**A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PARA INSTITUIÇÃO DO ADICIONAL DO  
IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE  
PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA O FUNDO DE COMBATE E  
ERRADICAÇÃO DA POBREZA: Da ideologia à função**

**RECIFE, 2019**

JOÃO ALVES DE MELO JR.

**A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PARA INSTITUIÇÃO DO ADICIONAL DO  
IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE  
PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA O FUNDO DE COMBATE E  
ERRADICAÇÃO DA POBREZA: Da idealização à função**

Mestrado em Direito

Dissertação apresentada à Banca Examinadora da Universidade Católica de Pernambuco como exigência parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito sob a orientação do Professor Dr. Raymundo Juliano Rego Feitosa.

Recife  
2019

M528c

Melo Junior, João Alves de

A competência tributária para instituição do adicional do imposto sobre a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços para o fundo de combate e erradicação da pobreza : da ideologia à função / João Alves de Melo Junior, 2019.

136 f. : il.

Orientador: Raymundo Juliano Rego Feitosa.

Dissertação (Mestrado) - Universidade Católica de Pernambuco. Programa de Pós-graduação em Direito. Mestrado em Direito, 2019.

1. Competência tributária. 2. Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços. 3. Direito tributário. 4. Impostos. I. Título.

CDU 34:336.2

Ficha catalográfica elaborada por Mércia Maria R. do Nascimento – CRB-4/788

**Este trabalho foi desenvolvido no Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Católica de Pernambuco – UNICAP, no Município de Recife, com período de pesquisa na *Università di Pisa* (Itália) sendo financiado por recursos próprios do pesquisador, com apoio logístico da Alves de Melo Advogados Associados e apoio acadêmico do Instituto Pernambucano de Estudos Tributários – IPET.**

## DEDICATÓRIA

*Ao Sagrado Coração de Jesus Cristo;*

*Ao Sagrado Coração de Nossa Senhora da Conceição;*

*À Santa Rita de Cássia;*

*A Dom Bosco;*

*Aos meus pais, João e Marilene, por serem a maior expressão de amor que conheci;*

*À minha Madrinha Hilda, por nunca ter desistido de minha vida;*

*Aos meus irmãos, Lucas e Tiago, por neles experimentar o amor entre irmãos;*

*À minha mãe do Direito, Neide, por segurar minha mão nos meus primeiros passos na caminhada jurídica;*

*Aos meus compadres, Marcelo e Isabela, e à minha afilhada Marcelinha, pelas ausências necessárias à conclusão deste trabalho.*

*A todos advogados militantes que um dia passaram e sobreviveram às dores da caminhada na estrada da pós-graduação stricto sensu.*

*À minha máquina de café.*

## AGRADECIMENTOS

Um trabalho nunca é desenvolvido sem a contribuição de muitos, estes que, às vezes, sequer se pode atribuir nomes, já que são ilustres desconhecidos, a exemplo do carteiro que periodicamente entregava os livros encomendados em nossa querida estante virtual. Mas o fato de não ser possível agradecer a todos os contribuintes indiretos não torna ilegítimo este o agradecimento aos contribuintes próximos e nominados, a começar, por meus queridos colegas de escritório, Isaac Valentim, Maria Neide, Viviane Sousa, Ane Louise, Raphaella Almeida, Thamyres Farias, Monique Correia, Fábio Oliveira, Ana Moura, Julie Ane, Fernando Pimentel, sem contar com nosso sempre atuante departamento financeiro, a todos meu muitíssimo obrigado pela compreensão de minhas ausências e irritações pelas noites mal dormidas.

Ao Instituto Pernambucano de Estudos Tributários – IPET pelo apoio acadêmico na jornada, em especial, à professora Dra. Mary Elbe Queiroz pelos frequentes estímulos à vida acadêmica, e, igualmente, aos meus colegas professores seminaristas, Antonio Sousa, Rodrigo Chaves e Taciana Bradley, pela constante troca de ideias acerca da temática deste trabalho e, também, carinhosamente, às doces Maria José e Rivanete Pontes pela adorável recepção dos professores e alunos de nossa pós-graduação. Agradeço também ao Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET, na pessoa de seu presidente, o professor Dr. Paulo de Barros Carvalho, por propiciar aos estudantes brasileiros (incluo-me) um ambiente de encontros com formidáveis professores, destacando aqui as contribuições das Professoras Priscila Souza e Aurora Tomazini na continuidade do legado do Professor Eurico di Santi. Meu agradecimento ao Professor Antônio Alcoforado por ter, pacientemente, me apresentado as bases teóricas do Constructivismo Lógico-Semântico.

Aos meus colegas da Procuradoria-Geral do Município de Arapiraca do Estado de Alagoas, a todos, e, nomeadamente, aos amigos da Subprocuradoria de Ações Tributária – SAT, Castro Neto, Catharyna Dávilla, Lucas Araújo, Tiago Chagas, Luiz Roberto Farias e, em especial, ao Procurador-Geral do Município, Rafael Alexandre.

À Universidade Católica de Pernambuco – UNICAP pelo acolhimento e pela felicidade de voltar a caminhar por seus corredores, merecendo o registro de penhorado agradecimento ao meu orientador, o Professor Dr. Raymundo Juliano Feitosa, pela confiança depositada, pela paciente e serena maneira em que conduzia as inquietações deste jovem pesquisador; agradeço também ao Professor Dr. Marcelo Labanca, por ser o

grande entusiasta do Curso de alta formação em Justiça Constitucional e Tutela Jurisdicional dos direitos fundamentais da Universidade de Pisa (Itália), em Pernambuco; aos Professores Alexandre Saldanha, Paloma Saldanha e Aline Taraziuk pela organização da estrutura de possibilidades de minha participação no referido curso. Igualmente aos meus colegas de mestrado Igor Tenório, Ítalo Oliveira, Luana Guarino, Danilma Melo, Márcio Clemente, Alberto Maia, Renato Dowsley, Rafael Luna, Ezi Paulino. Por fim, agradeço aos funcionários da Secretaria da Graduação, Isabel, Jeime, Vanildo, Adilson, Lúcia, pela alegria em os reencontrar no estágio docência; da Pós-graduação, Eliene Fabrício, Sérgio Wanderley, Danielle Mendes e Nicéas Alves, pelos acolhedores sorrisos; e dos funcionários da Biblioteca, José Carlos, Felipe e Simone, por minhas inúmeras solicitações desde os saudosos tempos de meu bacharelado.

Meu especial agradecimento ao núcleo de professores de Direito Tributário da graduação em Direito da Universidade Católica de Pernambuco, notadamente, aos professores João Hélio, Paulo Rosenblatt, Maria Dlara, Marconni Albuquerque, Hélio Ourém e, uma vez mais, Raymundo Juliano pelo convite para participar das bancas examinadoras das monografias de conclusão de curso.

À Universidade de Pisa por abrir suas portas aos estudantes do mundo inteiro, sem preconceitos, sem direcionamentos, reconhecendo que temos muito mais características em comum do que diferenças, particularmente, agradeço ao Professor Roberto Romboli pela serena orientação na “tese finale”, que significativa parte adotei neste trabalho e, ainda mais, por liderar o formidável time de professores, pesquisadores, alunos e colaboradores somente pela grata satisfação do congresso das experiências internacionais sobre a tutela dos direitos fundamentais e, cordialmente, estendo meu cordial agradecimento aos professores Giuseppe Campanelli, Nicola Pignatelli, Antonello Lo Calzo, Cristina Luzzi e Giulia Battaglia pelo simpático acolhimento na Cidade de Pisa.

À Universidade Federal de Pernambuco – UFPE pela compreensão do período desta pesquisa e a alocação de minhas aulas na pós-graduação em Planejamento Tributário, nas datas por mim preferencialmente selecionadas na pessoa das Professoras Christianne Calado, Julieta Santiago e Sony Leite.

Aos meus sempre professores Zoraylda Almeida, Luiz Baronto, Saulo Barroso, Eduardo Cabral, Maurício Pedrosa, Stéfano Toscano, Mantovanni Colares, Gustavo da Silva Amaral, André Carneiro, Josenildo Santos, Roberto Campos, Argos Simões, Wanda Cardoso, pela torcida e constante inspiração para manter viva a paixão pela sala de aula.

Aos meus queridos companheiros de caminhada João Paulo Melo, Deborah Lima, Raphael Valença, Tamiris Gualberto, Roberto Campos, Nathália Della Santa, Ênio Soares, Tuanny Vasconcelos, Martônio Vasconcelos, Jakelinny Santos, Gabriel Ulbrik, Thaísa Macêdo, Luiz Henrique Ferraz, Bárbara Thais, Fábio Malta, Flávia Malta, Cláudia Fell, Flávia Lima, Flora Oliveira, Maria Lúcia Galvão, Vanessa Santos, Amanda Carvalho, Patrícia Doffinger, Fernando Andrade, Ana Carolina Xavier, Maria Helena Brito, Peter Holder, Newton Gil, Rodrigo Sotero, João Paulo Suassuna, Arthur Steiner, Bruna Galindo, Felipe Sarmanho, Thiago Valença, Windson Vinícius, Giovanni Sandes, Emília Queiroz, Natália Araújo, José Eduardo Ramos, Bruce Bastos Martins, Cristiano Luzes, Julian Pinilla, Bura Burachila, Sophie Rayazanova, José Miguel Mosquera, Manoel Uchoa, Chiara Locusta, Ulisses Dornelas, Andrea Zena, Daniele Bonali, Ita Montalvão, Girlanna Freire, Manuela Cruz, Érica Hori, Samara Paz, Adeilson Ferreira, Alison Cordeiro, Pedro Pires, Rosalya Fonseca, Ulisses Dornelas, Eliza Rodrigues, Juliana Aires, Pedro Ferreira.

## HOMENAGEM AO PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

*É mais fácil transmitir paixões do que ideias.*

Em 05 de abril de 2014, manhã de sábado, iniciava-se na capital pernambucana o seminário de Teoria Geral do Direito em homenagem ao centenário de nascimento do Professor Lourival Vilanova<sup>1</sup>. O evento foi promovido pelo Instituto Pernambucano de Estudos Tributários – IPET, este sob a presidência da Dra. Mary Elbe Queiroz, com o apoio do Instituto Jurídico de Lógica Deontica e do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET, e teve como único conferencista o Professor Doutor Paulo De Barros Carvalho - PBC para uma jornada expositiva de aproximadamente 08 (oito) horas.

Não era a primeira vez que lhe era aluno. Em 2007, no primeiro módulo de meu curso de especialização em Direito Tributário pelo IBET, havia tido a honra e o privilégio de ter Paulo de Barros Carvalho como conferencista da aula sobre “Sistema Tributário, Competência e Princípios”, do módulo que até hoje se intitula como “Controle da Incidência do Crédito Tributário”.

Mas, naquela data, eu estava especialmente ansioso porque era meu primeiro evento sendo apresentado pela coordenação local aos demais ibetianos como professor seminarista do IBET-Recife e, principalmente, porque eu havia fichado todo o livro “Linguagem e Método”<sup>2</sup> por ocasião do Curso de Atualização para professores ministrado por Aurora Tomazini meses atrás e, assim, seria uma oportunidade única para consolidar meus conhecimentos sobre o constructivismo.

À época, dos meus 30 (trinta) anos até então vividos, 10 (dez) já eram de ininterrupto contato com a sala de aula<sup>3</sup>, então, o tempo já me credenciava a imaginar que teríamos poucos participantes no evento, afinal, tratava-se de um seminário sobre Teoria Geral do Direito, em uma manhã ensolarada de um sábado e a menos de 500 metros da praia de Boa Viagem.

Para minha surpresa, ao chegar, o auditório, que tinha capacidade para 200 (duzentas) pessoas, estava quase lotado e, já nas primeiras cadeiras, vários de meus

---

<sup>1</sup> Nascido em 07 de agosto de 1915, no Município de Caruaru do Estado de Pernambuco e falecido em 04 de novembro de 2001 em Recife (PE).

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Linguagem e método**. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011.

<sup>3</sup> Sim, como já se é possível intuir, iniciei minha carreira como professor antes mesmo de concluir a graduação, em 2004, estava em sala de aula como professor de cursos preparatórios para concursos em Recife e Jaboatão.

professores da especialização prontamente se enfileiravam para ouvir a conferência do mestre dos mestres. Com efeito, eles tinham real e efetiva consciência do porvir. Eu não.

Desfeita a mesa de abertura, os professores que a compunham saem em procedimento reverencial para deixar à mesa apenas o Professor Paulo De Barros Carvalho, que ali serenamente se preparava para iniciar sua exposição e guarnecido por copos com água, uma caneta, um relógio e os slides preparados conjuntamente com o Lucas Galvão de Britto. Transformava-se, assim, o auditório em uma grande sala de aula. E, ali, ao meu lado, eu via meus professores com papel e caneta e, nesse instante, eu percebia a grande lição do magistério: o professor é o primeiro aluno.

Com a habilidade didática que somente décadas de professorado se permite adquirir, a apresentação das estruturas conceituais do Constructivismo Lógico-Semântico é de uma clareza e precisão teórica tão elevada que deixa absorta a plateia com genialidade em conseguir transmitir ideias tão complexas de modo tão sereno e concatenado ao ponto de parecerem conciliáveis a sofisticação e a simplicidade do pensar.

O silêncio no auditório era absoluto.

Demoradamente, entre um gole e outro de água e uma breve pausa para o almoço, o pensador da Fazenda Santo Antônio de Palmares transitava, em tom de poesia, pelas relações entre conhecimento e linguagem; a importância do método e constructivismo como ferramenta de análise e de argumentação no direito; a ciência do direito e o direito positivo; as teorias dos atos de fala e o direito como fenômeno comunicacional; norma jurídica e enunciado prescritivo; produção e hierarquia das normas; valores e decisão jurídica; teoria das provas na aplicação do direito; validade, vigência, eficácia e incidência normativa; e, é claro, sobre a criação da Regra-Matriz de Incidência Tributária (RMIT).

Sem pieguismos, mas ao final da tarde os olhos de PBC ainda brilhavam e a todos impressionavam, afinal, como alguém poderia manter o encantamento pelo magistério por tantos anos? Como alguém pode ter de forma tão viva todas as raízes epistemológicas e filosóficas de todo um sistema teórico?

Todavia, em verdade, se somente o brilhantismo intelectual fosse o grande mérito do nosso ora homenageado, o título deste subcapítulo seria complementemente outro. Ao intelectual apenas interessa o conhecimento, sua validação ou refutação, ao professor para além do conhecer é necessário o transmitir e, para o educador, é fundamental transformar, deixar sua contribuição, ou seja, plantar carvalhos.

Se academicamente é possível tabelar a avaliação de um professor por meio das suas publicações em revistas especializadas, seus livros publicados ou pelo impacto de suas pesquisas, no romântico campo da educação não burocratizada, um educador pode ser avaliado pela quantidade de alunos apaixonados que ele ensina.

Longe daqui o pensar de que o homenageado não tenha produção acadêmica, ao contrário, são centenas de publicações entre livros e revistas no Brasil e no exterior, são centenas de participações em eventos acadêmicos, como: seminários, congressos, bancas de qualificação, mestrado, doutorado, livre-docência e outras.

Nessa linha de considerações, o que se quer destacar é o lado humanístico do homenageado: o educador Paulo de Barros Carvalho. Como diz seu biógrafo, dentre tantas, a generosidade e a humildade são virtudes distintivas do modo de ser<sup>4</sup>.

Em ato de conexão entre a herança recebida e atualidade, costumeiramente, vê-se a referência ao legado de Lourival Vilanova, inclusive, credita-se ao homenageado a conservação, recuperação e divulgação da obra do jusfilósofo pernambucano que fatalmente seria esquecido sem a generosa intervenção de PBC. Efetivamente, o eixo de gratidão é amplo, frequentemente, são manifestados agradecimentos aos professores Geraldo Ataliba, Alfredo Augusto Becker, José Souto Maior Borges, dentre outros.

É também nota marcante do professor Paulo de Barros Carvalho a entrega em absoluto aos quatro pilares vocacionais do magistério: pesquisar, ensinar, publicar e examinar. Dotado de uma resistência incomum, sua biografia indica o desempenho de jornada acadêmica e profissional inimaginável. São aulas nas duas maiores Universidades de São Paulo, manhã e noite, com notícias de que – na madrugada, o professor surpreende a todos com o envio de materiais por *e-mail* – são vários orientandos, vários eventos acadêmicos, além a rotina semanal à frente de um dos mais famosos escritórios de advocacia do Brasil, da presidência do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET), que é o maior instituto de direito tributário do País, além compor o conselho diretivo da Editora Noeses. E, assim sendo, é também pelo exemplo, pela sua disciplina, pela sua dedicação que o homenageado educa, pois é contagiante a paixão que traz nos olhos.

Obrigado, Professor!

---

<sup>4</sup> GAUDÊNCIO, Francisco de Sales. **Paulo de Barros Carvalho**: um jurista brasileiro. São Paulo: Prólogo, 2017, p. 25.

## RESUMO

Esta pesquisa faz uma abordagem acerca da competência tributária para instituir o adicional do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços – ICMS sobre produtos e serviços supérfluos para o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, com o objetivo de analisar a observância da significação mínima da palavra supérfluo na estruturação da Regra Matriz de Incidência Tributária. Considerou-se para análise as linhas teóricas do Constructivismo Lógico-Semântico. A hipótese apresentada é de falhas no processo de positivação e derivação normativa para ampliação inconstitucional da competência tributária em tempos de austeridade fiscal. Para tanto, foi utilizado o método analítico-dedutivo a fim estabelecer as premissas para ulteriores conclusões. O itinerário da pesquisa se inicia pela evidenciação da competência tributária como racionalidade do autoconsentimento tributário na democracia deliberativa, incursionando sobre as bases filosóficas do constructivismo, para então chegar à ideologia, estrutura e função do autorizativo constitucional para instituir os referidos adicionais. Por fim, para testar a hipótese, foram analisadas as materialidades previstas nas legislações dos 23 (vinte e três) entes tributários que já exerceram a competência em estudo. Os resultados apontam distorção dos limites semânticos do conceito de supérfluo (a exemplo da tributação da água mineral).

**Palavras-chave:** Competência tributária; Tributação do Consumo; Produtos Supérfluos.

## ABSTRACT

This research takes an approach on the tax jurisdiction to institute the additional Tax on the Circulation of Goods and Services Provision (ICMS) on products and services superfluous to the Fund for Combating and Eradicating Poverty, with the objective of analyzing the observance of the meaning minimum of the superfluous word in the structuring of the Matrix Tax Incidence Rule. The theoretical lines of Logical-Semantic Constructivism were considered for analysis. The hypothesis presented is of failures in the process of positivation and normative derivation for unconstitutional enlargement of the tax jurisdiction in times of fiscal austerity. For that, the analytic-deductive method was used in order to establish the premises for further conclusions. The itinerary of the research begins with the demonstration of tax jurisdiction as a rationality of tax self-consent in deliberative democracy, penetrating the philosophical bases of constructivism, and then reaching the ideology, structure and function of the constitutional authorization to institute said additional. Finally, to test the hypothesis, the materialities provided for in the legislations of the 23 (twenty-three) tax entities that already exercised the competence under study were analyzed. The results point to a distortion of the semantic limits of the concept of superfluous (like the taxation of mineral water).

**Keywords:** Tax jurisdiction; Taxation of Consumption; Superfluous Products.

## RIASSUNTO

Questa ricerca ha un approccio alla giurisdizione fiscale di istituire la tassa supplementare alla circolazione di beni e servizi Prestazione (GST) su prodotti e servizi superflui al Fondo per la lotta e l'eliminazione della povertà, con l'obiettivo di analizzare il rispetto del significato di minima della parola superflua nella strutturazione della regola dell'incidenza fiscale di Matrix. Le linee teoriche del costruttivismo logico-semantico sono state considerate per l'analisi. L'ipotesi presentata è di errori nel processo di positivazione e derivazione normativa è incostituzionale allargamento della giurisdizione fiscale in tempi di austerità fiscale. Per questo, il metodo analitico-deduttivo è stato utilizzato al fine di stabilire le premesse per ulteriori conclusioni. La ricerca del percorso inizia con la dimostrazione della razionalità giurisdizione fiscale del consenso auto-imposta in democrazia deliberativa, penetrando la base filosofica del costruttivismo, e raggiungendo l'ideologia Poi, struttura e funzione del l'autorizzazione costituzionale di detto istituto supplementare. Infine, per verificare l'ipotesi, le materialità è previsto nelle legislazioni degli enti fiscali 23 (ventitre) già quello esercitato la competenza sono stati analizzati in fase di studio. I risultati indicano una distorsione dei limiti semantica del concetto di superfluo (come l'imposizione di acqua minerale).

**Parole-chiave:** giurisdizione fiscale; Tassazione del consumo; Prodotti superflui.

## LISTA DE ABREVIATURAS

<b>ADCT</b>	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
<b>CCJ</b>	Comissão de Constituição e Justiça
<b>CF</b>	Constituição Federal
<b>CSL</b>	Constructivismo Lógico-Semântico
<b>CTN</b>	Código Tributário Nacional
<b>EC</b>	Emenda Constitucional
<b>FCEP</b>	Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza
<b>FCO</b>	Fundo Constitucional de Financiamento do Centro-Oeste
<b>FNE</b>	Fundo Constitucional de Financiamento do Nordeste
<b>FNO</b>	Fundo Constitucional de Financiamento do Norte
<b>FPE</b>	Fundo de Participação dos Estados
<b>FPM</b>	Fundo de Participação dos Municípios
<b>ICMS</b>	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços
<b>IPI</b>	Imposto sobre Produtos Industrializados
<b>IPTU</b>	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
<b>ISSQN</b>	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
<b>LC</b>	Lei Complementar
<b>NBM</b>	Nomenclatura Brasileira de Mercadorias
<b>PEC</b>	Proposta de Emenda à Constituição
<b>RFB</b>	Receita Federal do Brasil
<b>RMIT</b>	Regra-Matriz de Incidência Tributária
<b>SEBRAE</b>	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
<b>SH</b>	Sistema Harmonizado de Mercadorias
<b>STJ</b>	Superior Tribunal de Justiça
<b>STF</b>	Supremo Tribunal Federal
<b>TLP</b>	Tractatus Logico-Philosophicus
<b>UNICAP</b>	Universidade Católica de Pernambuco

## SUMÁRIO

1 DA IDEOLOGIA À FUNÇÃO .....	20
2 DOS PROLEGÔMENOS À DISSERTAÇÃO .....	24
2.1 O autoconsentimento tributário: a consciência do limite .....	26
2.1.1 A Carta Magna e a racionalidade da autoimposição .....	27
2.1.2 A Autotributação na Democracia Deliberativa .....	28
2.1.3 A retenção de compromissos intersubjetivos por palavras.....	29
2.1.4 A Lei como enunciação legislativa: o domínio do preferível.....	31
2.1.4.1 A enunciação como pressuposto lógico e democrático .....	32
2.2 O problema fundamental do conhecimento: todo conhecer é textual?.....	34
2.2.1 O que existe no direito antes das palavras? .....	35
2.2.1.1 O mundo e seu espelho: A Teoria da Afiguração.....	38
2.2.2 O sistema jurídico como ambiente linguístico .....	43
2.2.3 O direito como fenômeno comunicacional e os elementos estruturais da comunicação jurídica.....	46
3 DA IDEALIZAÇÃO .....	60
3.1 O processo legislativo dos adicionais de ICMS: entre apostas e promessas.....	60
3.1.1 A contribuição da PEC 96/99: A iniciativa da Senadora Marina Silva.....	63
3.1.2 A contribuição do Senador Eduardo Suplicy .....	66
3.2 Dos objetivos fundamentais da República de erradicar a pobreza e de reduzir as desigualdades sociais e regionais .....	70
3.2.1 O ideário de tributo como redutor de desigualdades .....	72
3.2.2 A tributação do consumo: a que senhores ela serve? .....	75
4 DA ESTRUTURA.....	80
4.1 O direito como estrutura da ordenação social .....	80
4.2 A competência tributária como norma estruturante e a derivação positiva a partir da Lei Complementar .....	81

4.3	A identificação das normas estruturantes.....	83
4.4	A Regra-Matriz de Incidência Tributária:.....	84
4.4.1	A Regra-Matriz de Incidência Tributária (RMIT).....	84
4.4.1.1	Critério Material.....	85
4.4.1.2	Critério espacial.....	86
4.4.1.3	Critério Temporal.....	86
4.4.1.4	Critério Pessoal .....	87
4.4.1.4.1	Sujeito ativo.....	87
4.4.1.4.2	Sujeito Passivo .....	87
4.4.1.5	Critério Quantitativo .....	87
4.4.1.5.1	Base de Cálculo.....	88
4.4.1.5.2	A alíquota.....	88
4.4.2	A estruturação da RMIT dos adicionais de ICMS.....	89
4.4.2.1	A evolução da estruturação da RMIT dos adicionais de ICMS .....	89
5	DA FUNÇÃO.....	93
5.5	A análise pragmática do exercício da competência tributária dos adicionais de ICMS	93
5.5.1	O adicional de ICMS de Alagoas para Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECOEP).....	94
5.5.2	O adicional de ICMS do Amazonas para o Fundo de Promoção Social e combate à Pobreza (FPS).....	96
5.5.3	O adicional de ICMS da Bahia para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) .....	98
5.5.4	O adicional de ICMS do Estado do Ceará para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP).....	99
5.5.5	O adicional de ICMS do Distrito Federal para o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (FCP).....	100
5.5.6	O adicional de ICMS do Espírito Santo para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais (FUNCOP).....	101

5.5.7	O adicional de ICMS de Goiás para o Fundo de Proteção Social do Estado de Goiás (PROTEGE GOIÁS).....	104
5.5.8	O adicional de ICMS do Maranhão para o Fundo Maranhense de Combate à Pobreza (FUMACOP) .....	106
5.5.9	O adicional de ICMS do Mato Grosso para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FCP).....	108
5.5.10	O adicional de ICMS do Mato Grosso do Sul para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECOMP) .....	109
5.5.11	O adicional de ICMS do Estado de Minas Gerais para o Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) .....	110
5.5.12	As contribuições empresariais do Pará para o Fundo de Investimento e Combate à Pobreza (FICOP) .....	111
5.5.13	O adicional de ICMS da Paraíba para o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza no Estado da Paraíba (FUNCEP).....	112
5.5.14	O adicional de ICMS do Paraná para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná (FECOP) .....	114
5.5.15	O adicional de ICMS de Pernambuco para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP).....	114
5.5.16	O adicional de ICMS do Estado do Piauí para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP) .....	116
5.5.17	O adicional de ICMS do Rio de Janeiro para o Fundo de Combate à Pobreza e às desigualdades Sociais (FECP).....	117
5.5.18	O adicional de ICMS do Rio Grande do Norte para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP).....	118
5.5.19	O adicional de ICMS do Rio Grande do Sul para o Fundo de Proteção e Amparo Social do Estado do Rio Grande do Sul (AMPARA/RS).....	120
5.5.20	O adicional de ICMS de Rondônia para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza de Rondônia (FECOEP).....	120
5.5.21	O adicional de ICMS de São Paulo para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECOEP).....	121

5.5.22 O adicional de ICMS de Sergipe para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNPOBREZA).....	122
5.5.23 O adicional de ICMS do Tocantins para o Fundo Estadual e Erradicação da Pobreza (FECOEP/TO) .....	123
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	125
REFERÊNCIAS .....	128

*Precisamente aqui está a diferença entre minha juventude e minha velhice de jurista. O jovem tinha fé na ciência; o velho a perdeu. O jovem acreditava no saber; o velho sabe que nada sabe. E quando o saber juntar-se com o saber que não sabe então a ciência converte-se em poesia. O jovem contentava-se com o conceito científico de direito; o velho sente que neste conceito perdeu seu impulso e seu drama, e, portanto, sua verdade. O jovem queria os contornos cortantes da definição; o velho prefere os matizes da comparação. O jovem não crê senão no que via; o velho não crê mais no que não pode ver. O jovem estava à esquerda; o velho passou à direita da ponte. E para representar esta terra, onde os homens se amam e amando-se conseguem a liberdade, tampouco serve à poesia; o jurista quis ser músico para fazer com que os homens sintam este encanto.*<sup>5</sup>

(Francesco Carnelutti)

---

<sup>5</sup> CARNELUTTI, Francesco. **A arte do direito**. 2. ed. Campinas: Bookseller, 2005. p. 22.

## 1 DA IDEOLOGIA À FUNÇÃO

O tema sobre o qual versa esta pesquisa é a competência tributária para instituir o adicional do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre produtos e serviços supérfluos para o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, nos termos do art. 82, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias com a redação ofertada a partir da Emenda Constitucional nº 31, de 14 de dezembro de 2000.

Apesar de tantos anos desde a edição dessa supramencionada Emenda Constitucional, é impressionante a diminuta atenção da doutrina fiscal acerca desses tributos adicionais, talvez, por serem criados inicialmente, de modo temporário, possivelmente, por serem tributos indiretos (cujo encargo, em geral, é suportado pelo consumidor final) ou, ainda, por serem exações que surgiram sob a bandeira de fonte ao combate e à erradicação da pobreza, afinal, quem em sã consciência seria contrário a tais ações?

Afora outras deficiências estruturais e funcionais, o problema atual está na crescente ampliação da lista de produtos e serviços considerados supérfluos para fins de incidência dos acima referidos adicionais de ICMS, em especial, a partir da Emenda Constitucional nº 67/2010, que prorrogou por tempo indeterminado a competência tributária para instituição e cobrança por parte do Estados-membros da federação, inclusive, para fins do famigerado Diferencial de Alíquota (DIFAL) reformulado pela Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015.

Igualmente, nos poucos estudos direcionados ao tema, há divergência entre autores acerca da “natureza jurídica” da exação ora em comento, visto que alguns defendem seu caráter ancilar à Regra-Matriz de Incidência Tributária – RMIT, do próprio ICMS, enquanto que outros propugnam por diferenciá-la para atribuir qualificação própria de contribuição especial, pois há previsão constitucional de vinculação de suas receitas. Desse modo, a classificação da espécie tributária da exação ainda é uma incógnita (e, conseqüentemente, também seu regime jurídico).

Sem dúvida, a temática do conceito de tributo já ensejou a construção de florestas de papel em torno do assunto, todavia, a criatividade da Administração Tributária em elaborar novas formas e novos modos de exações força os operadores do Direito Tributário a retornar às noções fundamentais, a fim de compreender e classificar tais criações no âmbito das categorias do Sistema Jurídico e, assim, permanece viva a lição de que alguns temas sempre devem ser revisitados.

Já à luz do veio pragmático, há ainda o problema da base de cálculo de tal adicional de ICMS, posto que – na ausência de regulamentação constitucional – os Estados Federados têm imposta sua formação pela técnica do “cálculo por dentro”, cuja presunção é inadmissível.

Ademais, o Imposto sobre operações de Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte e Comunicação (ICMS) tem características nacionais, notadamente, em um País com dimensões continentais e onde alguns Estados-membros têm proporções territoriais maiores do que vários Países. Assim, o grande fato é que a manutenção do equilíbrio federativo, em especial, dá-se também pela uniformização do trato das normas de incidência do tributo – o ICMS – que disparadamente é a exação que mais arrecada, uma vez que a tributação pátria está claramente concentrada na tributação sobre o consumo<sup>6</sup>.

O tema, portanto, justifica-se por sua abrangência nacional e por seu elevado interesse no campo do Direito Tributário, em especial, pela ausência de Lei Complementar que delimite semanticamente a discricionariedade do legislador estadual na definição dos produtos e serviços que podem ser considerados como supérfluos para a criação tributária do adicional de até 2% (dois por cento) do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre produtos supérfluos para o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, nos termos do art. 82, § 1º, da Constituição Federal.

Nesse contexto, é possível apresentar o problema desta pesquisa a partir da seguinte indagação: Ao exercerem a competência constitucional para instituição e cobrança do adicional de ICMS para o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, estão os estados federados respeitando os limites semânticos da expressão “produtos e serviços supérfluos”? E, como oferta de solução ao problema acima assinalado<sup>7</sup>, apresenta-se a hipótese de que *se* não há definição semântica de produto supérfluo em Lei Complementar, *então*, em tempos de austeridade fiscal, os Estados Federados estão distorcendo o conceito de supérfluo para fins de ampliar inconstitucionalmente sua competência tributária.

E, o caminhar metodológico aqui tem relevo especial, pois, embora seja certo que os pesquisadores hodiernos não tenham chegado a ideia comum do que é ciência, sabe-se, com relativo senso de foro universal, que ela se dá por andaimes metodológicos (fé no método), porém, a valoração metodológica aqui realçada é apresentada sem metodologismos (método como fé), isto é, “exacerbação da crença no método ou nos métodos e do apego a ele ou a eles”, conforme salutar advertência proposta por Nelson Saldanha<sup>8</sup>. Trata-se de pesquisa com abordagem qualitativa mista dos dados selecionados com nítida feição exploratória das campo

---

<sup>6</sup> AFONSO, José Roberto Rodrigues; RAMUNDO, Júlio César Maciel; ARAÚJO, Erika Amorim. **Breves notas sobre o federalismo fiscal no Brasil**. Rio de Janeiro: BNDES, 1998, p. 3.

<sup>7</sup> GUSTIN. Miracy Barbosa de Sousa. **(Re)pensando a pesquisa jurídica: teoria e prática**. 4ª ed. Ver. E atual. – Belo Horizonte: Del Rey, 2013, p. 54.

<sup>8</sup> SALDANHA, Nelson. **Da teológica à metodologia**. Belo Horizonte: Del Rey, 2005, p. 73.

informacional pesquisado, adotando-se a pesquisa bibliográfica e documental como principais procedimentos técnicos a fim de viabilizar a análise de conteúdo como técnica de análise.

O objetivo geral da pesquisa foi analisar o exercício da competência tributária para a instituição do adicional de ICMS sobre produtos e serviços supérfluos cujo desdobramento operou-se nos objetivos específicos de (i) verificar o ideário da enunciação constitucional da competência tributária dos adicionais sobre supérfluos com a destinação para os fundos de combate e erradicação da pobreza; (ii) estruturar normativamente a Regra-Matriz de Incidência Tributária da exação; (iii) identificar os produtos e serviços atualmente gravados pelos adicionais de ICMS; (iv) caracterizar pontos de distorção da competência tributária na perspectiva da semântica mínima de supérfluos.

O que desde já se pretende salientar é a supina importância da metodologia não só para a ciência jurídica, mas também para os operadores do direito<sup>9</sup>, sempre no esforço de revigorá-la em meio à tendência atual de simplificação dos temas jurídicos, que por sua vez é reflexo da “cultura do imediatismo”<sup>10</sup>, efetivamente, a vã tentativa de redução da complexidade do fenômeno jurídico (acontecimento de regulação das condutas em sociedade) traz consigo a esperança de respostas rápidas e fáceis para problemas multifacetados e cujas consequências das soluções propostas demandam projeções demoradas, lamentavelmente, ao menos nos dias correntes em que a inteligência artificial não domina o cenário jurídico, parecem atuais as palavras do jornalista H L Mencken: “para todo problema complexo existe sempre uma solução simples, elegante e completamente errada”<sup>11</sup>.

Isto posto, parece que a aproximação do objeto (conteúdo do conceito de supérfluo) exige um estudo demorado sobre os referenciais metodológicos da pesquisa em Direito e, principalmente, sobre a metodologia da Teoria Geral do Direito, sob pena de esvaziar a utilidade acadêmica e práticas das conclusões apresentadas ou, no mínimo, desprezar as inquietações teóricas que a ensejaram.

---

<sup>9</sup> Utilizar-se-á neste texto a palavra Direito (grafada com a inicial maiúscula) para significar a Ciência do Direito e, por outro lado, a palavra direito (como todas as letras minúsculas) significando o direito positivo.

<sup>10</sup> Expressão utilizada por Douglas Mark Rushkoff por ocasião de seus estudos do impacto das mídias sociais na forma de atual de pensa sobre política, relacionamentos, economia, onde muitas decisões são tomadas por impulso do momento e sem considerar as consequências. Cf. RUSHKOFF, Douglas M. **Present Shock: when everything happens now**. New York: Penguin group, 2013, p. 8.

<sup>11</sup> MENCKEN, Henry Louis. **Prejudices: Second Series**. Google Books Full View, p. 155. Disponível em: [https://books.google.com.br/books?id=hy47AAAAYAAJ&q=well-known&redir\\_esc=y#v=snippet&](https://books.google.com.br/books?id=hy47AAAAYAAJ&q=well-known&redir_esc=y#v=snippet&). Acesso em: 04 nov. 2018.

E, por isso, é que o primeiro capítulo deste empreendimento é dedicado a apresentação dos prolegômenos à leitura cujo conteúdo e estrutura é completamente despojado da preocupação de formar um sistema, em verdade, o desígnio maior indicar os referenciais teóricos da pesquisa, notadamente, o marco teórico da investigação que é o Constructivismo Lógico-Semântico (CSL) propagado por Paulo De Barros Carvalho a partir das notas fundamentais estabelecidas por Lourival Vilanova.

Já os três capítulos que se seguem são inspirados na metáfora arquitetônica oferecida por Manuel Atienza para exemplificar as concepções do “edifício do Direito” sob as perspectivas de sua idealização, estrutura e funcionalidade<sup>12</sup>.

Na sequência, o capítulo segundo é destinado à idealização da tributação de produtos e serviços supérfluos pelos adicionais de ICMS, recuperando-se seu processo legislativo para reconstruir o ideário de sua edição, as apostas e promessas alinhavadas, o ambiente doutrinário e jurisprudencial da época, tudo para destacar a enunciação dos conceitos constitucionais como genealogia as competências tributárias.

Já o terceiro capítulo contém dissertativas sobre a estrutura normativa da exação e, para tanto, incursiona-se sobre a teoria geral da competência tributária, a teoria da regra-matriz de incidência tributária, o conceito de tributo e as espécies tributárias.

Por sua vez, o quarto capítulo visa analisar a funcionalidade da exação nos dias correntes, eis o veio pragmático da pesquisa, em que se analisa a utilização do conceito de supérfluo dentro das regras de tributação de produtos e serviços já instituídas pelas legislações dos Estados-membros.

Por fim, o capítulo derradeiro é utilizado para a apresentações das conclusões.

---

<sup>12</sup> ATIENZA, Manuel. **O direito como argumentação**. Lisboa: Escolar editora, 2014, p.27.

## 2 DOS PROLEGÔMENOS À DISSERTAÇÃO

Em tempos de crise do sistema de direito posto (ou imposto)<sup>13</sup>, na era da hegemonia normativa dos princípios<sup>14</sup> e do atabalhoado pragmatismo jurídico, soa quase como anacronismo científico defender o conhecimento do direito a partir de expedientes com forte rigor metodológico e, inclusive, estruturas lógicas. Dom quixote, Caturra, Nazista<sup>15</sup> ou outros mais carinhosos predicados são costumeiramente atribuídos aos interessados pela aplicação da lógica no campo direito, inclusive, há quem recomende o distanciamento social, tal como se fosse a lógica jurídica nocivamente contagiosa.

Absurda é a negação pertinaz das valiosas e volumosas contribuições à Ciência do Direito proporcionadas pelo desenvolvimento da Teoria da Argumentação, da Força Normativa da Constituição e do Construir por Precedentes, em verdade, o que se questiona neste trabalho é o cisma da aplicação de esquemas metodológicos (e lógicos) pelas novas construções dos cientistas jurídicos<sup>16</sup>, principalmente, quando elas, em boa medida, bebem da fonte da Filosofia

---

<sup>13</sup> “O conceito do direito como problema gnosiológico é relativamente recente na história do pensamento jurídico. Tem sua origem ao tempo em que o positivismo entra em crise, crise que vem em consequência da reflexão transcendental, aplicada ao domínio da ciência jurídica.” VILANOVA, Lourival. Sobre o conceito de direito. *In: Escritos jurídicos e filosóficos*. Vol.1. São Paulo: IBET, 2003, p. 03.: Parece, ainda, que tal fato está entrelinhado na conclusão geral do livro do filósofo de Turim, confira-se: “ Concluindo: dos três aspectos nos quais se pode distinguir o positivismo jurídico, me disponho a acolher totalmente o método; no que diz respeito à teoria, aceitarei o positivismo em sentido amplo e repelirei o positivismo em sentido estrito; no que concerne à ideologia, embora seja contrário à versão forte do positivismo ético, sou favorável, em tempos normais, à versão fraca, ou positivismo moderado.” BOBBIO, Norberto. **O positivismo jurídico: lições de filosofia do direito**. Compiladas por Nello Morra; tradução e notas Márcio Pugliesi, Edson Bini, Carlos E. Rodrigues. São Paulo: Ícone, 1995, p. 238.

<sup>14</sup> Movimento contemporâneo influenciado principalmente pelas obras publicadas em 1977 e 1983, respectivamente, por Ronald Dworkin (*Taking Rights Seriously* – Levando os direitos a sério) e por Robert Alexy (*Theorie der juristischen Argumentation. Die Theorie des rationalen Diskurses als Theorie der juristischen Begründung* - Teoria da argumentação jurídica. A teoria do discurso racional como teoria da argumentação jurídica).

<sup>15</sup> Cf. GARCÍA AMADO, Juan Antonio. **Nazismo, derecho y filosofía del derecho**. Anuário de filosofía del Derecho, Valência: Sociedad Española de Filosofía Jurídica y Política, n. 8, 1991, p. 341-364.

<sup>16</sup> “A superação histórica do jusnaturalismo e o fracasso político do positivismo abriram caminho para um conjunto amplo e ainda inacabado de reflexões acerca do Direito, sua função social e sua interpretação. O pós-positivismo busca ir além da legalidade estrita, mas não despreza o direito posto; procura empreender uma leitura moral do Direito, mas sem recorrer a categorias metafísicas. A interpretação e aplicação do ordenamento jurídico não de ser inspiradas por uma teoria de justiça, mas não podem comportar voluntarismos ou personalismos, sobretudo os judiciais. No conjunto de idéias ricas e heterogêneas que procuram abrigo neste paradigma em construção incluem-se a atribuição de normatividade aos princípios e a definição de suas relações com valores e regras; a reabilitação da razão prática e da argumentação jurídica; a formação de uma nova hermenêutica constitucional; e o desenvolvimento de uma teoria dos direitos fundamentais edificada sobre o fundamento da dignidade humana. Nesse ambiente, promove-se uma reaproximação entre o Direito e a filosofia.” BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito (o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil. *In: Boletim de Direito Administrativo - BDA*. São Paulo: ano 23, v. 1, p. 22-23.

da Linguagem e da Teoria Comunicacional do Direito, sendo assim, haja vista a proximidade do referencial, será que as linhas teóricas não se encontram (e bem antes do infinito)?

Outrossim, omitir-se em relação às conexões existentes entre as Teorias de Democracia Deliberativa, em especial, a habermasiana, e as teorias da linguagem é uma redução perigosíssima (merecedora da já citada sanção às aporias de H L Mencken)<sup>17</sup>, pois, tais estudos são fundamentais às teorias das fontes do direito e, por conseguinte, à estruturação, compreensão e manejo das categorias jurídicas, notadamente, à competência tributária cujo estudo particular recebe neste trabalho.

A analisar o tema da formação das estruturas jurídicas é ponto de partida para a análise das competências tributárias à luz do princípio do autoconsentimento da tributação, cuja relevância é justificada a partir da já mencionada crise metodológica do Direito e do direito, bem como da tendência mundial de interpretação criativa por parte do aplicador do direito (para não restringir a crise ao Judiciário) que hoje, no Brasil, ultrapassam as fronteiras dos Direitos Fundamentais para, agora, irromper nas sendas do Direito Tributário e defender (ora com endosso ora com crítica doutrinária<sup>18</sup>) a mutação dos conceitos constitucionais que enunciam as competências tributárias.

E, não como oposição, mas, sim, em contraponto teórico<sup>19</sup>, o modelo do Constructivismo Lógico-Semântico se apresenta como contranota de regresso ao texto e à filosofia e, como método, busca demarcar, estruturar logicamente e expor o campo de irradiação semântica dos conceitos utilizados em suas formulações<sup>20</sup>.

Em meio às grandes transformações pelas quais atravessam o Direito e seu objeto<sup>21</sup>, muito pelo reclamo mundial de transparência e objetividade, a perspectiva do pensar

<sup>17</sup> “Para todo problema complexo existe sempre uma solução simples, elegante e completamente errada.” MENCKEN, Henry Louis. **Prejudices: Second Series**. Google Books Full View, p. 155. (Nota 08).

<sup>18</sup> BARRETO, Simone Rodrigues Costa. **Mutação do conceito constitucional de mercadoria**. – 1. ed. – São Paulo: Noeses, 2015, p. 194.

<sup>19</sup> Expressão aqui utilizada no sentido de contraponto musical, onde as vozes melódicas (aqui teóricas) se sobrepõem para gerar incomparável qualidade intervalar e harmônica, registre-se, todavia, que, em tal construção, sempre se respeita o perfil melódico de cada uma delas e se ouve, na dissonância, uma fascinante complementação musical.

<sup>20</sup> “O modelo constructivista se propõe amarrar os termos da linguagem, segundo esquemas lógicos que deem firmeza à mensagem, pelo cuidado especial com o arranjo sintático da frase, sem deixar de preocupar-se com o plano do conteúdo, escolhendo as significações mais adequadas à fidelidade da enunciação.” CARVALHO, Paulo de Barros, Coord. **Constructivismo Lógico-Semântico**. São Paulo: Noeses, 2014, p. 04.

<sup>21</sup> Dentre tantas, cite-se, por exemplo, o movimento pendular do direito e da legalidade no campo do planejamento tributário que é descrito por Mary Elbe Queiroz nos seguintes termos: “Na seara tributária, os princípios básicos de cada sistema originam-se da jurisprudência no common law (*leading case* ou *case law*) e da produção normativa no civil law. Não há um sistema puro. No *common law*, existem leis tributárias, regulamentos e princípios constantes em precedentes judiciais, os quais funcionam como normas jurídicas que devem ser obedecidas. Nesses há uma maior intervenção judicial na decisão sobre os limites do lícito e do ilícito tendo predominado a *substance*

constructivista chega bem (e em boa hora) para defender, em voz mansa, o franco e universal compartilhamento do método de trabalho na elaboração jurídica<sup>22</sup>.

Nessa senda de compreensão do direito, parece que se caminha por um solo de palavras e busca-se neste capítulo a conexão entre as teorias das fontes com as teorias da democracia deliberativa que, em última análise, têm a teoria da linguagem (notadamente na enunciação de normas pela autoridade legitimada pelo sistema) como pressuposto teórico. Afinal, se o documento normativo, a norma jurídica, o fato jurídico e a proposição científica são logicamente enunciados, por óbvio, todos têm pressuposta a enunciação<sup>23</sup> e, daí, o porquê de nada existir antes dela (ao menos no mundo do dever-ser).

## 2.1 O autoconsentimento tributário: a consciência do limite

*Descobriu-se, porém, que o povo soberano pouco sabe de impostos. E que o parlamento determina os impostos que quer de acordo com as necessidades específicas das pessoas que o compõem. Quem guarda o povo? O Parlamento. Quem guarda o povo do Parlamento? Ninguém.*

(Diogo Leite Campos)

A *Carta Magna* de 1215, do Rei da Inglaterra João Sem Terra, tem importante papel na história da humanidade e das noções atuais sobre constitucionalismo, sobretudo, pela iniciação da consciência de limites ao poder do Estado (à época confundido com a pessoa do Rei). Dentre tantos aspectos relevantes desse fato histórico, destacam-se três ideias simples, mas extremamente relevantes aos propósitos deste trabalho: (1) surgimento da racionalidade

---

*over form* e o *business purpose test* nos E.U.A., hoje, inclusive, constante em lei; e o *step transaction doctrine* no Reino Unido. Já nos países do civil *law*, que apesar de estar fundado em normas escritas, está-se desenvolvendo uma abertura maior à construção jurisprudencial e a opção foi transportar e tipificar no Direito Tributário figuras do direito civil. Como abuso de forma, abuso de direito, a fraude à lei (*fraus legis*) e a simulação.” RIBEIRO, Maria de Fatima; GRUPENMACHER, Betina T.; CAVALCANTE, Denise Lucena e QUEIROZ, Mary Elbe. **Novos Horizontes da Tributação – Um diálogo Luso – Brasileiro**. Coimbra: Almedina, 2012, p. 419.

<sup>22</sup> Ideia lançada por Aurora Tomazini De Carvalho: “Poder, também, visualizar na teoria todas as etapas da construção de seu objeto e não só as conclusões que o constitui é um ato de generosidade. O Constructivismo viabiliza esta franqueza cognitiva ao compartilhar com o leitor e seus adeptos a construção de seu objetivo deste o início”. Cf. CARVALHO, Aurora Tomazini de. Constructivismo Lógico-Semântico como método de trabalho na elaboração jurídica. In: CARVALHO, Paulo de Barros, Coord. **Constructivismo Lógico-Semântico**. São Paulo: Noeses, 2014, p. 19.

<sup>23</sup> A enunciação aqui deve ser entendida como uma instância intervalar de mediação entre as categorias fundamentais internalizadas no ordenamento e a produção do discurso jurídico, isto é, adaptando para o mundo jurídico o conceito de enunciação proposto por Émilie Benveniste, que é citado por José Luiz Fiorin: “A enunciação é vista, como aliás já o tinha feito Benveniste, como instância de mediação, que assegura a discursivização da língua, que permite a passagem da competência à performance, das estruturas semióticas virtuais às estruturas realizadas sob a forma de discurso.” FIORIN, José Luiz. *Categorias da Enunciação e efeitos de sentido*. In: BRAIT, Beth (org.). **Estudos enunciativos no Brasil: histórias e perspectivas**. Campinas, SP: Pontes; São Paulo: Fapesp, 2001, p. 107-129.

de autoimposição tributária<sup>24</sup>, isto é, a necessidade de consentimento dos contribuintes para que seja legítima a tributação (a partir do capítulo 12 da *Great Charter*<sup>25</sup>); (2) a contemporaneidade do autoconsentimento tributário (liberdade de propriedade) às demais liberdades; (3) o texto escrito serve para deter ideias ante à intersubjetividade necessária da ordenação humana<sup>26</sup>.

### 2.1.1 A Carta Magna e a racionalidade da autoimposição

Inadvertidamente, alguns autores<sup>27</sup> creditam à **Carta Magna** a origem da expressão *no taxation without representantion*, todavia, a frase surge como *slogan* utilizado pelos colonos americanos nas treze colônias britânicas na América entre 1750 e 1760 sobre a divergência fundamental de opinião instalada entre as autoridades britânicas e os americanos sobre questões relacionadas à tributação dos colonos e sua representação no Parlamento. Em sua defesa, os americanos sustentavam que, para serem taxados pelo Parlamento, os americanos deveriam ter legisladores sentados e votando em Londres. Por sua vez, os britânicos defendiam o conceito de representação virtual, isto é, um parlamentar virtualmente representava todas as pessoas do império e não havia necessidade de um representante específico. Na realidade, via-se o debate entre a possibilidade de representação real *versus* representação virtual no Parlamento para fins de fixação dos tributos. Sobre o tema, rememore-se que o tema da representação virtual não era tão desconhecida na América, uma vez os legisladores da Câmara dos Deputados poderiam morar em um distrito enquanto representavam outro ou, por outra perspectiva, poder-se-ia sustentar que os homens adultos que eram proprietários de terras representam virtualmente representavam mulheres, escravos, crianças e outros homens sem propriedade. Inclusive, registre-se que a maioria dos colonos percebeu a impraticabilidade total de enviar representantes por meio do Atlântico, haja vista que Londres estava muito longe e, sem

---

<sup>24</sup> São expressões sinônimas: autoconsentimento tributário, autotributação, autoimposição, autolimitação.

<sup>25</sup> Desejando acessar ao conteúdo integral, informe-se que a Universidade de Yale tem excelente página com a integralidade do texto: <http://avalon.law.yale.edu/medieval/magframe.asp>

<sup>26</sup> “Ora, as ideias pensam-se, mas não se moldam, nem se transformam, nem se visualizam. A única possibilidade de reter, de deter, a ideia, é-nos oferecida pelas palavras, as quais, embora possam deter a ideia por instantes, logo a deixam escapar-se, tão certo é o facto de as palavras exprimirem ideias, muito embora as ideias não se sintam à vontade dentro delas.” PINHARANDA GOMES, Jesué. **Pensamento e Movimento**. Porto: Lello & Irmão Editores, 1974, p. 42.

<sup>27</sup> Sobre as origens do direito de concordar com a tributação Luis Eduardo Schoueri apresenta estudo em que indica ideias embrionárias mais remotas que o próprio Estado de Direito, inclusive, incursiona sobre o ideário do tributo inaudito do Edito de Paris de 614, no qual constava que “em qualquer lugar onde um novo tributo tenha sido dolosamente introduzido e incitado o povo à resistência, o assunto será investigado e o tributo bondosamente abolido”, ali se identificando a proibição contra um tributo inaudito (*excatio inaudita*). SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p.293.

instrumentos de transporte e/ou comunicação tal como hoje se conhece, seria necessário muito tempo para dar instruções aos representantes coloniais e, desse modo, qualquer representação americana estaria em tamanha desvantagem para torná-la totalmente ineficaz<sup>28</sup>. O imaginário da representação virtual revela, em última análise, que a reivindicação dos colonos era de voz própria na condição de contribuintes diretos e efetivos da tributação decidida pelo Parlamento.

### 2.1.2 A Autotributação na Democracia Deliberativa

Sendo assim, o autotributação surge como concordância do próprio contribuinte do tributo, porém, na democracia representativa atual as dimensões<sup>29</sup> do autoconsentimento (e seus reflexos na legalidade tributária) são reformuladas, haja vista que soa como fábula afirmar que o povo soberano – de alguma maneira – tem consentido com a carga tributária a que está submetido e, por ser particularmente importante a este trabalho, a ordem das ideias aqui provocadas também foram sentidas por Campos<sup>30</sup>:

Mas por que encontramos necessidade de novas estruturas? Por que motivo os princípios da legalidade e da auto-tributação já não nos servem? Como serviram aparentemente no século XIX e na primeira metade do século XX. Em Portugal, como na maior parte dos países europeus e também no Brasil, as pessoas sentem-se desiludidas e injustiçadas com o sistema fiscal. Não com a técnica legislativa, não com a formulação desta ou daquela norma; é com as próprias ideias de justiça, de igualdade e eficácia que deveriam estar presentes e subjacentes no sistema fiscal e que não estão. Os cidadãos não se reconhecem na legislação fiscal; não se reconhecem no sistema fiscal. Não é questão de a carga fiscal ser alta ou baixa; entende-se que os impostos em vigor são injustos, inconstitucionais e não igualitários.

Salienta-se, nesse íterim, o corte metodológico da incursão sobre as atualidades da autoimposição que será interdito para revigorar seu valor a partir das Teorias de Democracia Deliberativa, e aqui se recupera a segunda ideia que fora alinhavada no primeiro parágrafo deste capítulo para salientar a interconexão das teorias de limites ao poder de tributar com as teorias de limites ao poder em geral<sup>31</sup>.

<sup>28</sup> Para conferir a integralidade do relato histórico, acesse: <https://www.u-s-history.com/pages/h640.html>

<sup>29</sup> Acerca das concepções atuais de tais dimensões, cite-se a provocativa altruísta de Carducci: “Que é como dizer: a responsabilidade para com os outros é parte integrante da própria definição de liberdade, pelo fato de que não existe ação humana que não seja contemporaneamente um “responder” a si mesmos, aos outros e à lei.” CARDUCCI, Michele. **Por um Direito Constitucional Altruísta**. Tradução de Sandra Regina Martini Vial, Patrick Lucca da Ros, Cristina Lazzarotto Fortes. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2003, p. 51.

<sup>30</sup> CAMPOS, Diogo Leite. **A nova auto-tributação: contratualização dos impostos**. Encontros Científicos. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/4789010.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2018.

<sup>31</sup> Cf. “i presupposti concettuali della teoria tedesca della autolimitazione dello Stato appaiono capovolti: essendo i diritti individuali considerati tendenzialmente come un prius rispetto al potere dello Stato, l’obbligazione

Nesse bojo, insista-se na tese de conjugação das teorias de substância, de procedimento e de cooperação na Democracia Deliberativa para sintetizar a necessária influência do cidadão-contribuinte sobre o processo decisório cujo matiz é orientado pela transparência da Administração Pública, bem como seu detalhamento será objeto de estudo com maior destaque e apresentado em ambiente adequado.

Todavia, por hora, é significativa a proposição de que – na era da informação – a transparência (no efetivo dever da Administração em informar substancialmente seus atos) é reclamo de primeira hora na Democracia atual, o que autoriza, inclusive, o controle jurídico, social, das políticas públicas possivelmente em concomitância à discussão ou, para usar uma expressão habermasiana, aos procedimentos discursivos próprios aos fóruns políticos e à jurisdição constitucional, em que a formação legítima do Direito nasce a partir do poder comunicativo<sup>32</sup>.

Permita-se a retenção para ênfase da ideia: o processo decisório (inclusa a política tributária) na Democracia atual (em simbiose entre a representatividade e a deliberação) é procedimento comunicativo, discursivo. E mediado pela linguagem.

### 2.1.3 A retenção de compromissos intersubjetivos por palavras

*A tinta mais fraca ainda é melhor do que a memória mais poderosa*  
(Provérbio Chinês)

E transmissão da mensagem é por meio da linguagem tecnicamente estruturada, pois, ela é simultaneamente condição de possibilidade de intersubjetividade humana (simploriamente aqui apresentada como conexão entre mentes), como também resultado da prática discursiva sobre do processo democrático de deliberação das políticas públicas, assim como é por meio dela que se questiona a legitimidade, validade, facticidade do decidido em relação ao idealizado e, sobretudo, ao realizado.

Por outro ângulo, parece comum a ideia de que o direito serve para estabelecimento da ordem e pacificação social e, se assim o é, em uma comunidade de falantes, a jusposição de regras de convivência submete-se inexoravelmente a intermediação da linguagem, então, afixe-

---

tributaria non può che nascere come effetto di un atto di autoimposizione da parte degli stessi titolari di quei diritti.” ANTONINI, Luca. **Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali**. Milão: Guiffre, 1996, p. 36.

<sup>32</sup>Cf. HABERMAS, Jürgen. **Direito e democracia: entre facticidade e validade**. Tradução Flávio Beno Siebeneichler. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1997, p. 190.

se a ideia: o direito é linguagem. Nesse contexto, é possível ampliar a premissa para afirmar que o Direito (Ciência do direito) também é linguagem, daí, tem-se a sobreposição de linguagens<sup>33</sup>. Sobre o assunto, por demasiadamente oportuna, registre-se que a estruturação lógica como condição de possibilidade para apreensão de qualquer conhecimento também foi sentida por Vilanova<sup>34</sup>, em que para ele, “na relação do homem com o mundo que o contorna”:

O conhecimento é um fato complexo. Simplificativamente diz-se que é relação do sujeito com o objeto. E se tivermos em conta o conhecimento do mundo físico exterior, sua origem é a experiência sensorial. Percebo a árvore verde e enuncio: esta árvore é verde. O ser-verde-da-árvore, que se me dá num ato de apreensão sensorial, é a base para outro ato, o de revestir esse dado numa estrutura de linguagem, na qual se exprime a relação conceptual denominada proposição (juízo, na terminologia clássica).<sup>35</sup>

Nessa perspectiva, é possível ilustrar o ideário por meio da referência aos debates havidos nas casas parlamentares por ocasião dos processos legislativos, a proposta inicial, os debates nas câmaras temáticas, os pareceres das comissões, a oferta de emendas parlamentares, o tramitar, sobrestar, revisar, substituir, integrar de proposições parlamentares ao texto normativo a ser introduzido, os pronunciamentos em plenário, a expressão do voto, em tudo, aponte-se um elemento comum: a linguagem.

Veja-se então que na Ciência do Direito o fenômeno comunicacional é inexorável ante à intersubjetividade necessária, pois, afinal, embora ideologicamente possível, o estabelecimento das regras de convivência não se dá por sentimentos amorfos, mas, sim, e sempre, por intermédio da linguagem prescritiva que para o jurista tanto é instrumento como

---

<sup>33</sup> A produção dos textos pressupõe a intertextualidade, sendo inegável a influência dos textos já enunciados sobre aqueles vindouros. “*A construção de um texto sempre será a consequência da soma de vários outros textos, de modo que o dialogismo se apresenta entre os discursos, mesmo que o locutor seja o mesmo nos dois textos. Importante ressaltar que no direito essa sobreposição de textos é limitada pelo próprio sistema, como é estabelecida, por exemplo, na regra do artigo 110 do CTN*”. Cf. SOUZA, Priscila de. Intertextualidade na linguagem jurídica: conceito, definição e aplicação. In: CARVALHO, Paulo de Barros, Coord. **Constructivismo Lógico-Semântico**. São Paulo: Noeses, 2014, p. 93-120.

<sup>34</sup> Curiosamente, parece que o enquadrar-de-mundo pela linguagem também foi percebido por Émile Benveniste ao sustentar que o conhecimento do mundo se submete à classificação formal de objetos: “A linguagem reproduz o mundo, mas submetendo-o a sua própria organização. Ela é logos, discurso e razão juntos como o viram os gregos. E isso pelo próprio fato de ser linguagem articulada, consistindo de um arranjo orgânico de partes de uma classificação formal de objetos e dos processos. O conteúdo deve ser transmitido (ou se se quiser, o “pensamento”) é decomposto, assim, segundo um esquema linguístico.” BENVENISTE, Émile. **Problemas de Linguística Geral**; Tradução de Maria da Glória Novak e Luiza Neri; revisão do Prof. Isaac Nicolau Salum. São Paulo: Ed. Nacional, Ed. da Universidade de São Paulo. 1976, p. 26.

<sup>35</sup> VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Noeses, 2005, p. 39.

ambiente, pois, para ordenar deve haver a emissão de uma mensagem ao destinatário e, este, para cumpri-la, deverá decodificar seu conteúdo.

E é tributável aos estudiosos de linguística<sup>36</sup> a percepção de que o ato de fala (exprimir palavras) tem como pressuposto a internalização de um conjunto de conceitos compartilhado entre os falantes, por exemplo, para que afirmar que “Lei é dura” o falante (i) concebe o conceito do que é uma Lei e, no mínimo, (ii) cômico está do efeito linguístico da estruturação frásica de pôr um substantivo frente a um verbo e segui-lo de um adjetivo. Entrementes, de fato, a comunicação não se aperfeiçoa se o interlocutor não compartilhar da significação mínima das palavras utilizadas, o que poderia ocorrer na hipótese da frase acima ser ouvida por um nativo italiano que atribuiria à palavra “Lei” a significação de “Ela = pronome pessoal”, desse modo, receberia o conteúdo da mensagem em direção completamente oposta à intenção do falante (enunciador).

#### 2.1.4 A Lei como enunciação legislativa: o domínio do preferível

*A legitimação da atividade de produção do direito, por parte do legislador, conecta-se ao relacionamento de representação direta do eleitorado, a quem irá responder pelas próprias escolhas e, portanto, as modalidades da intervenção são tais que caberá sobre a ele estabelecer se e quando fazê-lo, e com que específico conteúdo. Ao legislador é permitido também, através do exercício do próprio poder normativo, contrastar eventuais interpretações consideradas não corretas que sejam dadas às próprias leis, através da aprovação de leis de interpretação autêntica que podem prever, também, a sua aplicação para processos em andamento (leis em diferentes oportunidades consideradas constitucionais pela Corte constitucional) e a ele permanece, assim, a última palavra que tem em relação às declarações de inconstitucionalidade das próprias leis pois tem o poder de reforma constitucional (embora seja desejável que esse poder venha a ser utilizado raramente e em situações absolutamente excepcionais)”<sup>37</sup>*

(Roberto Romboli)

Nessa esteira de considerações, é importante dar um destaque para a esfera linguística, pois se há muito os linguistas já sabem que a linguagem tem um lado individual (fala) e um social (língua) sendo impossível conceber um sem o outro, é possível transportar tal raciocínio para a seara jurídica para defender que os conceitos jurídicos também são objetivos em um aspecto “conjuntacional” e outro circunstancial, isto é, ora foram um repertório conceitual do

<sup>36</sup> “A linguagem tem um lado individual e um lado social, sendo impossível conceber um sem o outro.” SAUSURRE, Ferdinand de. **Curso de Linguística Geral**. Organizado por Charles Bally, Albert Sechehayé com a colaboração de Albert Riedlinger. Prefácio à edição brasileira Isaac Nicolau Salum. Tradução de Antônio Chelini, José Paulo Paes, Izidoro Blikstein. 27ª Ed. São Paulo: Cultrix, 2006, p. 16.

<sup>37</sup> ROMBOLI, Roberto. A função interpretativa do juiz comum e a influência sobre ela exercida pela jurisprudência constitucional. In: ROMBOLI, Roberto; ARAÚJO, Marcelo Labanca Corrêa de (Coord.). **Justiça Constitucional e Tutela Jurisdicional dos Direitos Fundamentais**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2015, p. 40-60. p. 54.

Sistema Jurídico ora são alocados na estruturação de enunciados normativos a serem introduzidos.

Na linguística, a passagem da língua à fala recebe o nome de enunciação<sup>38</sup> e, dada a supina importância do fenômeno enunciativo aos propósitos deste trabalho, imprescindível é a incursão da narrativa de construção e reconstrução da linguagem empreendida por Benveniste:

A linguagem reproduz a realidade. Isso deve entender-se da maneira mais literal: a realidade é produzida novamente por intermédio da linguagem. Aquele que fala faz renascer pelo seu discurso o acontecimento e a sua experiência do acontecimento. Aquele que o ouve apreende primeiro o discurso e através desse discurso, o acontecimento reproduzido. Assim, a situação inerente ao exercício da linguagem, que é a da troca e do diálogo, confere ao ato de discurso dupla função: para o locutor, representa a realidade; para o ouvinte, recria a realidade. Isso faz da linguagem o próprio instrumento da comunicação intersubjetiva.

E o efeito de renascimento a partir do texto (enunciado) permite a ideia de reconstrução da norma por meio da interpretação dos significados do texto normativo, aliás, foi primorosamente percebida por Giorgio Pino: “o mesmo esquema condicional aqui seguido para a reconstrução da forma fundamental da norma jurídica não é senão um modelo mínimo que serve para trazer à luz a variedade de regras legais, ao invés de um mostrar sua uniformidade intrínseca”<sup>39</sup>.

#### 2.1.4.1 A enunciação como pressuposto lógico e democrático

Com efeito, o texto normativo, que é o produto do processo legislativo, representa comunicação prescritiva aos destinatários e, consoante acima exposto, se é ato de fala, a enunciação é pressuposta, ou seja, houve a apropriação de conceitos compartilhados entre os usuários do sistema para a formação do texto (também chamado de enunciado normativo).

Sendo assim, *verbi gratia*, a utilização do conceito de propriedade pelo processo legislativo (enunciação jurídica) para fins de estruturação das regras de tributação da propriedade imobiliária traz como pressuposta a adoção de conceito previamente inserido e

<sup>38</sup> BENVENISTE, Émile. **Problemas de Linguística Geral**. Tradução de Maria da Glória Novak e Luiza Neri; revisão do Prof. Isaac Nicolau Salum. São Paulo: Ed. Nacional, Ed. da Universidade de São Paulo. 1976, p. 26.

<sup>39</sup> Para aqueles que desejarem ler o original, ei-lo: “Dall’analisi svolta nel paragrafo precedente emerge che non vi è un unico tipo di norma giuridica: ne esistono vari tipi, che svolgono funzioni diverse, e che hanno struttura diversa; di fatto, lo stesso schema condizionale qui seguito per la ricostruzione della forma fondamentale della norma giuridica non è altro che un modello minimale che serve a portare alla luce la varietà delle norme giuridiche, più che a mostrarne l’intrinseca uniformità.” PINO, Giorgio. Norma giuridica. In: Giorgio Pino *et alii* (org.). **Filosofia del diritto**. Torino: Giappichelli, 2013, p.165.

compartilhado dentro estrutura conceitual do Sistema Jurídico, tal edificar de sentido não é realizado de modo indiscriminado e/ou descompromissado, ao contrário, busca-se a elaboração de um discurso responsável, comprometido com as premissas expostas e os sentidos anteriormente fixados aos termos, em resumo, os conceitos utilizados não representam cheques em branco para o aplicador.

No Constructivismo Lógico-Semântico, a análise está voltada à linguagem, a qual se pretende reduzir a uma estruturação formal e cuja lógica dos procedimentos enunciativos sejam controláveis<sup>40</sup>. E é nesse particular que reside a magnitude do método constructivista, posto que sua premissa primeira é justamente amarrar lógica e semanticamente suas proposições para a construção de seu objeto, o qual se constrói a enunciação a partir da ordenação lógica-semântica dos conceitos utilizados<sup>41</sup>.

Tendo como já pressuposta a enunciação (processo sócio-político de deliberação democrática para introdução de normas de convívio social), as competências tributárias são estruturadas por meio de conceitos previamente escolhidos a partir do debate parlamentar, efetivamente, para fins tributários são utilizados conceitos de outros subsectores do sistema positivo, tais como receita, faturamento, salário, renda, proventos, rendimento, propriedade, mercadoria, serviço dentre tantos outros possíveis da tributação.

Endossados pela escolha parlamentar, o delineamento de tais conceitos revela – em última análise – a demarcação da competência tributária e, por via reversa, também a incompetência tributária. Nesse prisma, ao veicular ao termo “propriedade” para fins da estruturação da competência tributária para gravar bens do proprietário. Se é autorizada a tributação de mercadoria (tendo-se como ideia nuclear um bem corpóreo) todas as coisas que estão fora de tal dimensão mínima do conteúdo do termo jurídico estão presumidamente fora do campo de incidência da Regra-Matriz de Incidência Tributária (RMIT).

O problema é que um Sistema Tributário é sempre testado em momentos de austeridade fiscal em que a sanha arrecadatória do Estado efetivamente não tem limites, posto que com base em razões políticas, sociais, religiosas, financeiras e tecnológicas se busca sempre o caminho mais fácil para a solução da insuficiência financeira, qual seja, a ampliação da

---

<sup>40</sup> Ideias em Cf. TOMÉ, Fabiana del Padre. Vilém Flusser e o Constructivismo Lógico-Semântico. In: Carneiro, Jerson/Haret, Florence (orgs.): **Vilém Flusser e juristas: comemoração dos 25 anos do grupo de estudos Paulo de Barros Carvalho**, São Paulo: Noeses, 2009, p. 325.

<sup>41</sup> Cf. CARVALHO, Aurora Tomazini de. Constructivismo Lógico-Semântico como método de trabalho na elaboração jurídica. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.). **Constructivismo Lógico-Semântico**. São Paulo: Noeses, 2014, p. 15.

capacidade de invadir patrimonialmente os contribuintes por meio de leis e interpretações tributárias – por mais incrível que tal afirmação possa parecer.

## 2.2 O problema fundamental do conhecimento: todo conhecer é textual?

*De fato é dentro da, e pela, língua que o indivíduo e sociedade se determinam mutuamente. O homem sentiu sempre – e os poetas freqüentemente cantaram – o poder fundador da linguagem, que instaura uma realidade imaginária, anima as coisas inertes, faz ver o que ainda não existe, traz de volta o que desapareceu. É por isso que tantas mitologias, tendo de explicar que no início dos tempos alguma coisa pôde nascer do nada, propuseram como princípio criador do mundo essa essência imaterial e soberana, a Palavra.<sup>42</sup>*

(Émile Benveniste)

Considerando as limitações de tempo e espaço, como estratégia pedagógica, vale considerar a utilização da maiêutica socrática no intuito provocativo: i) o direito e o Direito são textos? ii) há só uma resposta correta no direito? iii) é possível conhecer algo sem expressar o conhecimento em palavras? iv) o Direito é uma técnica ou é ato de justiça? v) o que prevalece no Direito: a razão pura ou a razão prática? vi) a solução jurídica parte da norma geral e abstrata para o caso concreto ou o sentido é inverso? vii) há lógica no direito e no Direito? viii) o direito é um dado (informação) a ser descoberto ou é uma (re)construção semântica do aplicador?

Seguramente, algumas florestas de papel (e no futuro milhares de *bytes*) serão gastos na tentativa de apresentar respostas aos quesitos apresentados, porém, como já assinalado, não é intenção (nem minimamente) apresentar respostas para tais indagações, o que se propõe é registrar a importância da harmonização propedêutica, pois, se se defende, por exemplo, que o direito é uma técnica e o leitor tem internalizada a ideia de que o direito é manifestação da justiça, então haverá conflito na compreensão dos caminhos aqui percorridos.

Se tais perguntas causaram algum conflito pessoal no interlocutor, então, o propósito maiêutico já foi alcançado, entretanto, por relevante, permanecendo a inquietação, aqui se faz referência a outro trabalho em que se enfrenta juvenilmente algumas das questões supramencionadas<sup>43</sup>.

<sup>42</sup> BENVENISTE, Émile. **Problemas de Linguística Geral**; Tradução de Maria da Glória Novak e Luiza Neri; revisão do Prof. Isaac Nicolau Salum. São Paulo: Ed. Nacional, Ed. da Universidade de São Paulo. 1976, p. 27.

<sup>43</sup> ALVES DE MELO JR. João. A enunciação como intervalo entre o Ser e o Existir. In: CARVALHO, Paulo de Barros, Coord. **Constructivismo Lógico-Semântico**. Volume II, São Paulo: Noeses, 2018, p. 303.

### 2.2.1 O que existe no direito antes das palavras? <sup>44</sup>

Nos dias correntes da ciência do pensar, a linguagem parece ser o ponto de intersecção das linhas de todas as escolas e disciplinas filosóficas<sup>45</sup>, mas, passados quase cem anos após a publicação do *Tractatus Logico-Philosophicus* (TLP), surge como auspiciosa a indagação sobre o motivo de tal obra ainda despertar tanto interesse aos mais diversos ramos do conhecimento, notadamente, na seara das ciências jurídicas e, em especial, no campo da lógica aplicada ao Direito.

Apesar de não ser jurista, os aforismos wittgensteinianos são frequentemente invocados para legitimar a aceitação da linguagem como autorreferência do discurso jurídico, e, de fato, a ele muito se deve à ideia de que a apreensão humana da realidade é constituída por intermédio da linguagem<sup>46</sup>.

Uma aposta inicial do referido sucesso está no contato com o horizonte do Direito e seu objeto, em que, seja pela perspectiva dos participantes ou dos observadores<sup>47</sup>, sempre estará o operador cercado por palavras.

Talvez seja essa intuição do ‘jurista’ que o faça, de pronto, acolher como correto o mais famoso de todos os aforismos wittgensteinianos, qual seja, aquele que reside no item 5.6, do *Tractatus Logico-Philosophicus* (TLP): “os limites de minha linguagem denotam os limites de meu mundo”<sup>48</sup>. Todavia, desde já, afirma-se que pensamento do filósofo está incompleto.

---

<sup>44</sup> Provocação em sentido afirmativo ofertada à insubmissão das palavras de José Souto Maior Borges: “O gênio encontra sempre seu “sistema” de linguagem, as palavras de que necessita para expressar-se, normalmente tão insubmissas e que por isso mesmo não são dadas ao comum dos homens. E, com a invenção (descoberta) da palavra, penetram num território até então inexistente. ” BORGES, José Souto Maior. **Ciência Feliz**. 3ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 113.

<sup>45</sup> Embora os historiadores já revelem que o debate sobre linguagem remonta à época de Platão: “O escrito mais tardio que a Tradição nos legou em nossa cultura ocidental como reflexão sobre a linguagem ou, para usar uma expressão de hoje, como crítica da linguagem precisamente o Crátilo de Platão, escrito presumivelmente no ano 388 a.C.” OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. **Reviravolta Linguístico-pragmática na filosofia contemporânea**. 2ª ed. São Paulo: Edições Loyola, 2001, p.11-17.

<sup>46</sup> Cf. MENDES, Sônia Maria Broglia. **A validade jurídica pré e pós o giro linguístico**. São Paulo: Noeses, 2007, p. 04.

<sup>47</sup> A questão da perspectiva está disposta em GAMA, Tácio Lacerda. **Competência Tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade**. São Paulo: Noeses, 2009, 317.

<sup>48</sup> WITTGENSTEIN, Ludwig. **Tractatus Logico-Philosophicus**. Tradução e apresentação de José Arthur Giannotti. São Paulo: Edusp, 1968, p. 111.

Efetivamente, seu fechamento ocorre exatamente no aforismo imediatamente posterior, isto é, no subitem 5.6.1: “a lógica preenche o mundo, os limites do mundo são também seus limites.”<sup>49</sup>

As frases têm um efeito impactante e são desferidas no melhor estilo fragmentário, entretanto, para a perfeita compreensão das ideias tractatianas, é fundamental previamente entender as noções de Mundo, seus limites e seu preenchimento propostos por Wittgenstein, tal como se verá em linhas seguintes.

Antes, porém, neste particular, algumas observações são necessárias.

A primeira é que o próprio autor do TLP adverte que os números decimais são ordenadores das proposições individuais e indicam não só o peso lógico das proposições, mas como também a ênfase que lhe é dada no decorrer da exposição tractatiana<sup>50</sup>.

A próxima dá-se para a infelicidade dos amantes da lógica e para a oportuna problematização deste trabalho: a constatação de que a primeira sentença wittgensteiniana é muito mais conhecida do que a segunda, fato esse que talvez contribua para o afastamento de seu estudo do mundo pela linguagem e seu preenchimento pela “lógica proposicional”.

E a última observação é que neste ensaio não se desconhece a apostasia cometida pelo paladino da linguagem em sua obra póstuma intitulada *Investigações Filosóficas*, aqui, exemplificativamente, referida nas seguintes passagens:

108. Reconhecemos que o que chamamos "proposição", "linguagem", não é a unidade formal imaginada por mim, mas a família de estruturas mais ou menos aparentados entre si. – Mas o que será então da lógica? Seu rigor parece aqui desfazer-se. Mas com isso ela não desaparece por completo? – Como é que pode a lógica perder o seu rigor? Naturalmente, não pelo fato de abatermos um pouco do seu rigor. – O *preconceito* de pureza cristalina só pode ser eliminado dando uma guinada em nossa reflexão. (Poder-se-ia dizer: é preciso dar uma guinada em nossa reflexão, mas em volta de nossa verdadeira necessidade como ponto axial.) A filosofia da lógica não fala de proposições e de palavras em sentido diferente do que o fazemos no dia-a-dia, quando dizemos, p. ex., "aqui está escrita uma frase em chinês", ou "não, isto apenas se parece com caracteres, mas é um ornamento" etc.

115. Uma imagem mantinha-nos prisioneiros. E não podíamos escapar, pois ela residia em nossa linguagem, e esta parecia repeti-la para nós, inexoravelmente.

116. Quando os filósofos usam uma palavra - "saber", "ser", "objeto", "eu", "proposição", "nome" - e almejam apreender a essência da coisa, devem sempre se perguntar: esta palavra é realmente sempre usada assim na linguagem na qual tem o

<sup>49</sup> *Id.*, p. 111.

<sup>50</sup> “Os algarismos que enumeram as proposições isoladas indicam o peso lógico dessas proposições, a importância que adquirem em minha exposição. As proposições n.1, n.2, n.3, etc. constituem observações, à proposição n.º n; es proposições n.fnl, n.m2, etc., observações à proposição n.º n.m, e assim por diante.” WITTGENSTEIN, Ludwig. **Tractatus Logico-Philosophicus**. Tradução e apresentação de José Arthur Giannotti. São Paulo: Edusp, 1968, p. 55.

seu torrão natal? - Nós conduzimos as palavras do seu emprego metafísico de volta ao seu emprego cotidiano.<sup>51</sup>

Tal como se percebe, a possibilidade de alternância da regra de uso do sentido de um termo em determinado contexto de linguagem, *in casu*, a linguagem cotidiana do torrão natal, apresenta-se, consoante o Wittgenstein Tardio, como ponto de ruína de sua anterior concepção de edificar o conhecer do mundo pela linguagem e, também, do isomorfismo lógico<sup>52</sup>, expressão que traduz a ideia de que é possível estruturar, por meio das fórmulas lógicas, o mundo dos pensamentos em igual estrutura do mundo real.

Desde já, sobre o tema, inobstante não seja este o objetivo central do trabalho, nessa discussão não se resiste à tentação de apontar a diferenciação linguística apresentada por Benveniste, apoiado nas lições de Malinowski, sobre a concepção de um novo tipo de uso linguístico – por ele denominado de comunhão fática (*phatic communion*) – em que se aparta a linguagem das proposições científicas daquela do discurso livre e fortuito de uma conversação havida entre dois amigos à fogueira em belo plenilúnio, pois, naturalmente, são simples troca de frases sem finalidade de informar ou coordenar ações nem tampouco expressa qualquer pensamento:

Não há dúvida de que temos aqui um novo tipo linguístico – que estou tentado a chamar comunhão fática, instigado pelo demônio da invenção terminológica – um tipo de discurso em que os laços de união são criados pela mera troca de palavras ... As palavras, na comunhão fática, são usadas, principalmente, para transmitir uma significação, a significação que é, simbolicamente, a delas? Certamente que não. Elas preenchem uma função social e esse é o seu principal objetivo, mas não são o resultado de reflexão intelectual nem despertam, necessariamente, qualquer espécie de reflexão no ouvinte. Mais uma vez podemos dizer que a linguagem não funciona, neste caso, como um meio de transmissão do pensamento.<sup>53 54</sup>

<sup>51</sup> WITTGENSTEIN, Ludwig. **Investigações Filosóficas**. Tradução Marcos G. Montagnoli; revisão da tradução e apresentação de Emmanuel Carneiro Leão. Petrópolis: Vozes, 6ª ed. Edição, 2009, p. 70-72.

<sup>52</sup> OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. **Reviravolta Linguístico-pragmática na filosofia contemporânea**. São Paulo: Edições Loyola, 2ª Edição, 2001, p.112.

<sup>53</sup> Citação realizada em BENVENISTE, Émile. **O aparelho formal da enunciação**. Tradução de Marco Antonio Escobar. Problemas de linguística geral. Vol. II. São Paulo: Cortez. 1989, p. 89.

<sup>54</sup> Aos que desejarem o original em Malinowski: *There can be no doubt that we have here a new type of linguistic Use - phatic communion I am tempted to call it, actuated by the demon of terminological invention-a type of speech in which ties of union are created by a mere exchange of words. Let us look at it from the special point of view with which we are here concerned; let us ask what light it throws on the function or nature of language Are words in Phatic Communion used primarily to convey meaning, the meaning which is symbolically theirs? Certainly not! They fulfil a social function and that is their principal aim, but they are neither the result of intellectual reflection, nor do they necessarily arouse reflection in the listener. Once again we may say that language does not function here as a means of transmission of thought.* MALINOWSKI, Bronisław Kasper. **The meaning of meaning**. New York: Haverst Book, 1923, p. 313.

Desse modo, parece certo que, para fins de construção do conhecimento, linguagem a ser considerada é exatamente aquela que se destina a tal fim e não qualquer emaranhado sem sentido de palavras, talvez, o filósofo de Viena ainda se mantinha enfeitiçado pelo canto das mutações da linguagem quando da escrita de sua póstuma publicação.

Daí, nesse contexto, emerge a inevitável questão fundamental: a variação da regra de uso pelo contexto da linguagem privada (como a do torrão natal) impede sua redução à estrutura lógica-semântica em sistemas cujos núcleos de significação são preordenados? Ou, em outros termos, há campos do conhecimento em que as fundações teóricas do TLP podem ser razoavelmente admitidas?

Bem, para responder, a seguir se explique dois pontos fundamentais.

#### 2.2.1.1 O mundo e seu espelho: A Teoria da Afiguração

O primeiro está na compreensão de mundo apresentada por Wittgenstein, inclusive, é sobre ela que versam os aforismos iniciais do *Tractatus*, quais sejam:

1. O mundo é tudo o que ocorre.
- 1.1 O mundo é a totalidade dos fatos, não das coisas.
- 1.11 O mundo é determinado pelos fatos e por isto consistir em *todos* os fatos.
- 1.12 A totalidade dos fatos determina, pois, o que ocorre e também tudo que não ocorre.
- 1.13 Os fatos, no espaço lógico, são o mundo.
- 1.2 O mundo se resolve em fatos.
- 1.21 Algo pode ocorrer ou não ocorrer e todo o resto permanecer na mesma.
- 2 O que ocorre, o fato, é o subsistir dos estados de coisas.
- 2.01 O estado de coisas é uma ligação de objetos (coisas).
- 2.011 *E* essencial para a coisa poder ser parte constituinte de estado de coisas.
- 2.012 *Nada* é acidental na lógica: se uma coisa *puder* aparecer num estado de coisas, a possibilidade do estado de coisas já deve estar antecipada nela.

O ponto fundante da concepção tractatiana de mundo é no sentido de que, para compreender, o sujeito cognoscente faz figurações do mundo e, curiosamente, este ponto do TLP o aproxima da Ciência Jurídica, pois, a concepção de sua Teoria Afigurativa da Linguagem, segundo sua biografia<sup>55</sup>, deu-se quando Wittgenstein leu uma reportagem narrando

---

<sup>55</sup> *No hay comentarios en clave en los cuadernos de Wittgenstein durante la segunda mitad de septiembre, la época de la retirada austríaca. Fue durante esa época, sin embargo, cuando hizo el gran descubrimiento que sentía como inminente. Consistía en lo que ahora se conoce como «teoría figurativa del lenguaje»: la idea de que las proposiciones son una imagen de la realidad que describen. La historia de cómo se le ocurrió esta idea fue contada por Wittgenstein a su amigo G. H. von Wright en una época posterior de su vida, y desde entonces se ha narrado muchas veces. Mientras servía en el Frente Oriental, dice la historia, Wittgenstein leyó en una revista la crónica de un pleito que tuvo lugar en París referente a un accidente de coche, en el que un modelo a escala del accidente se presentó ante la corte. Se le ocurrió que el modelo podía representar el accidente debido a la correspondencia entre las partes del modelo (las casas, los coches, la gente en miniatura) y las cosas reales (casas, coches, gente). Se le ocurrió también que, según esta analogía, uno podía decir que una proposición servía como modelo, o*

um acidente automobilístico que tramitara na Corte de Paris, onde ali lhe ocorreu o modelo de representar as partes do acidente (casas, carros, pessoas em miniatura) e as coisas reais (casas, carros, pessoas), sobre a temática são preciosos os comentários de Oliveira:

Em primeiro lugar, há constatação de Wittgenstein de que fazemos figurações do mundo. Aqui podemos distinguir dois momentos: em primeiro lugar, há a transformação do mundo em pensamento e depois sua expressão linguística. Essa distinção tem apenas valor pedagógico, pois, de fato, esses dois momentos não se seguem um ao outro, mas estão intimamente associados. A expressão linguística não é algo acidental ao pensamento, mas a expressividade de algo essencial para o pensamento. (...) Wittgenstein afirma uma identidade estrutural entre o mundo dos fatos e o mundo do pensamento, isto é, a estrutura do pensamento corresponde à estrutura do mundo. Só quando se realiza tal condição, podemos dizer que alguém tem pensamentos sobre o mundo, e com isso Wittgenstein encontra sua resposta ao problema da verdade. (...) Verdade nada mais é do que a identidade entre as estruturas das coisas e do pensamento. É nesse sentido que Wittgenstein fala de figurações verdadeiras e falsas (2.17). As figurações verdadeiras, como vimos, são isomórficas<sup>56</sup>.

Particularmente, acredita-se que é a Teoria da Afiguração pela linguagem que transforma o *Tractatus*<sup>57</sup> em verdadeiro monumento da compreensão do pensar humano, posto que as ideias têm como timbre a fugacidade e a única forma de detê-las é por palavras<sup>58</sup>.

A partir dessas ideias, é pertinente afirmar que a representação do mundo pela linguagem parece algo extremamente precioso tanto para o conhecimento quanto para o desenvolvimento de qualquer ciência, pois, tanto as verificações quanto os registros científicos são sempre vertidos em linguagem e, em última análise, erigidos em expedientes da lógica proposicional.

Mas o certo é que a afiguração para expressar a percepção sensorial dá-se a todo instante, seja na formação inicial do pensamento, seja proposição posterior, e está presente em

---

*imagen de un estado de cosas, en virtud de la correspondencia similar entre sus partes y el mundo. La manera en que se combinan las partes de la proposición —la estructura de la proposición— representa una combinación posible de elementos de la realidad, un estado de cosas posible.* MONK, Ray. **Ludwig Wittgenstein: el deber de um gênio**. Barcelona: Editorial Anagrama, 1990, p. 123.

<sup>56</sup> OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. **Reviravolta Linguístico-pragmática na filosofia contemporânea**. São Paulo: Edições Loyola, 2ª Edição, 2001, p.101-108.

<sup>57</sup> Pedagogicamente, saliente-se que, apesar da obra ser intitulada de *Tractatus Logico-Philosophicus* (sugestão de título latino ofertada por George Edward Moore à publicação em alemão *Logisch-Philosophische Abhandlung*), na verdade, a única publicação em vida de Wittgenstein não tem mais do que 170 (cento e setenta) páginas, cuja leitura demorada ora se recomenda.

<sup>58</sup> “Ora, as ideias pensam-se, mas não se moldam, nem se transformam, nem se visualizam. A única possibilidade de reter, de deter, a ideia, é-nos oferecida pelas palavras, as quais, embora possam deter a ideia por instantes, logo a deixam escapar-se, tão certo é o facto de as palavras exprimirem ideias, muito embora as ideias não se sintam à vontade dentro delas.” PINHARANDA GOMES, Jesué. **Pensamento e Movimento**. Porto: Lello & Irmão Editores, 1974, p. 42.

várias searas do conhecimento, a título ilustrativo, invoque-se um exemplo na percepção musical apresentado pelo próprio Wittgenstein<sup>59</sup>:

4.01 A proposição é figuração da realidade.

A proposição é modelo da realidade tal como apensamos.

4.011 À primeira vista, a proposição — em particular tal como está impressa no papel — não parece ser figuração da realidade de que trata. Mas tampouco a escrita musical parece à primeira vista ser figuração da música, e nossa escrita fonética (letras), figuração da linguagem falada. No entanto, essas linguagens simbólicas se manifestam, também no sentido comum, como figurações do que representam.

(...)

4.014 O disco da vitrola, o pensamento e a escrita musicais, as ondas sonoras estão uns em relação aos outros no mesmo relacionamento existente entre a linguagem e o mundo.

A todos é comum a construção lógica.

A música toca aos ouvidos<sup>60 61</sup> e, quando internalizados os conceitos da teoria musical, o desenho melódico se revela ao ponto do sujeito ouvinte ser capaz de enunciar a proposição sobre aquilo que ora se lhe oferta a audição.

Por extremamente relevante, saliente-se que, tal como a afiguração no direito, a percepção musical pode ser reduzida aos enunciados afigurativos por meio das partituras, que erigidos na forma lógico-propositiva, pode-se ver a relação entre a sua linguagem (afiguração) e o mundo (percepção)<sup>62</sup>.

---

<sup>59</sup> Os biógrafos registram que a família Wittgenstein possuía dons musicais incomuns (também o próprio Ludwig), inclusive o emocionante “Concerto para Piano para Mão Esquerda em Ré Maior” foi composto especialmente por Maurice Ravel a pedido do seu irmão de idade mais próxima – Paul Wittgenstein – que era um grande e reconhecido pianista e que havia perdido seu braço direito durante a Primeira Guerra Mundial. “El nivel musical de la familia era verdaderamente extraordinario. Paul, el hermano más próximo en edad a Ludwig, se convirtió un concertista de piano de gran éxito y muy conocido. En la Primera Guerra Mundial perdió el brazo derecho, pero, con extraordinaria determinación, se adiestró en tocar sólo con la mano izquierda, y consiguió tal pericia que pudo continuar su carrera de concertista. Para él, en 1931, Ravel escribió su famoso Concierto para la mano izquierda.” MONK, Ray. **Ludwig Wittgenstein: el deber de um gênio**. Barcelona: Editorial Anagrama, 1990, p. 30.

<sup>60</sup> Sobre a relatividade da experiência sensorial, importante é a observação de Aurora Tomazini De Carvalho: “Até a experiência sensorial, que nos parece tão certa e precisa, é uma interpretação. Vejamos o caso do som, por exemplo: tudo que escutamos não passa, fisicamente, de ondas interpretadas por nosso sistema auditivo. O som (como algo construído mentalmente) não está no mundo, que é silencioso, ele está dentro de nós, é o sentido que atribuímos às modificações físicas, percebidas por nossos ouvidos, decorrentes da propagação de uma onda. O mesmo acontece com a visão, por meio da qual interpretamos as ondas de luz, com o paladar, o olfato e tato. E, nestes termos, tudo é relativo.” CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico**. São Paulo: Noeses, 2010, p. 25.

<sup>61</sup> E chega limitado a sete oitavas, tal como pensa e adverte LUCAS GALVÃO DE BRITTO ao comentar o corte operado pelo sujeito cognoscente: “Tudo aquilo que nos chega aos sentidos é limitado: não importa a imensa gama de sons que “exista” no mundo natural, aos nossos ouvidos chega, apenas sete oitavas; igualmente, sem o apelo a maquinário avançado, nossos olhos não percebem a luz emitida a certas frequências, nem nos permitem olhar em todas as direções, ver mais distante do que alguns quilômetros ou coisas menores do que alguns milímetros.” BRITTO, Lucas Galvão de. **O lugar e o tributo**. São Paulo: Noeses, 2014, p. 01.

<sup>62</sup> Por cortesia acadêmica, não se deve alongar o comentário, mas aqui se registre que o afigurar do mundo não para por aí. No campo das Ciências Biológicas, tem-se vida pela linguagem na estruturação primária do DNA

À semelhança da afiguração jurídica, a linguagem musical constrói as noções de tempo, ritmo, melodia, existência, células, valores, harmonia, desarmonia, inclusive, tudo isso será objeto de uma interpretação musical. Considera-se o ponto comum na teoria musical que é o intérprete que dá concretização à música.

Outro ponto relevante para este trabalho está na percepção de que a melodia somente se dá por intermédio das combinações das notas musicais, pois, nenhuma nota isolada compõe uma música. E mais: a identificação da tonalidade musical somente pode ser compreendida a partir da percepção conjunta do sequencial das notas<sup>63</sup>.

Daí a conclusão de que o afigurar por si só não é suficiente. O edificar de mundo se dá pela soma do afigurar com os expedientes lógicos, tal como quis intuir o próprio Wittgenstein ao afirmar que “a proposição constrói o mundo com a ajuda dos andaimes lógicos”, e, por demasiadamente oportuno, leia-se o contexto do pensamento:

4.023 Por meio da proposição a realidade deve ser fixada enquanto sim ou enquanto não. Por isso deve ser completamente descrita por ela. A proposição é a descrição de um estado de coisas. Assim como a descrição de um objeto se dá segundo suas propriedades externas, a proposição descreve a realidade segundo suas propriedades internas. A proposição constrói o mundo com a ajuda dos andaimes lógicos, e por isso é possível, na proposição, também se ver, caso ela for verdadeira, como tudo que é lógico está.<sup>64</sup>

Eis que se chega ao ponto crucial central, o isomorfismo, isto é, o reflexo entre as estruturas das coisas e do pensamento que pretensamente é quebrado após a reviravolta do pensamento wittgensteiniano, cuja aplicabilidade tractatiana ora se defende no campo da experiência jurídica.

---

(Adenina, Citosina, Guanina e Timina), inclusive, é sobre tal código genético (códon) que se realizam os fenômenos da replicação, transcrição e tradução por parte do RNA. Cite-se também os sistemas de computação, que são absolutamente autorreferenciais, e em que a linguagem é veículo e, ambiente, mas, principalmente, a linguagem é limite de mundo. Comumente, os programadores são classificados consoante o “mundo” em que trabalham. Por exemplo, há quem programa em linguagem Java (aquela que é representada por uma xícara de café em referência ao precioso café produzido na ilha de Java). Tudo o que existe em tal ambiente computacional somente existe se for enunciado através da “linguagem competente”. E parafraseando Wittgenstein: a todos é comum a construção lógica.

<sup>63</sup> Permita-se aqui uma brevíssima explicação: A nota Mi (posição natural) isoladamente não permite compreender o contexto musical, por exemplo, pode ser a terça maior do acorde de Dó Maior (Dó-Mi-Sol), pode também ser a quinta nota do acorde de Lá Menor (Lá-Dó-Mi) ou, ainda, a prima do próprio acorde de Mi Maior (Mi-Sol#-Si).

<sup>64</sup> WITTGENSTEIN, Ludwig. **Tractatus Logico-Philosophicus**. Tradução e apresentação de José Arthur Giannotti. São Paulo: Edusp, 1968, p. 72.

Não se pode perder no horizonte, tal como ensinado por Martins-Costa, que o direito é espelho e geômetra do mundo<sup>65</sup>, em que o antecedente de espelhar é pressuposto da função do direito de enquadrar e reger a conduta humana, pois, a verificação da incidência é revelação primeira da estrutura afigurativa. Daí parecer que a teoria da figuração é imanente ao Direito e ao seu objeto.

E, para ir além, alterne-se o ângulo da análise: o que há antes de linguagem?

Há forte tentação em afirmar apenas que “nada existe”, porém, como ensina Castro Jr., apoiado em Heidegger e Eco, o nada se duplica no Ser ou o Ser duplica-se como nada, a ordem não altera, tanto faz, afinal, é nada<sup>66</sup>.

Então, antes da linguagem resta o Ser (ou o nada).

Ora, mas o verbo *ser* e o *existir* não são sinônimos?

Embora seja bem comum a confusão, há muito sua diferenciação foi apresentada pelo Filólogo Português Pinharanda Gomes ao explicar que o verbo *ser* (do latim *sum, es, esse*) constitui verbo próprio da essência, destarte, o ser e a essência podem ser enquadrados na mesma categoria substantiva. O *existir*, porém, corresponde ao “facto de ser”, em que se afirmar que “o *Ser* existe” implica a instalação prévia da noção do que “o *Ser* é”<sup>67</sup>, ou seja, o enfrentamento do *Ser* pelo sujeito cognoscente<sup>68</sup>. E, assim, ao conhecer o *Ser*, ao estruturá-lo na linguagem-conhecimento, o *Ser* se transfigura no *Existir*, tal como acontece no conto budista da boneca de sal<sup>69</sup>.

<sup>65</sup> ADEODATO, João Maurício; BITTAR, Eduardo C. B. (org.). **Filosofia e Teoria Geral do Direito**: estudos em homenagem a Tercio Sampaio Ferraz Junior por seu septuagésimo aniversário. São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 705.

<sup>66</sup> Não há definição do Ser, tal como afirma TORQUATO DA SILVA CASTRO JR.: “Mas não há definição do Ser. O Ser não é um gênero. O Ser é o que permite falar de tudo, mas não permite que se fale dele diretamente. Esse o paradoxo inicial com que se depara a ontologia. Esse é seu drama como diz Umberto Eco (1998). Essa situação levará, em Heidegger, ao que Umberto Eco (1998:30) designa a ‘duplicação do ser’. O Ser duplica-se como ser e como nada.” CASTRO JR., Torquato da Silva. **A pragmática das nulidades e a teoria do ato jurídico inexistente**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 60.

<sup>67</sup> E sobre o “é nada” ou sobre o que “o Ser é”, magnificentes são as lições proferidas pelo Karl-Otto Apel: *El ser, empero, no "es". Sólo un determinado ente que se halla en el mundo "es". Por eso el ser no puede tampoco decirse en proposiciones verificables empíricamente. Sólo un "ente" que se encuentra dentro del mundo puede ser objeto de proposiciones verificables empíricamente. El "ser", por el contrario, "se temporaliza" en el "proyecto mundano", el cual nos hace entrega siempre (a priori) de todo ente, que debe podernos encontrar dentro del mundo, en la forma categorial de lo que es afirmado de él en el decir-"es".* APEL, Karl-Otto. Wittgenstein y Heidegger: **La pregunta por el sentido del ser y la sospecha de falta de sentido contra toda metafísica**. México: Diánoia, Anuario de filosofía, 1967, p. 122.

<sup>68</sup> PINHARANDA GOMES, Jesué. **Pensamento e Movimento**. Porto: Lello & Irmão Editores, 1974, p. 12

<sup>69</sup> O conto a seguir está descrito na parte final (logogramas) do supramencionado livro do Filólogo Português Jesué Pinharanda Gomes: “Uma boneca de sal chegou junto ao mar e perguntou-lhe: o que és? O mar respondeu: sou o mar. A boneca não entendeu, e o mar disse-lhe que, se queira saber o que era o mar, mergulhasse um dedo nele. A boneca assim procedeu. E viu que o dedo se dissolvera nas águas. Assustada, perplexa, gritou pelo seu dedo. O mar comentou: deste qualquer coisa para poderes compreender. Conhecer por inteiro é dissolvermo-nos no que

Nesse ponto, fundamental destacar o pensamento de Tomé, para quem “A existência prescinde da essência, mas não prescinde da linguagem. E o que conhecemos, o que nos é real, reside na existência: a forma pelo qual algo nos é apresentado, em dado instante, mediante linguagem”<sup>70</sup>.

Daí se afirme que toda existência é circunstanciada pela linguagem. Por outro giro de palavras, para que “o Ser exista”, ele deve ser enunciado linguisticamente e, assim, desde já, evidencia-se a relação intervalar entre o ser - o enunciar – o existir. A enunciação revela o Ser e determina sua existência. E, para melhor se explicar tal relação, recorra-se, mais uma vez, às lições de Pinharanda Gomes:

Rememorando a distinção clássica, teremos que a essência é a potência, o ser enquanto ser, substancial e substance, e que a existência e o acto, o ser manifestado nos modos contingentes de quanto existe. Postular uma oposição entre os dois conceitos corresponde a estabelecer equívoco dilema, segundo o qual o ser é, mas não existe, e que o acto existe mas não é, quando, os termos necessários para compreender são os da contiguidade, da simultaneidade e da emergência. O ser, que é, emerge de si mesmo para fora (*ex-istir*), originando a existência que está, mas não é. A existência existe, mas não é, revela o ser, mas o ser, ou essência, esconde-se e continua oculto, sob a existência.

A esta altura, sendo certo que nem o Direito nem seu objeto existem sem linguagem e tampouco se movimentam sem a lógica proposicional, permanece rígida a força teórica de que “os limites da linguagem denotam os limites” do mundo jurídico, ao menos. Então, nada se conhece do direito e no Direito que não sejam palavras.

## 2.2.2 O sistema jurídico como ambiente linguístico

No Brasil, lamentavelmente, não há tradição em Linguística Aplicada ao Direito<sup>71</sup>. O problema está na constatação de que o Direito é um fenômeno linguístico. A Lei é composta por enunciados, as condutas são modalizadas em verbos, os contratos são registrados em parágrafos, as provas são vertidas em linguagem competente, as sentenças são compostas por

---

conhecemos.” PINHARANDA GOMES, Jesué. **Pensamento e Movimento**. Porto: Lello & Irmão Editores, 1974, p. 201.

<sup>70</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre.. O direito como linguagem criadora da Realidade Jurídica: a importância das provas no sistema comunicacional do direito. In: Carvalho, Paulo de Barros/ Morchon, Gregorio Robles, **Teoria Comunicacional do direito: diálogo entre Brasil e Espanha**. São Paulo: Noeses, 2011, p. 110.

<sup>71</sup> COLARES, Virgínia. **Tomada de depoimento na justiça brasileira: a dêixis e os pontos de referência pessoal, espacial e temporal na narrativa**. Disponível em: <http://ojs.letras.up.pt/index.php/LLLD/article/view/2403>. Acesso em: 17 fev.2018.

palavras, os recursos são linguagem sobre outra linguagem (sentença), ou seja, “a linguagem estabelece relações entre pessoas e grupos sociais, faz emergir e desaparecer entidades, concede e usurpa a liberdade, absolve e condena réus”<sup>72</sup>.

Tais manifestações revelam que o horizonte do jurista é sempre linguístico e ingênua é a afirmação de que a Teoria do Direito não se engrandece a partir da contribuição da linguística. É preciso ir além para dizer que o Direito é uma construção linguística, ou seja, é por meio da linguagem que o Sistema Jurídico é constituído por convenções sociais que são materializadas em palavras.

Nessa perspectiva, convém afirmar que a linguagem constitui a realidade do jurista e sobre ela são construídas, reconstruídas e desconstruídas, mas o que ora se reporta ao Direito, efetivamente, é a marca da narrativa ou, notadamente, a apropriação de passagem da língua à fala, que é primorosamente analisada por Benveniste:

A linguagem reproduz a realidade. Isso deve entender-se da maneira mais literal: a realidade é produzida novamente por intermédio da linguagem. Aquele que fala faz renascer pelo seu discurso o acontecimento e a sua experiência do acontecimento. Aquele que o ouve apreende primeiro o discurso e através desse discurso, o acontecimento reproduzido. Assim, a situação inerente ao exercício da linguagem, que é a da troca e do diálogo, confere ao ato de discurso dupla função: para o locutor, representa a realidade; para o ouvinte, recria a realidade. Isso faz da linguagem o próprio instrumento da comunicação intersubjetiva<sup>73</sup>.

As lições do professor francês (mas nascido no Egito) são extremamente importantes para os fins a que se propõe este trabalho, isto é, nas coordenadas de pessoa, tempo e espaço na formação da Regra-Matriz de Incidência Tributária.

A primeira ideia é a relação entre a realidade e a linguagem. Embora no campo do uso comum de uma língua o relato fático apenas se tenha em conta a mera reprodução de eventos passados, em âmbito jurídico, a enunciação de fatos sempre se traduz em registros linguísticos relevantes para outro fato, para incidência da norma ou, ainda, para a eleição de valores da norma ou do fato, afinal, são essas dimensões que marcam a experiência jurídica<sup>74</sup>, para valer-se da tríade de Miguel Reale.

Isto é, o timbre da linguagem jurídica – em todos os seus aspectos – é a eleição. Toda palavra utilizada em enunciado jurídico – seja ele uma Lei, um contrato, um depoimento, uma declaração, uma sentença, um recurso – é uma escolha do enunciador e tem como presumida

<sup>72</sup> COLARES, Virgínia. **Linguagem e Direito**. Recife: Ed. Universitária da UFPE, 2010, p. 10.

<sup>73</sup> BENVENISTE, Émile. **Problemas de Linguística Geral**; Tradução de Maria da Glória Novak e Luiza Neri; revisão do Prof. Isaac Nicolau Salum. São Paulo: Ed. Nacional, Ed. da Universidade de São Paulo. 1976, p. 26.

<sup>74</sup> REALE, Miguel. **Teoria Tridimensional do Direito**. 5ª Ed. São Paulo: Saraiva, 1994, p. 510.

sua relevância, tanto que a máxima da experiência do Direito Romano proclama: *verba cum effectu, sunt accipienda* – não se presumem na Lei palavras inúteis.

É claro que tal aforismo romano não é uma verdade absoluta<sup>75</sup>, todavia, o raciocínio que lhe dá origem é realmente interessante, insiste-se: Afinal, por que não se presumem palavras inúteis na linguagem jurídica? A resposta já foi apresentada acima. Porque o enunciado jurídico é sempre uma escolha do enunciador.

O raciocínio, em um primeiro momento, parece traduzir uma ideia insipiente, mas, tal como uma paisagem Toscana, o seu brilho não se revela aos apressados. E, para ajustar o ângulo de observação, destaque-se que todo enunciado jurídico é também perspectivista, pois, revela o ponto de vista de determinado assunto ou tema à luz do agente ou órgão enunciador.

A lei é produto de uma enunciação, haja vista que todo o processo legislativo é desenvolvido para que seu produto seja – nada mais, nada menos – do que a introdução de enunciados normativos no Sistema Jurídico de Direito Positivo.

E, nesse debate legislativo, sem dúvida, a escolha das palavras que irão formar o corpo do texto normativo não é realizada de qualquer modo, ao contrário, bastam alguns dias assistindo ao conteúdo do Canal Oficial de Televisão da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal para o espectador concluir que, em geral, é bem demorado o processo de elaboração das Leis, pois, os temas são levados às várias comissões, audiências públicas, consultas públicas, discussões públicas, para, depois, serem levadas aos plenários das casas legislativas a fim de que o produto desse longo processo (texto da lei) seja revisto e validado pelos “representantes do povo”, daí também ser possível afirmar que, assim como os parlamentares, as palavras dos textos das leis são igualmente eleitas<sup>76</sup>.

---

<sup>75</sup> MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e Aplicação do Direito**. 21ª ed, Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 251.

<sup>76</sup> A técnica de tratamento e valoração do “não dito” recebeu valiosa análise de Karl Larenz ao diferenciar a lacuna da Lei e o Silêncio da Lei, confira-se: “Mas, quando existe uma «lacuna da lei», tal carece de uma explicação mais concreta. Poderia pensar-se que existe uma lacuna só quando e sempre que a lei - entendida esta, doravante, como uma expressão abreviada da totalidade das regras jurídicas susceptíveis de aplicação dadas nas leis ou no Direito consuetudinário - não contenha regra alguma para uma determinada configuração no caso, quando, portanto, «se mantém em silêncio». Mas existe também um «silêncio eloquente» da lei. A modo de exemplo, o facto de não conter qualquer disposição sobre a propriedade da casa de morada (no sentido actual), não foi uma lacuna do Código Civil na sua formulação originária. É que o legislador do BGB não quis admitir um tal direito real especial sobre uma casa ou uma parte do edifício, que em princípio lhe não era desconhecido, por razões da disposição das relações jurídicas sobre bens imóveis e, por isso, intencionalmente não incluiu na lei disposições a esse respeito. Foi necessário por esse motivo uma lei própria, pela qual foram modificadas algumas das regras do Código Civil, para introduzir a propriedade da casa de morada como instituto jurídico na ordem jurídica vigente. A nova criação ou reintrodução deste instituto na nossa ordem jurídica pela via do desenvolvimento judicial do Direito não teria sido admissível porque a lei, precisamente neste aspecto, não continha «lacunas». Por outro lado, existem casos para os quais a lei contém, por certo, uma regra aplicável segundo cada possível sentido literal e aos quais, contudo, esta regra não se ajusta segundo o seu sentido e escopo. A regra legal carece aqui de uma restrição não contida na lei e não compatível com o sentido literal possível, cuja ausência pode igualmente considerar-se uma «lacuna». «Lacuna» e «silêncio da lei» não são, portanto, pura e

Efetivamente, o produto do processo legislativo – A Lei em sentido amplo – é a expressão máxima da vontade popular e, no âmbito jurídico, é possível defender que o processo legislativo é a enunciação da expressão popular e, tal ideário, serve de fundamento para várias teorias atuais do pensamento jurídico, por exemplo, os limites do ativismo judicial por meio da interpretação criativa do Direito em claro descompasso com o texto normativo, entretanto, embora apaixonante tal temário, não há espaço neste trabalho para tal investigação.

Assim, por hora, concentra-se o esforço na ideia da linguagem jurídica como eleição/seleção de componentes do mundo para juridicizar. De fato, a percepção de tal característica seletiva na Lei é mais clara, contudo, o desejo neste capítulo é justamente demonstrar que em toda linguagem jurídica há o papel de captação de alguns aspectos da realidade a fim de permitir sua reconstrução no plano abstrato jurídico.

Fundamentalmente, o movimentar do Direito se dá por intermédio da previsão de um acontecimento e a atribuição de uma consequência. O encadeamento do antecedente ao consequente se dá por intermédio da linguagem (texto normativo), assim como também a verificação da ocorrência do acontecimento com possível aplicação coercitiva da consequência prevista também é implementada pela linguagem. Até nos mais simples atos de Direito há a sua presença marcante, o nascimento, por exemplo, tem sua deflagração jurídica a partir da Certidão/Declaração de Nascimento, Emancipação, Voto, Maioridade, Permissão Para Dirigir, Casamento, Divórcio, Morte, todos fatos jurídicos em sentido amplo que estão materializados no Direito por meio de palavras.

Diante de tudo isso, é possível que o Sistema Jurídico seja composto e compreensível através de um ambiente linguístico, sendo imensamente importante para o jurista a consciência de que seu horizonte é e sempre será limitado à expressão comunicacional por palavras. Contudo, em verdade, não é qualquer palavra.

### 2.2.3 O direito como fenômeno comunicacional e os elementos estruturais da comunicação jurídica

No subcapítulo anterior se defendeu a linguagem como instrumento do Direito, mas também como meio do Direito, pois, no âmbito jurídico, a realidade é linguística. A dificuldade se dá em explicar essa desenvoltura mental na ação do jurista que, de tão óbvia, parece não

---

simplesmente o mesmo”. LARENZ, Karl. **Metodologia da Ciência do Direito**. 3<sup>a</sup> ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997, p. 525.

existir (e por muitos refutada), mas, aqui, há a lição de Clarice Lispector ao afirmar que “o óbvio é a verdade mais difícil de se enxergar”<sup>77</sup>.

Para fins delimitados deste trabalho, o fenômeno linguístico pode ser analisado à luz de dois grupos de enunciados, o primeiro é revelado no conjunto dos enunciados normativos, isto é, a estipulação de normas para os seus destinatários (receptores da mensagem/ordem/norma) e o segundo grupo é o conjunto de suportes textuais que evidenciam o cumprimento ou o descumprimento das condutas exigidas naquele primeiro grupo.

De fato, cada grupo acima assinalado tem características linguísticas próprias e a percepção das diferenças entre os enunciados é ferramenta demasiadamente útil para o jurista. Todavia, também é igualmente relevante que se destaque os elementos comuns entre tais linguagem haja vista que é nesse ponto comum o interesse maior deste trabalho.

E, para uma melhor compreensão desse ponto, permita-se uma digressão.

Efetivamente, a causalidade jurídica se dá pela fórmula kelseniana de previsão comportamental e a atribuição de consequências jurídicas. É sempre assim. O Direito é um ordenador social e, mais uma vez por óbvio, toda ordem pressupõe um ordenador, um ordenado e uma ordem.

Mas é preciso salientar que Ciência Jurídica se debruça sobre textos que preveem a ordenação de condutas, contudo, para toda ordem há um pressuposto: a comunicação. Isto é, para que o destinatário ou destinatários das normas possam efetivamente ser cumpridas, é fundamental que a comunicação lhe seja instalada.

Em auxílio do raciocínio que aqui se busca exprimir, invoque-se as lições do Linguista Russo Roman Jakobson acerca dos seguintes elementos do ato de comunicação<sup>78</sup>:

1º) o emissor, sendo caracterizado como aquele que formula e envia a mensagem, destaque-se que o *Emissor* não é necessariamente uma única pessoa, isto é, várias pessoas podem ser o foco ejetor da mensagem;

2º) o segundo elemento do *ato de comunicação* é a Mensagem, que representa o conteúdo, o tema, o assunto do “dito” pelo agente emissor;

3º) em terceiro ponto, há, por óbvio, o *Receptor*, que é o sujeito a quem se destina a mensagem, não por acaso, também é denominado de destinatário da mensagem;

4º) A quarta parte identificada por Jakobson é o *Canal de Comunicação* que representa o meio pelo qual a mensagem é transmitida;

---

<sup>77</sup> LISPECTOR, Clarice. **Uma aprendizagem ou o livro dos prazeres**. Rio de Janeiro: Rocco, 1998, p. 49.

<sup>78</sup> JAKOBSON, Roman. **Linguística e Comunicação**. São Paulo: Editora Cultrix, 1993, P. 19.

5º) o penúltimo elemento dos atos de comunicação se revela no *Código da comunicação*, aqui entendido como o conjunto de signos e de regras de combinação desses signos que são partilhados entre o emissor e o receptor, a fim de que possam elaborar e decodificar a mensagem;

6º) E, por fim, o *Contexto da Comunicação*, que é a circunstância a que a mensagem se refere.

A questão está em que medida tal Teoria Comunicacional é relevante para a Ciência Jurídica, notadamente, na compreensão da formação da Teoria Geral do Direito. Nesse caminho, é preciso rememorar que Hans Kelsen, na célebre obra intitulada a Teoria Pura do Direito, já em seu capítulo inicial há uma longa explanação sobre a Ordem Jurídica e a formação dos órgãos competentes para emitir validamente regras jurídicas para regular as condutas humanas<sup>79</sup>.

E é justamente na conjugação da Teoria da Comunicação de Jakobson e a formação escalonada do processo de positivação do Direito que se revela o lugar comum entre os estudos da validade, a Teoria Comunicacional e a Análise Crítica do Discurso Jurídico.

Uma análise detalhada de toda formação e distribuição das competências legislativas constitucionais, a legitimação de determinados agentes, a fixação das capacidades jurídicas e os institutos relativos à representação, induz ao raciocínio de que, ao final, o que se está a elencar quais são os *emissores* legitimados para enunciar comandos normativos a fim de inovar primariamente a ordem jurídica.

Igual raciocínio se vê na Teoria Geral dos Contratos em que se apresenta como requisito de validade do Negócio Jurídico a capacidade dos agentes contratantes, isto é, os emissores das normas contratuais devem ser reconhecidos no Sistema Jurídico como capazes de emitir validamente tais comandos sob pena de inexistir a comunicação jurídica.

Ainda em forma de paralelo do pensamento jurídico com a teoria da comunicação de Jakobson, retorne-se aos requisitos negociais do Direito Civil previstos no artigo 104, em que se prevê que para a validade do negócio jurídico são necessários “agente capaz”, “objeto lícito, possível, determinado ou determinável” e “forma prescrita ou não defesa em lei”<sup>80</sup>.

---

<sup>79</sup> KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 21.

<sup>80</sup> BRASIL. Lei nº 10406, de 10 de janeiro de 2002. **Código Civil**. Art. 104. A validade do negócio jurídico requer: I - agente capaz; II - objeto lícito, possível, determinado ou determinável; III - forma prescrita ou não defesa em lei.

Tal como dito, a análise do agente se refere ao emissor da mensagem (manifestação da vontade contratual), já o objeto se refere ao conteúdo da mensagem/ato de comunicação – o dito – deve ser enunciado em *código* compreensível para o receptor/receptores da mensagem jurídica, sob pena de invalidade.

E qual é o código do direito?

O código da mensagem jurídica é obtido por meio do sistema conceitual do direito que é escalonadamente estruturado, desse modo, por exemplo, se em determinada cláusula é utilizada expressão ou termo que é estranho aos conceituais usuais do Direito, em geral, tais palavras devem receber conceituação própria.

Tal fenômeno acontece especialmente em manifestação de vontades com confluência de vários tipos linguagens e níveis de linguagem. A repercussão jurídica de um contrato sobre ramos diferentes do direito – Direito Civil e do Consumidor – deverá ter disciplina própria. Também ocorre semelhante fenômeno quando no Discurso Jurídico se apropriam conceitos de outras ciências como a econômica, sociologia, psicologia, contabilidade.

Por exemplo, é extremamente comum que nos contratos internacionais - em que há a confluência de normas de ordenamentos diferentes – alguns conceitos sejam delineados para fins de determinação do conteúdo da declaração de vontade contratual (mensagem jurídica).

Daí o porquê do “ato de comunicação – o dito” está invariavelmente associado ao tipo de código e ao contexto em que é utilizado para o envio da mensagem, por exemplo, a palavra “dispensa” tem significações completamente diferentes no Direito do Trabalho e no Direito Administrativo, neste é hipótese de dispensa de todo um processo de seleção da proposta mais vantajosa para a administração enquanto para aquele é o marco do desenlace entre o empregador e o empregado.

Por fim, resta a percepção de que a exigência das formalidades prescritas (ou não) na lei para a estruturação da mensagem jurídica (ato de vontade), na realidade, é a faceta da análise do “Canal de Comunicação” entre os emissores e os receptores.

Ora, ao se exigir que determinado ato de vontade seja necessariamente manifestado por meio de ato notarial – por tabelião – e assim ser revestido da oficialidade pública nada mais é do que o reconhecimento de que a Lei elege um único “Canal de Comunicação” válido para aquela mensagem, inclusive, para atribuir ficcionalmente a presunção jurídica de que todos receberam validamente a mensagem jurídica.

Sabe-se que a escrituração pública é essencial à validade dos negócios jurídicos que visem à constituição, transferência, modificação ou renúncia de direitos reais sobre imóveis de valor superior a trinta vezes o maior salário mínimo vigente no País, em última análise, o que

se vê é a fixação de canal comunicacional específico para que os particulares possam validade alienar seus direitos referentes a tais imóveis.

Firmada a premissa da estruturação dos enunciados normativos gerais e dispositivos como percurso gerador da mensagem jurídica, que tem como ponto de partida um emissor legitimado pela Ordem Jurídica a enunciar normas (conteúdo da comunicação) para receptores determinados ou determináveis por meio de um canal de comunicação e mediante código e contexto previamente estabelecidos, é possível incursionar agora nas fórmulas linguísticas da enunciação dos fatos jurídicos.

## II.II Sentido e a organização dos conceitos: a existência ideal

Para a concepção primeira wittgensteiniana, como já referido na comparação musical, os objetos ou coisas, isoladamente, não têm sentido, não dizem nada, pois, somente quando estão relacionados entre si é que emerge o sentido. Tal combinação é chamada de estado de coisas e indicam possibilidades lógicas e, também, é a própria natureza do objeto que vai dizer o que é uma possibilidade lógica e o que não é<sup>81</sup>.

Quando um estado de coisas coincide com o que acontece no mundo, diz-se que este estado representa um fato, isto é, um estado de coisas existente, mas, desde já, registre-se que o fato também é enunciado, é produto de construção da linguagem. Sobre a separação tal relação entre o termo e a coisa, preciosa é a observação de Carvalho:

O Conhecimento nos dá acesso às definições. Não conhecemos as coisas em si, mas o significado das palavras dentro do contexto de uma língua e o significado já não depende da relação com a coisa, mas do vínculo com outras palavras. Exemplo disso pode ser observado quando buscamos o sentido de um termo no dicionário, não encontramos a coisas em si (referente), mas outras palavras. Deste modo, podemos afirmar que a correspondência não se dá entre um termo e a coisa, mas entre um termo e outros, ou seja, entre linguagem<sup>82</sup>.

---

<sup>81</sup> “2 - O que ocorre, o fato, é o subsistir dos estados de coisas. 2.01 - O estado de coisas é uma ligação de objetos (coisas).” WITTGENSTEIN, Ludwig. **Tractatus Logico-Philosophicus**. Tradução e apresentação de José Arthur Giannotti. São Paulo: Edusp, 1968, p. 55.

<sup>82</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito: o constructivismo Lógico-Semântico**. São Paulo: Noeses, 2010, p. 15.

Perceba-se, então, que o sentido não se dá pela correspondência do termo à coisa, mas, sim, e sempre, pela coerência na estruturação linguística dos termos. Para ilustrar o pensamento, aqui se vale de um exemplo inspirado na ideia central apresentada por Mendes<sup>83</sup>.

A frase “O Professor Paulo de Barros Carvalho é calvo”, apesar de não ser verdadeira, visto que todos sabem que cabelos não faltam ao querido Professor, é uma frase com sentido, pois, tal estado de coisas está dentro das possibilidades lógicas de ocorrência no mundo por ela representada.

Já a frase “O Professor Paulo de Barros Carvalho tem asas”<sup>84</sup> não tem sentido lógico, já que impossível ver sua manifestação no plano dos fatos, embora se possa perfeitamente compreender o que nela está enunciado.

Por sua vez, a frase “O Professor Paulo de Barros Carvalho torce para o São Paulo Futebol Clube” tanto tem sentido como também é igualmente verdadeira por corresponder à facticidade da notória paixão em três cores do Professor.

---

<sup>83</sup> Cf. MENDES, Sônia Maria Broglia. **A validade jurídica pré e pós o giro linguístico**. São Paulo: Noeses, 2007, p. 41.

<sup>84</sup> Por oportuno, a fim de evitar uma frequente confusão mental para os conhecedores à distância dos esquemas lógicos, advirta-se que a proposição traduzirá a ocorrência do “mundo” quando suas premissas também o traduzam, sob pena de se chegar a conclusões absurdas baseadas em premissas falsas. Cabe bem aqui, apesar de relativamente extenso, um espirituoso e bastante didático exemplo ofertado pelos argentinos Ricardo Guibourg, María Urquijo e Delia Echave: *En otras palabras, la lógica es un sistema que – entre otras cosas – permite verificar la corrección de los razonamientos. Qué es esto de la corrección de los razonamientos? Lo enderemos mejor a través de algunos ejemplos. Ejemplo 1: Toda música se compone de sonidos. El tango es música. Por lo tanto, el tango se compone de sonidos. Ejemplo 2: Como el cielo es azul y las nubes son blancas, me siento alegre y optimista. Ejemplo 3: Como todas las cucarachas tienen alas y yo soy una cucaracha, yo tengo alas. A primeira vista los dos primeros ejemplos parecen muy ‘razonables’, en tanto el tercero parece ridículo. Pero si nos quedamos con esta impresión no iremos muy lejos en nuestra capacidad de raciocinio y seremos fácilmente engañados por una retórica falaz. Examinemos los ejemplos uno por uno, con más cuidado. El ejemplo 1 propone dos premisas y una conclusión. Y cualquiera que lo lea advertirá que la conclusión es una consecuencia necesaria de las premisas. Em efecto, podemos no saber gran cosa de música, y podemos ignorar por completo la existencia del tango; pero si nos informan que la música se compone de sonidos y que el tango es una forma de música, em esos datos se encuentra contenido, implícitamente, el resultado que aquel razonamiento hace explícito: que el tango se compone de sonidos. El ejemplo 2 también contiene dos premisas y una conclusión, pero ésta no se desprende necesariamente de aquéllas. Puede ocurrir, por cierto, que una persona de talante contemplativo se sienta impulsada a um irresistible optimismo por la mera comprobación del color del cielo y de las nubes; pero también sucede que a veces uno tiene um dolor de muelas, y entonces el cielo y las nubes carecen de toda eficacia como talismanes de buen humor. Y aquí parece – entonces – um importante dato sobre la lógica: una deducción válida no es la que eventualmente lleva a um resultado verdadero, sino la que necesariamente lleva a um resultado verdadero siempre que las premisas también lo sean. Esto podrá comprenderse mejor a partir del ejemplo 3 que, contra lo que podría suponerse a primeira vista, es absolutamente válido. No, por cierto, porque quienes esto escriben hayan sufrido alguna metamorfosis kafkiana y se dediquen a revolotear por las ocinas, sino porque la conclusión se desprende necesariamente de las premisas. Em efecto, si fuera verdade que todas las cucarachas tienen alas, y si fuera exacto que yo pertenezco a tan poco apreciada especie, entonces también sería cierto que tengo alas. Nótese que no existe outra posibilidad lógica: si yo no tengo alas no puedo ser una cucaracha ( porque hemos supuesto que todas las cucarachas las tienen); y si no tengo alas y a pesar de eso sigo siendo una cucaracha, entonces no puede ser verdade la hipótesis general sobre el vuelo cucarachil. De modo que el ejemplo 3 es uma deducción correctar, a pesar de tanto suas premisas como su conclusión son obviamente falsas.” ECHAVE, Delia Teresa Et ali. *Lógica, proposición y norma*. 7ª reimpresión. Buenos Aires: Astrea, 2008, p. 20-22.*

A síntese do exposto é oferecida pelo próprio Wittgenstein em seu aforismo 4.024: “Compreender uma proposição é saber o que ocorre, caso ela fôr verdadeira. (É possível, pois, compreendê-la sem saber se é verdadeira.) Ela será compreendida, caso se compreenda suas partes constituintes.”<sup>85</sup>

Sendo assim, a qualificadora do sentido de uma frase está na disposição dos termos por estrutura cognoscível e coerente, ou seja, se a frase não permite sua afiguração, a frase está fora da lógica<sup>86</sup>.

Tal noção de estruturação de sentido do plano da linguagem é fundamental para a concepção da forma específica de existência dos objetos ideias tais como os objetos matemáticos (números e figuras geométricas, etc.) e os objetos lógicos<sup>87</sup> (conceitos e proposições), cujo pensamento aqui desenvolvido é sintetizado em boa parte nas palavras do Alves:

Nesta linha, pode-se distinguir claramente essência de existência. A existência pressupõe sempre a essência, pois é existência de algo determinado; porém, a essência não pressupõe a existência, pelo menos a existência real. Por isso, pode-se ter um sentido, uma significação (compreensão, conotação), sem o objeto a ele correspondente (extensão, denotação). O exemplo vem de Bertrand Russell: “o atual rei da França”. Esta frase tem sentido determinado, mas o seu objeto não existe. Neste caso, como a essência de certo modo “existe”, ao menos como essência precisamente, como estrutura de sentido, há que ter uma forma específica de existência. Esta existência difere da existência real; é chamada existência ideal. Assim, tudo que tem sentido mediante conceitos tem uma existência ideal, enquanto conceitos<sup>88</sup>.

A compreensão das lições supramencionadas revela que a existência de que se trata neste artigo é inevitavelmente criada a partir da estruturação da linguagem dos enunciados.

---

<sup>85</sup> WITTGENSTEIN, Ludwig. **Tractatus Logico-Philosophicus**. Tradução e apresentação de José Arthur Giannotti. São Paulo: Edusp, 1968, p. 111.

<sup>86</sup> “A proposição mostra, se verdadeira, como algo está. E diz que isso está assim (4.022). Ela é falsa se exprime um estado de coisas que não é o fato. O sentido de uma proposição é a possibilidade que ela tem de poder ser reconhecida como verdadeira ou falsa, isto é, um sentido de uma sentença são as circunstâncias que permitem decidir sobre sua verdade ou falsidade, ou seja, as condições de sua verificação, pois ‘cada proposição já deve possuir um sentido. A afirmação não lhe pode dar porque afirma precisamente o sentido. E o mesmo vale para a negação etc. (4.064).” OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. **Reviravolta Linguístico-pragmática na filosofia contemporânea**. 2ª ed. São Paulo: Edições Loyola, 2ª Edição, 2001, p.112.

<sup>87</sup> Sobre os conceitos jurídico-positivos e os lógicos-jurídicos, conferir: FERRAZ FILHO, Luiz Henrique Gomes *et al.* (Im) Possibilidade jurídica de Alteração da prescrição tributária por meio de regras processuais In: CUNHA, Leonardo Carneiro da. (Org.). **Prescrição e Decadência**. Salvador: Juspodivm, 2013, p. 27.

<sup>88</sup> ALVES, Alaôr Caffé. **Lógica: pensamento formal e argumentação: elementos para o discurso jurídico**. 5ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 51.

E mais: todo ato de tornar a essência (o Ser) existente é sempre mediado pelo processo intelectual da linguagem-conhecimento (enunciação). Então, se para existir, dever ser enunciado, a enunciação é o movimento pressuposto da existência<sup>89</sup>.

### III – Entre o Ser e o Existir: A enunciação<sup>90</sup>

Embora o início da análise estrutural da linguagem, tanto em seu lado social (língua) como também em seu lado individual (fala), seja ofertada por Saussure<sup>91</sup>, o estudo da passagem da língua à fala ganha relevo a partir dos estudos empreendidos por Benveniste na Teoria da Enunciação, sendo digna de nota a ideia posta nas linhas iniciais da obra *Problemas de Linguística Geral* em que o linguista estruturalista francês (nascido no Egito) também aponta que o descobrimento da realidade é mediado pela linguagem:

A linguagem reproduz a realidade. Isso deve entender-se da maneira mais literal: a realidade é produzida novamente por intermédio da linguagem. Aquele que fala faz renascer pelo seu discurso o acontecimento e a sua experiência do acontecimento. Aquele que o ouve apreende primeiro o discurso e através desse discurso, o acontecimento reproduzido. Assim, a situação inerente ao exercício da linguagem, que é a da troca e do diálogo, confere ao ato de discurso dupla função: para o locutor, representa a realidade; para o ouvinte, recria a realidade. Isso faz da linguagem o próprio instrumento da comunicação intersubjetiva<sup>92</sup>.

O primeiro sentido da enunciação é o ato de produzir enunciados, mas a Teoria da Enunciação benvenistiana vai muito além de tal obviedade. Benveniste enxerga a enunciação como instância pressuposta de mediação entre a língua e a fala, ou, na expressão de José Luiz Fiorin, “como instância de mediação que assegura a discursivização da língua, que permite a

<sup>89</sup> Sobre tal movimento, merece aqui também a crítica feita por Pinharanda Gomes ao entimema “Penso, logo existo” do Filósofo Francês René Descartes: “A dar-se crédito de validade a essa corrente de tradução do etinema, teremos de postular que, sendo o existir o acto de actuar, ou de tornar a essência existente, factual, pensar é apenas actuar, ou pior, não há pensamento sem movimento. De outra forma: que quem pensa em nós é o extrínseco existente e não o intrínseco essente, de onde devir o óbvio que a tradução autêntica do entimema cartesiano deve consistir no seguinte: penso, logo sou, o que significa que, se penso, é porque sou, não necessariamente porque exista.” PINHARANDA GOMES, Jesué. **Pensamento e Movimento**. Porto: Lello & Irmão Editores, 1974, p. 12.

<sup>90</sup> Segue-se o direcionamento ofertado pela Fabiana Del Padre Tomé: “Por tudo que se expôs, sugerimos que o intérprete direcione sua atenção aos enunciados linguísticos, especialmente, porque deles decorre a própria existência dos objetos.” TOMÉ, Fabiana del Padre. **A prova no direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2011, p.7.

<sup>91</sup> “A linguagem tem um lado individual e um lado social, sendo impossível conceber um sem o outro.” SAUSSURE, Ferdinand de. **Curso de Linguística Geral**. Organizado por Charles Bally, Albert Sechehayé com a colaboração de Albert Riedlinger. Prefácio à edição brasileira Isaac Nicolau Salum. Tradução de Antônio Chelini, José Paulo Paes, Izidoro Blikstein. 27ª Ed. São Paulo: Cultrix, 2006, p. 16.

<sup>92</sup> BENVENISTE, Émile. **Problemas de Linguística Geral**; Tradução de Maria da Glória Novak e Luiza Neri; revisão do Prof. Isaac Nicolau Salum. São Paulo: Ed. Nacional, Ed. da Universidade de São Paulo. 1976, p. 26.

passagem da competência à performance, das estruturas semióticas virtuais às estruturas realizadas sob a forma de discurso”<sup>93</sup>.

E, sendo instância<sup>94</sup>, a enunciação assim reúne as categorias deícticas do *Ego-Hic-Nunc* (eu-aqui-agora), cujos termos são grafados propositadamente em latim por Benveniste para evidenciar que os aspectos dêiticos são inerentes à linguagem e não a uma língua específica, haja vista que todas as línguas – de certo modo – manifestam-se temporal, espacial e subjetivamente, daí a tese de José Luiz Fiorin em defender que todas as categorias enunciativas são regidas pelos mesmos princípios.

A posição de Benveniste de que a enunciação é a instância do *ego-hic-nunc* e é o mecanismo com que se opera a passagem da língua ao discurso levou-o a demonstrar que as categorias da enunciação pertencem não à língua mas à linguagem, o que significa que todas as línguas devem, de uma forma ou de outra manifestar temporalidade, espacialidade e actorialidade. O que pode diferir de uma língua para outra é a forma de organizar cada uma dessas categorias. Pensamos que se pode ir um pouco além, formulando o que parecer ser um corolário dessa tese: todas as categorias enunciativas são regidas pelos mesmos princípios<sup>95</sup>.

Eis que se chega a um ponto fulcral deste trabalho, pois, a universalização pretendida pelo linguista brasileiro parece irromper as fronteiras da linguística para se encaixar perfeitamente à compreensão da experiência jurídica, visto que se harmoniza à produção de enunciados jurídicos, pois, o direito é texto<sup>96</sup>, linguagem, comunicação<sup>97</sup>.

---

<sup>93</sup> “A enunciação é vista, como aliás já o tinha feito Benveniste, como instância de mediação, que assegura a discursivização da língua, que permite a passagem da competência à performance, das estruturas semióticas virtuais às estruturas realizadas sob a forma de discurso.” FIORIN, José Luiz. *Categorias da Enunciação e efeitos de sentido*. In: BRAIT, Beth (org.). **Estudos enunciativos no Brasil: histórias e perspectivas**. Campinas, SP: Pontes; São Paulo: Fapesp, 2001, p. 108.

<sup>94</sup> O essencial é, portanto, a relação entre o indicador (de pessoa, de tempo, de lugar, de objeto mostrado, etc.) e a presente instância de discurso. De fato, desde que não se visa mais, pela própria expressão, essa relação do indicador à instância única que o manifesta, a língua recorre a uma série de termos distintos que correspondem um a um aos primeiros, e que se referem não mais à instância de discurso mas aos objetos “reais”, aos tempos e lugares “históricos”. BENVENISTE, Émile. **Problemas de Linguística Geral**. Tradução de Maria da Glória Novak e Luiza Neri; revisão do Prof. Isaac Nicolau Salum. São Paulo: Ed. Nacional, Ed. da Universidade de São Paulo. 1976, p. 22.

<sup>95</sup> FIORIN, José Luiz. **As astúcias da enunciação: as categorias de pessoa, espaço e tempo**. São Paulo: Ática, 1996, p. 22.

<sup>96</sup> Em relação às consequências de se tomar o direito como texto, relevantes são as ideias desenvolvidas em CARVALHO, Aurora Tomazini. A ideia de texto e sua potencialidade analítica para a teoria comunicacional do direito. In: Carvalho, Paulo de Barros/ Morchon, Gregorio Robles. **Teoria Comunicacional do direito: diálogo entre Brasil e Espanha**. São Paulo: Noeses, 2011, p. 207.

<sup>97</sup> MORCHON, Gregorio Robles. **O direito como texto: quatro estudos de teoria comunicacional do direito**. Tradução de Roberto Barbosa Alves. São Paulo: Manole, 2005, p. 21.

Visto o direito como linguagem, as coordenadas enunciativas de tempo, espaço e subjetividade estão presentes (ainda que implicitamente) em todas as enunciações jurídicas, note-se que o documento normativo é enunciado segundo compreensões do ordenamento, ainda que seja para infirmá-las, mas sempre vem a partir delas<sup>98</sup>. Igual fenômeno ocorre com a norma jurídica, o fato jurídico e a proposição científica, pois, uma vez enunciados, todos têm pressuposta a enunciação, afinal, o dito, por óbvio, tem por pressuposto lógico o ato de dizer. Acerca da constatação de que há sempre uma enunciação pressuposta, valiosas são as lições de Carvalho:

A verdade é que o material bruto dos comandos legislados, mesmo antes de receber o tratamento hermenêutico do cientista dogmático, já se afirma como expressão linguística de um acto de fala, inserido no contexto comunicacional que se instaura entre enunciadador e enunciatário. E o asserto se confirma quando pensamos que o trabalho sistematizado que a doutrina elabora, em nível de sobrelinguagem, pode, perfeitamente, ser objeto de sucessivas construções hermenêuticas porque a compreensão é inesgotável. Ali onde houver um texto, haverá sempre a possibilidade de interpretá-lo, de reorganizá-lo, de repensá-lo, dando origem a novos textos de nível linguístico superior.<sup>99</sup>

Merece destaque a nuance de que a enunciação somente é possível a partir do domínio de mínima compreensão das categorias fundamentais de uma linguagem sob pena de se cair no ininteligível, neste contexto, apresenta-se como oportuno um pensamento do segundo Wittgenstein que reflete a relação frase – linguagem – técnica: “Compreender uma frase significa compreender uma língua. Compreender uma língua significa dominar uma técnica”

<sup>100</sup>.

Com isso, o olhar da técnica da enunciação jurídica revela que o enunciado é sempre circunstanciado por alguém, em determinado espaço e num dado tempo histórico. Nesse pensar, as diretrizes enunciativas de temporalidade, espacialidade e actorialidade permitem retroceder ao ambiente da enunciação, inclusive, tal retrospectiva foi objeto de refinada percepção de

---

<sup>98</sup> Inclusive, há casos onde em que a própria enunciação estará limitada, pois, a produção dos textos pressupõe a intertextualidade, sendo inegável a influência dos textos já enunciados sobre aqueles vindouros. “A construção de um texto sempre será a consequência da soma de vários outros textos, de modo que o dialogismo se apresenta entre os discursos, mesmo que o locutor seja o mesmo nos dois textos. Importante ressaltar que no direito essa sobreposição de textos é limitada pelo próprio sistema, como é estabelecida, por exemplo, na regra do artigo 110 do CTN”. Cf. SOUZA, Priscila de. Intertextualidade na linguagem jurídica: conceito, definição e aplicação. In: CARVALHO, Paulo de Barros, Coord. **Constructivismo Lógico-Semântico**. São Paulo: Noeses, 2014, p. 93-120.

<sup>99</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 175.

<sup>100</sup> WITTGENSTEIN, Ludwig. **Investigações Filosóficas**. Tradução Marcos G. Montagnoli; revisão da tradução e apresentação de Emmanuel Carneiro Leão. 6ª Ed. Petrópolis: Vozes, 6ª ed. Edição, 2009, p. 113.

Vilanova, em que se alerta a importância de fazer o percurso inverso da enunciação<sup>101</sup> – para na nova perspectiva – buscar o estruturar em *logos* do pensamento já desenvolvido. Desse modo, se na jusante temos a marcha do discurso<sup>102</sup>, na montante<sup>103</sup> temos a trajetória da estruturação lógica:

A análise lógica vem, historicamente, depois do conhecimento de objetos (especialmente o conhecimento científico). E significa uma reconstrução dos passos dados, numa direção por assim dizer retrocessiva e recompositiva do já feito. Mas, uma vez encontradas as estruturas lógicas, vemos que elas valem antes de todo conhecimento, como condição formal *a priori* da possibilidade de qualquer conhecimento de objetos. Por aí está se vendo que a proposição (como estrutura lógica fundamental) coloca-se em outro nível, mais alto, que o é nível da linguagem com que formulamos o conhecimento dos objetos em suas várias espécies.<sup>104</sup>

Por demasiadamente oportuna, registre-se que a estruturação lógica como condição de possibilidade para apreensão de qualquer conhecimento também foi sentida por Vilanova, em que para ele, “na relação do homem com o mundo que o contorna”, o conhecer é textual:

O conhecimento é um fato complexo. Simplificativamente diz-se que é relação do sujeito com o objeto. E se tivermos em conta o conhecimento do mundo físico exterior, sua origem é a experiência sensorial. Percebo a árvore verde e enuncio: esta árvore é verde. O ser-verde-da-árvore, que se me dá num ato de apreensão sensorial, é a base para outro ato, o de revestir esse dado numa estrutura de linguagem, na qual se exprime a relação conceptual denominada proposição (juízo, na terminologia clássica).<sup>105</sup>

Curiosamente, parece que o enquadrar-de-mundo pela linguagem também foi percebido por Benveniste ao sustentar que o conhecimento do mundo se submete à classificação formal de objetos:

A linguagem reproduz o mundo, mas submetendo-o a sua própria organização. Ela é *logos*, discurso e razão juntos como o viram os gregos. E isso pelo próprio fato de ser linguagem articulada, consistindo de um arranjo orgânico de partes de uma classificação formal de objetos e dos processos. O conteúdo deve ser transmitido (ou

---

<sup>101</sup> Sobre a reconstrução da enunciação pela Semiótica: “A teoria semiótica examina a enunciação enquanto instância pressuposta pelo discurso, em que deixa marcas ou pistas que permitem recuperá-la. Chega-se ao sujeito pelo caminho do discurso, reconstrói-se a enunciação por meio da análise interna do texto: certos procedimentos do texto marcam, nos diferentes patamares do percurso gerativo, a relação entre o discurso e a enunciação pressuposta.” BARROS, Daniela Luz Pessoa de. **Teoria semiótica do texto**. São Paulo: Editora Parma, 2005, p.78.

<sup>102</sup> FIORIN, José Luiz. Categorias da Enunciação e efeitos de sentido. In: BRAIT, Beth (org.). **Estudos enunciativos no Brasil: histórias e perspectivas**. Campinas, SP: Pontes; São Paulo: Fapesp, 2001, p. 108.

<sup>103</sup> **Jusante e montante** são **lugares referenciais** de um rio pela visão de um observador. **Jusante** é o fluxo normal da água, **de um ponto mais alto para um ponto mais baixo**. **Montante** é a direção **de um ponto mais baixo para o mais alto**.

<sup>104</sup> VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Noeses, 2005, p. 43.

<sup>105</sup> VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Noeses, 2005, p. 39.

se se quiser, o “pensamento”) é decomposto, assim, segundo um esquema linguístico.<sup>106</sup>

Embora se apresente como fato complexo, o processo pode ser fragmentado para uma análise demorada de suas partes constituintes. Por sua vez, a enunciação como atividade criadora do direito<sup>107</sup> pode ser estruturada em planos diferentes para que a experiência sensorial se transforme em conhecimento, inclusive, a decomposição do percurso por também foi tratada pelo Jusfilósofo de Recife:

A lógica é um ponto de vista sobre o conhecimento. Tomando-se o conhecimento da realidade (exterior ou interior) como ponto de partida da investigação, temos que distinguir os seguintes planos:

I. o *sujeito cognoscente*, foco de diversos atos (querer, sentir e pensar);

II. o *ato* mesmo de conhecer, como ocorrência subjetiva ou psíquica;

III. o *dado-de-fato*, objeto do conhecimento;

IV. a *linguagem*, natural ou técnica (científica) em que se fixa e se comunica o conhecimento;

V. a *proposição* como uma estrutura que declara que o conceito-predicado vale para o conceito-sujeito (para dizê-lo simplificada). Há conhecimento na percepção, mas o conhecimento adquire plenitude no plano proposicional. Entre simplesmente ver que um livro é verdade e formular a proposição “este livro é verde” há uma distancia considerável. O fato íntegro, total do conhecimento, abrange todos esses planos. Recolhendo o que se oferece na experiência, o conhecimento é um fato complexo, cujos componentes se inter-relacionam intimamente.<sup>108</sup>

Vê-se, então, que todo conhecimento é perspectivista e sua construção se dá por meio de planos distintos que são unificados pela intencionalidade do sujeito cognoscente, pois, ele demarca o ponto de partida da investigação e se propõe a realizar o ato de conhecer diante do objeto do conhecimento. No instante seguinte, o conhecimento se fixa e se comunica em estrutura linguística para, ao final, surgir o produto da enunciação que é o enunciado (ato de apropriação individual da linguagem).

Então, também o enunciar jurídico se dá após e por apreensão dos conceitos fundamentais e transpõe a experiência sensorial para a perspectiva do enunciado. Daí, a inevitável questão: é possível enunciar ou compreender o enunciado sem o conhecimento das categorias fundamentais mediadas pelo intervalo da enunciação?

<sup>106</sup> BENVENISTE, Émile. **Problemas de Linguística Geral**. Tradução de Maria da Glória Novak e Luiza Neri; revisão do Prof. Isaac Nicolau Salum. São Paulo: Ed. Nacional, Ed. da Universidade de São Paulo, 1976, p. 26.

<sup>107</sup> Expressão utilizada em MOUSSALLEM, Tárek Moysés. **Fontes no direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2006, p. 133.

<sup>108</sup> VILANOVA, Lourival. **Escritos jurídicos e filosóficos**. Vol.2. São Paulo: IBET, 2003, 158.

E é neste particular que reside a magnitude método do Constructivismo Lógico-Semântico, posto que sua premissa primeira seja justamente amarrar lógica e semanticamente suas proposições para a construção de seu objeto, onde no qual se constrói a enunciação a partir da ordenação lógica-semântica dos conceitos utilizados<sup>109</sup>.

Todavia, cumpre registrar que o edificar de sentido não é realizado de modo indiscriminado e/ou descompromissado, ao contrário, busca-se a elaboração de um discurso responsável, comprometido com as premissas expostas e os sentidos anteriormente fixados aos termos. No Constructivismo Lógico-Semântico, a análise está voltada à linguagem, a qual se pretende reduzir a uma estruturação formal e cuja lógica dos procedimentos enunciativos sejam controláveis<sup>110</sup>.

É ponto distintivo do Constructivismo que o cientista do direito não busque desvendar o plano da legalidade, mas, sim, que ele efetivamente construa os sentidos dos enunciados postos à sua frente e enuncie a sua experiência jurídica<sup>111</sup>.

No mesmo caminho de definição dos planos cognoscentes, Carvalho aponta o trajeto percurso gerativo através do trânsito entre os subdomínios S1 (plano dos enunciados); S2 (plano das proposições), S3 (planos da norma jurídica) e S4 (plano da sistematização)<sup>112</sup>, que a seguir são sinteticamente apresentados.

O percurso gerador de sentido tem como ponto de partida a instância do plano dos enunciados (S1), cuja apresentação se dá da mesma maneira a todos os cognoscentes e é plano, por excelência, das modificações introduzidas no sistema total. É também neste plano que se tem contato com o suporte físico dos textos jurídicos. Em seguida, o sujeito imite-se na dimensão semântica dos comandos legislados, que é chamada de plano das proposições (S2), já neste patamar, o próprio Carvalho já adverte a relação intervalar ao afirmar “aqui também o

---

<sup>109</sup> Cf. CARVALHO, Aurora Tomazini de. Constructivismo Lógico-Semântico como método de trabalho na elaboração jurídica. In: CARVALHO, Paulo de Barros, Coord. **Constructivismo Lógico-Semântico**. São Paulo: Noeses, 2014, p. 15.

<sup>110</sup> Ideias em Cf. TOMÉ, Fabiana del Padre. Vilém Flusser e o Constructivismo Lógico-Semântico. In: Carneiro, Jerson/Haret, Florence (orgs.). **Vilém Flusser e juristas: comemoração dos 25 anos do grupo de estudos Paulo de Barros Carvalho**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 325.

<sup>111</sup> Cf. CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2011, p. 131.

<sup>112</sup> A referência aos planos de construção do sentido está permeada na obra de Paulo de Barros Carvalho, então, aqui se refere à sua passagem em: CARVALHO, Paulo de Barros. **Fundamentos jurídicos da incidência**. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 65-88. Para fins desta remissão autoral, utilizou-se aqui o mesmo raciocínio empreendido por Lucas Galvão de Britto sobre a Regra Matriz de Incidência Tributária – RMIT em seu livro: BRITTO, Lucas Galvão de. **O lugar e o tributo**. São Paulo: Noeses, 2014, p.32.

labor não se perfaz de um eito, mas requer o exaurimento de vários intervalos”<sup>113</sup>. A próxima estação está no plano das normas jurídicas (S3), em que o sujeito cognocente passa a estruturar as proposições em sua mente na forma hipotético-condicional para que desta forma prescreva condutas (dever-ser) e, por derradeiro, chega-se ao plano da sistematização (S4) o qual a proposição da norma jurídica se junta com outras normas jurídicas a fim de estabelecer vínculos de coordenação e subordinação.

O destaque à noção perspectivista do conhecimento, a submissão deste à estrutura da linguagem e, principalmente, o seu movimento por diferentes planos parecem ser a intersecção das linhas de pensamento de Benveniste, Vilanova e Carvalho na medida em que todos instanciam as categorias da enunciação – embora cheguem a lugares distintos ao entardecer<sup>114</sup> – para instaurar uma relação intervalar entre a língua/fala; objeto/proposição e texto/norma.

---

<sup>113</sup> “Aparecerão nesse subconjunto as significações de enunciados que realizam o antecedente da regra jurídica, bem como aqueles que prescrevem condutas intersubjetivas, contidas no consequente. Mas, também nele, a tarefa se desenvolve em intervalos sequenciais, porque o contacto inicial com o sentido da entidade normativa é insuficiente para a outorga derradeira de sua significação.” CARVALHO, Paulo de Barros. **Fundamentos jurídicos da incidência**. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 86.

<sup>114</sup> Trata-se de metáfora inspirada na charada apresentada Leonard Mlodinow: “Existe uma antiga charada sobre um monge que um dia sai de seu mosteiro ao nascer do sol para subir até um templo no alto de uma montanha. A montanha só tem um caminho, estreito e sinuoso, e o monge às vezes sobe devagar, quando o trecho é mais inclinado, mas chega ao templo pouco antes do pôr do sol. Na manhã seguinte ele desce pelo mesmo caminho, mais uma vez começando ao nascer do sol e chegando ao mosteiro ao pôr do sol. A pergunta é: existe um ponto no caminho onde o monge vai passar exatamente na mesma hora do dia? A questão não é identificar o ponto, é só responder se esse ponto existe ou não. ” MLODINOW, Leonard. **De primatas a astronautas: a jornada do homem em busca do conhecimento**. Tradução Claudio Carina. 1ª Ed. Rio de Janeiro: Zahar, 2015, p. 347.

### 3 DA IDEALIZAÇÃO

*a palavra, afinal, não tenha sido dada ao homem para  
esconder o que pensa*<sup>115</sup>  
(José Saramago)

#### 3.1 O processo legislativo dos adicionais de ICMS: entre apostas e promessas

Com a hegemonia do aplicador do direito, algumas lições sobre o processo legislativo foram enfraquecidas (para não dizer perdidas nas ruas da história da Teoria Geral do Direito). É sensível o desinteresse de alguns operadores do direito (e até de pesquisadores) acerca dos debates políticos travados nas Casas Parlamentares no momento deliberativo sobre a aprovação ou não e, em que termos, de determinado instrumento normativo<sup>116</sup>. O que buscará nas linhas seguintes é a relação entre o produto (resultado) e o processo de produção (atividade) e possíveis descobertas advindas dessa conexão.

Em exordial capitular, reconecte-se às percepções das linhas anteriores para, uma vez mais, salientar que o texto normativo (enunciado normativo), que é o produto do processo legislativo (enunciação legislativa)<sup>117</sup>, representa comunicação prescritiva aos destinatários e, para ordenar o curso das ações, é preciso estruturar a mensagem de comando em palavras (com o perdão do pleonasma) e, consoante de demonstrará a seguir, cada palavra do texto é argumentada, discutida e submetida ao escrutínio parlamentar, pois, não raras vezes, “horas a fio”<sup>118</sup> são necessárias para debater uma vírgula<sup>119</sup>. Sim, as palavras são minuciosamente

<sup>115</sup> SARAMAGO, José. **A caverna**. São Paulo: Companhia das Letras, 2000, p. 217.

<sup>116</sup> Talvez a solução do debate sobre a *voluntas legis versus voluntas legislatoris* tenha contribuído significativamente para tal arrefecimento dos estudos legislativos. Sobre o tema, veja-se: STRECK, Lenio. **voluntas legis versus voluntas legislatoris: esclarecendo a distinção**. Porto alegre: Direitos fundamentais e justiça, n. 25, 2013, p. 151-169.

<sup>117</sup> SOUZA JÚNIOR, Antonio Carlos F. de. O prejuízo e sua posição sintática em relação às normas invalidadoras do ato processual. **Revista Brasileira de Direito Processual** (Impresso), v. 93, 2016, p. 37

<sup>118</sup> A expressão “a fio” aqui é propositadamente utilizada para remeter “ao sentido literal de ‘em sequência, de enfiada’, como são dispostas as contas num colar. Baseia-se nas acepções em que o substantivo ‘fio’ é sinônimo de ‘o que se apresenta encadeado, geralmente por uma linha de sustentação’ e ainda, figuradamente, de ‘ordenação sequencial; encadeamento, concatenação, continuidade’”. Inclusive, esse é o sentido da semelhante expressão “perder o fio da conversa”. Cfr. HOUAISS, Antônio. **Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa**. Rio de Janeiro, Ed. Objetiva, 2001, p. 889.

<sup>119</sup> Sobre o tema dos debates parlamentares e a vírgula, em famoso *site* português onde no qual estão registradas algumas das mais relevantes discussões na casa parlamentar portuguesa, há uma curiosa interlocução sobre o assunto publicado no **Diário da Assembleia da República** de 03 de maio de 1995: “O Sr. Presidente: - É um novo artigo, Sr. Deputado. O Orador: - Vamos votar um novo artigo com o mesmo objecto? O Sr. Presidente: - É

eleitas<sup>120</sup>. E não diferente será a marcha legislativa a seguir relatada para o fim da criação dos adicionais de ICMS para o Fundo de Combate Erradicação da Pobreza (FCEP).

Por oportuno, desde já, registre-se que é possível encontrar na agenda legislativa brasileira outras propostas parlamentares visando à redução da pobreza em solo pátrio, a exemplo, da “Taxa da Criança” sobre bebidas para atender aos serviços de assistência ao menor abandonado e à criança pobre” – PL nº 1.344-A/1951; a instituição da “Semana Nacional dos Pobres” – PL nº 3866/1966; a autorização para o poder executivo criar o “Fundo Social Contra a Pobreza Absoluta (FUSPA)” – PL nº 983/1979; projeto seminal sobre a Lei Orgânica da Assistência Social, suas definições, princípios e diretrizes, determinando competências gerais em cada esfera de governo, benefícios e serviços, fontes de financiamento – PL nº 3099/1989<sup>121</sup>, todavia, o marco do amplo debate legislativo acerca do tema da pobreza é por ocasião da Propostas de Emendas à Constituição a seguir analisadas.

Em 11 de agosto de 1999 é publicada no Diário do Senado Federal a Proposta de Emenda à Constituição – PEC n. 67<sup>122</sup>, de 1999, na qual figura como primeiro signatário o Senador Antônio Carlos Magalhães, visando alterar o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) para introduzir artigos que criam o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (FCEP).

A aposta inicial era de erradicação da pobreza no prazo de 10 (dez) anos e, por isso é que, a instituição do FCEP estava programada para os exercícios financeiros compreendidos entre os anos 2000 e 2010 com o objetivo de viabilizar a todos os brasileiros acesso a níveis dignos de subsistência e cujos recursos serão aplicados em ações suplementares de nutrição,

---

essa a interpretação da Mesa. O Orador: - Ó Sr. Presidente, um novo artigo com o mesmo objecto é o mesmo artigo. O Sr. Presidente: - Sr. Deputado, o texto não é exactamente o mesmo. O Orador: - Sr. Presidente, se a técnica de conseguir votar duas coisas é alterar uma vírgula, então tem o ovo de Colombo.” Disponível em: <http://debates.parlamento.pt/catalogo/r3/dar/01/03/02/076/1985-05-02?sft=true#p3008>. Acesso em: 14 jul.2018.

<sup>120</sup> Isto é, o timbre da linguagem jurídica – em todos os seus aspectos – é a eleição. Toda palavra utilizada em enunciado jurídico – seja ele uma Lei, um contrato, um depoimento, uma declaração, uma sentença, um recurso – é uma escolha do enunciador e tem como presumida sua relevância, tanto que a máxima da experiência do Direito Romano proclama: *verba cum effectu, sunt accipienda* – não se presumem na Lei palavras inúteis.

<sup>121</sup> Projetos legislativos citados em estudo apresentado por Roberta Sousa, no IX Encontro da Associação Brasileira de Ciência Política. Disponível em: <https://cienciapolitica.org.br/system/files/documentos/eventos/2017/03/politicas-publicas-combate-pobreza-agenda-legislativa.pdf>. Acesso em: 27 maio 2018.

<sup>122</sup> Desde já, registre-se que contemporaneamente à PEC n. 67/99 tramitava no Congresso a PEC n. 96/99 oriunda da Comissão Mista Especial destinada a estudar as causas estruturais e conjunturais das desigualdades sociais e apresentar soluções legislativas para erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais.

habitação, educação, saúde, reforço da renda familiar e outros programas de relevante interesse social voltados para a melhoria da qualidade de vida.

Financeiramente, a redação inicial da supramencionada PEC previa que o FCEP seria constituído dos seguintes recursos: (i) 10% (dez por cento) dos recursos do Fundo de Estabilização Fiscal; (ii) 2% (dois por cento) do imposto sobre operações de crédito; (iii) 3% (três por cento) do imposto de importação; (iv) 1% (um por cento) do imposto de renda próprio dos Estados; (v) um por cento do imposto de renda próprio dos Municípios com mais de 500.000 (quinhentos mil) habitantes; (vi) vinte por cento da parcela do PIS/PASEP destinada a operações do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico Social; (vii) contribuição social progressiva sobre o faturamento de todas as pessoas jurídicas com faturamento mensal igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (hum milhão de reais), dedutível, até o limite de cem mil reais, para fins de apuração do imposto de renda; (viii) contribuição voluntária de todas as pessoas físicas e pessoas jurídicas não enquadradas no disposto no item anterior, dedutível do imposto de renda, nos termos da regulamentação; (ix) adicional de 10% (dez) por cento do imposto sobre produtos industrializados incidentes sobre bens de luza e supérfluos definidos na regulamentação; (x) adicional de 10% (dez por cento) do imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços e do imposto sobre serviços incidentes sobre serviços de luxo definidos na regulamentação; (xi) adicional de 10% (dez por cento) do imposto sobre produtos industrializados sobre o fumo e seus derivados e sobre bebidas alcoólicas; (xii) 10% (dez por cento) dos recursos destinados ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE); (xiii) 1% (um por cento) das movimentações financeiras realizadas nas transferências internacionais de não-residentes, as chamadas contas CC-5, nos termos da regulamentação; e (xiv) outras receitas definidas pela lei complementar que disciplinar o Fundo. Inegavelmente, o volume de recursos é impressionante, à época, apostava-se que a sua estruturação, tal como acima delineada, poder-se-ia alcançar o montante de R\$ 7.000.000,00 (sete bilhões de reais), consoante como tabela abaixo produzida pela Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) do Senado Federal por ocasião de seu parecer:

**Imagem 01 – Previsão de Recursos do FCEP**

<i>Em R\$1,00</i>	
<b>Fonte</b>	<b>Valor</b>
10% do FEF	3.537.000.000,00
2% do IOF	70.430.000,00
3% do Imposto de Importação	195.584.000,00
1% do Imposto de Renda próprio dos estados	25.000.000,00
1% do Imposto de Renda próprio dos municípios	25.000.000,00
20% da receita do PIS/Pasep destinada ao BNDES	603.760.000,00
contribuição social progressiva	400.000.000,00
contribuição voluntária dedutível do IR	100.000.000,00
adicional do IPI sobre supérfluos e luxuosos	900.000.000,00
adicional do ICMS e ISS sobre serviços de luxo	700.000.000,00
adicional do IPI sobre tabaco e bebidas	350.000.000,00
10% dos recursos do Sebrae	100.000.000,00
1% das movimentações das contas CC-5	30.000.000,00
<b>Total</b>	<b>7.036.774.000,00</b>

Fonte: Diário do Senado Federal datado de 11 de fevereiro de 2000, p. 2173.

**Fonte: Senado Federal<sup>123</sup>**

Disponha também que o FCEP seria regulamentado por Lei Complementar e que o referido fundo não se sujeitaria às limitações impostas pelo artigo 154 da Constituição Federal (exigência de que novos impostos sejam não-cumulativos e de que não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos impostos já discriminados na Constituição) e pelo art. 165, § 9º, inciso II, parte final (condições para a instituição e funcionamento de fundos, fixadas em Lei Complementar), o que significaria que as parcelas destinadas ao fundo deveriam ser calculadas antes da partilha aos fundos constitucionais (FPM, FPE, FNE, FNO, FCO).

Desde logo, por relevante a esta pesquisa, destaque-se a notável preocupação enunciada no texto da PEC ao atribuir à Lei Complementar a missão de definir o conceito de bens de luxo, produtos e serviços supérfluos, assim como também expor a destinação dos recursos que abastecerão o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza.

### 3.1.1 A contribuição da PEC 96/99: A iniciativa da Senadora Marina Silva

Por oportuno, registre-se que, no curso do processo legislativo da PEC nº 67/99, foi constatada pela Comissão de Constituição e Justiça – CCJ do Senado a existência de semelhante proposta legislativa (PEC nº 96/99) apresentada pela Comissão Mista Especial destinada a estudar as causas estruturais e conjunturais das desigualdades sociais e apresentar soluções

<sup>123</sup> Tabela contida no parecer publicado no Diário Oficial do Senado do dia 11 de fevereiro de 2000 às fls. 2165.

legislativas para erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as referidas desigualdades, suscitando, inclusive, o sobrestamento da tramitação da PEC 67/99 até o recebimento da PEC 96/99 por tratarem, inegavelmente, da mesma matéria.

Efetivamente, para os propósitos desta pesquisa, a informação noticiada no parágrafo anterior é fundamental, pois, na redação originária da PEC nº 67/99 não havia previsão para a instituição de Fundos Estaduais, Distrital ou Municipais para o Combate e Erradicação da Pobreza, desse modo, em verdade, tais ideias somente vem à lume após a conjugação das disposições contidas na PEC 96/99 proposta pela supramencionada Comissão Parlamentar Mista, informalmente intitulada como “Comissão Especial da Pobreza”<sup>124</sup>. Sendo assim, é preciso salientar a volumosa contribuição da PEC 96/99 para a estrutura do texto normativo atualmente constante na Constituição Federal.

A instauração da referida Comissão Parlamentar Mista é datada de 04 de agosto de 1999<sup>125</sup>, por iniciativa do Requerimento nº 37/99 com primeira assinatura da Senadora Marina Silva, sendo composta por 19 senadores e 19 deputados, com o Senador Maguito Vilela (PMDB-GO) na presidência; a Senadora Marina Silva (PT-AC) como vice-presidente e o Deputado Roberto Brant (PFL-MG) como relator. Nos quatro meses de seu funcionamento, vários especialistas da envergadura de Paul Singer, Lena Lavinias e Rodolfo Hoffmann foram convocados a se manifestar e a contribuir no debate das causas estruturais e conjunturais das desigualdades sociais para propor soluções legislativas para erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais, cujo relatório final foi publicado no Diário Oficial do Congresso Nacional<sup>126</sup>.

Sobre a comparação das duas propostas (PECs nº 67/99 e nº 96/99), no corpo do parecer da CCJ do Senado Federal há preciosa narração dos pontos dissonantes que são a seguir transcritos e são de autoria do relator, Senador Lúcio Alcântara:

Propõe a comissão acrescentar à Constituição Federal, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, quatro artigos, de números 76 e 79. O art. 76 cria o Fundo Constitucional de Combate à Pobreza, com o horizonte temporal de uma década, e relacionada as fontes de *recursos* que o alimentarão, a saber: a) contribuição social com alíquota de oito centésimos por cento, incidentes sobre a movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira; b) alíquota adicional de 5% sobre o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), incidente sobre produtos supérfluos, fumo e bebidas alcoólicas; c) dotações orçamentárias; d) o

<sup>124</sup> Expressão utilizada pelo relator da PEC 67/99 na CCJ – o Senador Lúcio Alcântara – no parecer publicado no Diário Oficial do Senado do dia 11 de fevereiro de 2000 às fls. 2165.

<sup>125</sup> Perceba-se, então, que a comissão mista especial é criada dias antes da propositura da PEC n. 67/99 (que data de 10 de agosto de 1999).

<sup>126</sup> BRASIL. **Diário oficial do Congresso Nacional**. Brasília: Ano LIV, 38, 15.12.1999, p. 18239.

imposto sobre grandes fortunas, previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal; e) vinte por cento dos recursos referentes a incentivos fiscais concedidos à empresas e pessoas físicas, a partir da data de redução ou extinção desses incentivos; e f) contribuição de doações de qualquer natureza. O mesmo art. 76 dispõe ainda da administração do Fundo, da destinação dos recursos, além de prever a definição em lei do universo dos beneficiários e o valor dos benefícios, para o caso de programas de transferência de renda. Os arts. 77 e 78 instituem as fontes acima relacionadas, sob as alíneas a e b. O art. 79 dispõe sobre a criação de Fundos de Combate à Pobreza de âmbito estadual, distrital e municipal, relacionando suas fontes passíveis de recursos. Em síntese, da comparação entre as duas Propostas de Emenda Constitucional ressaltam, a meu ver, três diferenças fundamentais. Em primeiro lugar, a PEC n. 96, de autoria da Comissão, manifesta uma preocupação maior com aspectos operacionais e administrativos do Fundo, definindo inclusive o número de membros do Conselho gestor do Fundo, a participação da sociedade civil, assim como percentuais mínimos de aplicação de recursos. No meu entender, esse conjunto de questões não cabe no texto constitucional e deve ficar a cargo da lei. Sob esse aspecto, portanto, considero preferível a formulação mais econômica adotada pela PEC n. 67. Em segundo lugar, a PEC n. 96 abre a possibilidade de constituição de Fundos da mesma natureza nos Estados, Distrito Federal e Municípios. A abertura é salutar, pois explicita o fato de o combate à pobreza ser tarefa de todos, e principalmente, de todas as instâncias da Federação. A omissão, no caso, poderia ensejar a interpretação de uma responsabilidade exclusiva da União sobre o tema. Finalmente, há a considerar as diferenças que dizem respeito às fontes de financiamento e aos montantes de recursos previstos em cada caso. A principal diferença reside na exclusão, no rol de fontes da PEC n. 96, de recursos oriundos do antigo FEF, hoje redenominado Desvinculação de Receitas Orçamentárias da União - DRU, e sua substituição pela alíquota de oito centésimos incidente sobre a contribuição sobre movimentações financeiras. Como resultado, o Fundo, na proposta da Comissão, contaria com recursos anuais no intervalo de R\$ 4 a R\$ 6 bilhões, resultado significativamente inferior ao previsto na proposta sob exame.

Desde já, saliente-se algumas ideias acima assinaladas pelo relator na CCJ que são extremamente relevantes aos propósitos deste texto, a começar, pelo horizonte temporal de erradicação da pobreza em uma década prevista em ambas PECs e, por conseguinte, empunham a bandeira da transitoriedade dos tributos destinados ao financiamento das ações de tal, aliás, percebe-se ao fundo o ideário de redistribuição de renda a partir da tributação de “bens de luxo, produtos e serviços supérfluos”. Curiosa também é a aparição da racionalidade de destinar 20% (vinte por cento) dos recursos referentes a incentivos fiscais concedidos às empresas e pessoas físicas a partir da data de redução e extinção dos incentivos, isto porque tal vetor de raciocínio é atualmente utilizado no Fundo de Proteção Social do Estado de Goiás (Protege Goiás)<sup>127</sup>.

Especialmente na PEC nº 96/99, há ainda a preocupação com os aspectos operacionais e administrativos do fundo, inclusive para garantir a participação da sociedade civil no Conselho Gestor do Fundo e, também, já estipular percentuais mínimos de aplicação dos recursos. A razão prática é prestigiada em tais considerações haja vista que sem um

---

<sup>127</sup> GOIÁS. Lei ordinária estadual n. 14.469, de 16 de julho de 2003. **Institui o Fundo de Proteção Social do Estado de Goiás. PROTEGE GOIÁS.**

delineamento claro poder-se-ia comprometer a efetividade de todo esforço federativo na criação do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza.

Todavia, conforme já afirmado, o ponto nodal das proposições está na decisão política de instituir um grande fundo único federativo de combate à pobreza gerido pelo Governo Federal ou, por outro lado, a distribuição do dever comum a todos os entes federados (e assim confiá-los os instrumentos financeiros de custeio dessas atividades). Sobre a temática da Constituição Financeira, indispensável é referencia à observação ofertada por Raymundo Juliano:

As polarizações manifestadas pelas distintas forças político-sociais presentes se fizeram notar, em boa parte, ficaram fixadas na Constituição, com especial destaque e transcendência as questões relativas à repartição de competência tributária e mais ainda à constituição de fundos de financiamento, ou seja, nos temas bem próximos às questões federativas.<sup>128</sup>

As razões indicadas pelo relator acerca de que a omissão poderá ensejar uma interpretação de responsabilidade exclusiva da União sobre o tema não ser o motivo real da disputa, talvez e mais uma vez, o que se esteja em jogo é a tensão da autonomia governamental, política e financeira entre os entes federados, afinal, o que se está a autorizar ou a desautorizar é a edição de política sobre preciosos temas: pobreza, lei, tributo, supérfluo, assistência, voto.

### 3.1.2 A contribuição do Senador Eduardo Suplicy

*Antes de mais nada, cabe aqui destacar o papel fundamental desempenhado pelo Excelentíssimo Senador Eduardo Suplicy, o qual, sem dúvida nenhuma, pode ser considerado o grande combatente moderno brasileiro pela luta da erradicação da pobreza em nosso País. Ninguém, dentre nós, pode discutir seriamente a questão em comento sem tomar como referência a proposta de renda mínima feita pelo Senador.*

(Senador Lúcio Alcântara)<sup>129</sup>

O período acima epigrafado consta no parecer ofertado pelo Senador Lúcio Alcântara por ocasião da análise das supramencionadas PECs nº 67/99 e nº 96/99 na Comissão de Constituição e Justiça (CCJ), o que permite intuir a profusa contribuição do Senador Eduardo

<sup>128</sup> FEITOSA, Raymundo Juliano. **Finanças Públicas e Tributação na Constituinte**. 2ª ed. Recife: Nossa Livraria, 2008, p. 73.

<sup>129</sup> Expressão utilizada pelo relator da PEC 67/99 na CCJ – o Senador Lúcio Alcântara – no parecer publicado no **Diário Oficial do Senado** do dia 11 de fevereiro de 2000 às fls. 2176.

Suplicy no debate da matéria do Senado, em especial, no que toca às calorosas discussões em plenário para encaminhamento dos votos.

O referido Senador é Doutor em Economia pela *Michigan State University* e, por mais de 40 (quarenta) anos, foi pesquisador e professor de economia do Centro de Pesquisa e Publicações da Escola de Administração de Empresas da Fundação Getúlio Vargas (EAESP/FGV), inclusive, não deixando de ministrar aulas nos períodos em que exerceu mandatos parlamentares. Com vários artigos e livros<sup>130</sup> publicados sobre o tema, Eduardo Suplicy é reconhecidamente um dos maiores teóricos e defensores da Renda Mínima no Brasil<sup>131</sup> e, também, é apontado como grande difusor das ideias do economista belga Philippe Van Parijs sobre a renda básica incondicional cujas conexões com a Teoria da Justiça de John Rawls é expressamente por ele reconhecida<sup>132</sup>.

E por essas razões é que o aludido parlamentar – ao lado da Senadora Marina Silva – teve enorme importância na construção das ideias que permearam os debates legislativos acerca das estratégias de combate e erradicação da pobreza. Com efeito, nos registros dos trabalhos da referida alhures “Comissão Parlamentar de Combate e Erradicação da Pobreza”, há várias intervenções por parte aludido senador nas discussões centrais sobre políticas sociais compensatórias, exposição sobre pontos estruturais da distribuição da renda e cidadania, tudo no intuito de propor soluções legislativas para erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais, cujo relatório final foi publicado no Diário Oficial do Congresso Nacional<sup>133</sup>.

No particular dos propósitos deste trabalho, releva a participação do Senador Eduardo Suplicy na tribuna do Senado por ocasião da discussão no plenário em primeiro turno de votação da PEC n. 67/99, o qual defendia que o Palácio do Planalto havia orientado o relator no sentido de não acatar as proposições pela Comissão Mista de Combate à Pobreza e, assim,

<sup>130</sup> Aos interessados, cite-se aqui os principais: “Da distribuição da renda e dos direitos à cidadania, Brasiliense, 1988.”; Programa de Garantia de Renda Mínima, Brasília, Senado Federal, 1992;” Renda Mínima: discussões e Experiências, Brasília, Senado Federal, 1998;” Renda de Cidadania: A Saída é pela Porta, Cortez Editora, 2001 e 7ª edição em 2013; Renda Básica de Cidadania: a resposta dada pelo vento, L&PM, Porto Alegre, 2002 e 4ª edição em 2006.

<sup>131</sup> Curiosamente, destaque-se que um texto apresentado por Eduardo Suplicy em que ele expressamente menciona o economista belga Philippe Van Parijs como idealizador da renda mínima, confira-se: SUP LIC Y, Eduardo Matarazzo. **O direito de participar da riqueza da nação: do Programa Bolsa Família à Renda Básica de Cidadania**. XXXIII Encontro Nacional, Associação Nacional dos Centros de Pós-Graduação em Economia (ANPEC), 06 a 09 de dezembro de 2005.

<sup>132</sup> PARIJS, Philippe van. **Por que os surfistas devem ser alimentados? O argumento liberal em defesa de uma renda básica incondicional**. Revista Brasileira de Ciência Política, nº15. Brasília, setembro - dezembro de 2014, p. 229-264.

<sup>133</sup> BRASIL. **Diário oficial do Congresso Nacional**. Brasília: Ano LIV, 38, 15.12.1999, p. 18239.

preocupava-se como a viabilidade do fundo em termos operacionais (receio de o governo utilizar os recursos do fundo para outras ações):

Sr. Presidente, Senador Antonio Carlos Magalhães, Sr"s e Srs. Senadores, quiséramos que a proposta de emenda à Constituição que V. Ex" apresentou no ano passado para constituir um Fundo de Combate à Pobreza, e que foi objeto também de outra iniciativa por parte da Comissão Mista que analisou as causas da pobreza e as proposições para erradicar a pobreza no País, pudesse hoje ser objeto de um consenso no Congresso Nacional e aqui no Senado, sobretudo. Entretanto, o que sentimos é que o Palácio do Planalto orientou o Relator, Senador Lúcio Alcântara no sentido de não acatar proposições que havia sido acatadas pelo Relator na Comissão Mista de Combate à Pobreza, Deputado Robert Brant, e que visavam tornar o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza mais sensato, racional e eficaz na sua ação em relação ao objetivo para o qual se apresenta. Ou seja, fazer com que as pessoas no Brasil possam viver com dignidade, e que possa haver ações efetivas no sentido de dar dignidade a todos os brasileiros. O relatório do Senador Lúcio Alcântara desconsiderou alguns aspectos fundamentais, como a iniciativa da Senadora Marina Silva de propor a constituição de um Conselho Nacional de Solidariedade paritário, com doze membros, que poderiam ser designados pelo Presidente da República levando em consideração pelo menos seis representantes da sociedade civil. Importante também, avalio, é a proposição que fizemos no sentido de que pelo menos três quartos dos recursos do Fundo pudessem ser destinados diretamente às famílias cuja renda estivesse abaixo do nível considerado de pobreza. Avaliamos que, na forma como está, o Fundo de Combate à Pobreza acabará gerando recursos que poderão ser, de alguma maneira, destinados a certas ações de natureza social. Dessa forma, é possível - como alguns Senadores, inclusive o Senador Paulo Souto, comentaram comigo - que, com a constituição desse Fundo, o Governo simplesmente coloque recursos do Fundo em programas de ações já existentes e retire os recursos do Orçamento que já estavam destinados para essas finalidades. Assim, vamos ter um efeito ínfimo e muito aquém do que seria a intenção expressa tanto pelo Senador Antônio Carlos Magalhães, quando fez a proposição, quanto pela Comissão Mista de Combate à Pobreza, quando elaborou essa proposta. Assim, ainda há tempo para que o Senador Lúcio Alcântara e o Presidente Fernando Henrique Cardoso, que hoje esteve muito atento ao que se passa no Senado, possam refletir.<sup>134</sup>

Já no segundo turno de votação, o Senador Eduardo Suplicy volta à tribuna do Senado para manifestar-se mais uma vez sobre a destinação dos recursos do fundo, pois, o parlamentar defendia a previsão expressa de que  $\frac{3}{4}$  (três quartos) dos recursos do fundo fossem destinados a programa de transferência direta de rendimentos para aquelas pessoas que efetivamente não têm o suficiente para viver com dignidade. Em sentido contrário, o relator – Senador Lúcio Alcântara – defendia que tal disciplinamento estaria a cargo da Lei Complementar que iria regulamentar a estruturação do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, abaixo são transcritas as palavras do senador Suplicy:

Mas eis que, na hora de votar o Fundo de Combate à Pobreza, na acepção da comissão mista, avançou-se um pouco, e a Oposição, tendo feito sugestões ao Deputado Roberto

---

<sup>134</sup> Notas das discussões por ocasião da votação em primeiro turno da PEC 67/99 no Plenário do Senado Federal cujo conteúdo foi publicado no **Diário Oficial do Senado** do dia 24 de maio de 2000 às fls. 10644.

Brant de que, pelos menos,  $\frac{3}{4}$  % dos recursos do Fundo de Combate à Pobreza fossem destinados diretamente na forma de transferência de renda às famílias que pouco, ou nada, têm, inclusive relacionando as oportunidades de educação, a exemplo dos programas de garantia de renda mínima, familiar lá em Campinas, e instituídos por José Roberto Magalhães Teixeira, e aqui no Distrito Federal por Cristovam Buarque na forma da bolsa escola, na medida em que isso seria plenamente factível e realizável e que se quisesse, naquela Comissão o Deputado Roberto Brant acatou a proposta. E qual não foi nossa surpresa quando aqui no Senado Federal, ao votarmos a proposição, eis que aparecem novamente as vozes do Palácio do Planalto ou do Ministério da Fazenda dizendo "não". Se fosse para canalizar recursos prioritariamente para as famílias que, por exemplo, não recebessem até meio salário mínimo *per capita*, a fim de que pudessem passar a ter o direito a sobreviver com dignidade, isso não poderia ser garantido. Pode ser garantido quando houver um número na proposta de emenda à Constituição. E ali está o algarismo. Se não for arrecadado pelo menos R\$4 bilhões, terá que haver uma transferência do Orçamento para o fundo. Assim, os R\$4 bilhões são admitidos como algarismo. Mas por questão de aperfeiçoamento da Constituição, utilizando outro argumento, o Relator, Senador Lúcio Alcântara, diz que não pode acatar a sugestão por nós formulada de que três quartos pelo menos do fundo fossem destinados a esses recursos. Deveríamos deixar isso para a lei complementar.<sup>135</sup>

Mais uma vez, a aposta da regulamentação por Lei Complementar é ponto fundamental do debate parlamentar, inclusive, já na ocasião do primeiro turno, o relator – Senador Lúcio Alcântara - propõe compromisso dilatatório no preenchimento das competências constitucionais a partir da regulamentação, confira-se:

Quando fui escolhido Relator dessa matéria, pensei que tramitaria nesta Casa com muita rapidez. Não me lembro agora se a iniciativa do Senador Antônio Carlos Magalhães é de setembro ou de outubro do ano passado e, no entanto, não conseguimos votar a matéria e ainda vamos concluir sua votação amanhã. Se essa emenda constitucional vier a ser aprovada pela Câmara dos Deputados e for promulgada, teremos que elaborar uma lei complementar. Embora cada um marque sua posição, a diferença de pontos de vista e de conceitos, apelo para que possamos aprovar esta matéria o mais rápido possível, a fim de que tenhamos um instrumento em torno do qual possamos continuar discutindo o assunto e lutando para melhorá-lo e aperfeiçoá-lo.<sup>136</sup>

Diante das remissões acima, é possível sintetizar os pilares dos debates parlamentares em torno de cinco elementos: (1) a definição da base econômica que financiará o fundo; (2) a composição e a forma de administração do fundo; (3) o controle da destinação dos recursos do fundo para que os Governos não os utilizem para programas já existentes; (4) o ideário de tributação do consumo supérfluo e (5) o horizonte temporal de uma década para a erradicação da pobreza.

<sup>135</sup> Notas das discussões por ocasião da votação em segundo turno da PEC 67/99 no Plenário do Senado Federal cujo conteúdo foi publicado no **Diário Oficial do Senado** do dia 25 de maio de 2000 às fls. 10734.

<sup>136</sup> Notas das discussões por ocasião da votação em primeiro turno da PEC 67/99 no Plenário do Senado Federal cujo conteúdo foi publicado no **Diário Oficial do Senado** do dia 24 de maio de 2000 às fls. 10650.

As bases acima expostas são de grande relevância para os propósitos desta pesquisa, mas, no que se refere à tributação do consumo supérfluo como forma de financiamento das ações contra a pobreza, a temática recebe relevo maior neste capítulo de “idealização” da competência tributária ora em estudo, haja vista que a tributação no consumo na econômica hodierna tem peculiaridades a seguir brevemente incursionadas.

### **3.2 Dos objetivos fundamentais da República de erradicar a pobreza e de reduzir as desigualdades sociais e regionais**

Considera-se importante destacar que o delineamento da Competência Tributária ora sob exame tem como função maior financiar os objetivos fundamentais de erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais, imperativos esses que foram insculpidos na Carta Magna de 1988 de forma indelével e cuja concretização é missão da República Federativa do Brasil.

Efetivamente, não foi por acaso que o artigo 3º edifica os objetivos fundamentais por meio de modais verbais, notadamente, “*erradicar* a pobreza e marginalização”, “*reduzir* as desigualdades sociais e regionais” e, também, “*garantir* o desenvolvimento nacional” neste ponto, à luz do Constructivismo Lógico-Semântico, permita-se a análise do verbo utilizado, pois, diversamente dos demais incisos (construir, erradicar e promover) o legislador constituinte valeu-se de verbos demasiadamente caros ao texto constitucional, isto é, elegeu os verbos “erradicar e reduzir” conjugados com o verbo “garantir” como enunciado do desejo constitucional.

A eleição de tais verbos já demonstra a necessidade de objetivar o crescimento econômico de modo sustentável<sup>137</sup> para construir uma sociedade livre, justa e solidária buscando a promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Tais verbos revelam a existência de uma pobreza pressuposta assim como também a consciência do legislador constituinte das imensas diferenças econômicas entre as regiões do País, além de programar a missão constitucional de garantir aos destinatários da constituinte o compromisso de que o ordenamento jurídico será direcionado ao desenvolvimento nacional.

---

<sup>137</sup> Sobre a temática do crescimento, conferir o trabalho João Hélio de Farias. COUTINHO, João Hélio de Farias Moraes. **A legitimidade dos incentivos fiscais num contexto de guerra fiscal**. Tese (doutorado) de Doutorado. UFPE. Recife: FASA, 2013.

Com efeito, tal valor e direcionamento constitucionais têm conteúdo normativo a iluminar toda a interpretação não só das normas estruturantes da competência tributária para instituição de adicionais tributários sobre produtos e serviços supérfluos, mas, também e, principalmente, das consequências jurídicas da batalha travada entre os Estados-membros na competição para atrair empreendimentos econômicos para seus territórios, cumprindo, aqui, já mais uma vez, rememorar que tal disputa é tendência mundial<sup>138</sup> e a solução de tal complexa controvérsia deve ser enfrentada por meio do órgão legitimado pelo Sistema Jurídico como ordenador das condutas dos agentes públicos e econômicos, qual seja: o poder legislativo.

O problema é agravado a partir da constatação de que o Imposto sobre operações de Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte e Comunicação (ICMS) tem características nacionais, notadamente, em um País com dimensões continentais e onde alguns Estados-membros têm proporções territoriais maiores do que vários Países Europeus. Sobre esse desafio da tributação do ICMS, Carvalho traz uma visão demasiadamente realista acerca das consequências da desarmonização econômica e jurídica:

Os traços do ICMS estão assinalados como marcas indeléveis, incisões profundas que lhe dão uma fisionomia singular, quer em confronto com os demais impostos do Brasil, quer em padrões de direito comparado. É assim que os autores proclamam o princípio da uniformidade, da solidariedade nacional, da equiponderância ou da harmonia global da incidência, para indicar a propriedade que o tributo tem de manter-se o mesmo, com idênticas proporções semânticas, com uma e somente uma projeção significativa para todo o território brasileiro. Firmado o modelo comum, não se concebe que nenhuma das entidades políticas venha a dele discrepar, intrometendo modificações substantivas. Por se tratar de requisito indispensável em termos de concepção econômica, pois as várias operações de circulação hão de integrar-se em bloco para que o gravame atinja, verdadeiramente, o valor acrescido de uma regramatriz fixa, imutável, esse princípio requer-se observado pela comunidade dos Estados e do Distrito Federal.<sup>139</sup>

<sup>138</sup> Rememore-se três recentes eventos mundialmente notórios envolvendo a atração de investimentos e a concessão de benefícios fiscais. Primeiro, a acusação sofrida pela Google e pela Amazon de incentivar a “vergonha fiscal” ao deslocar artificialmente suas operações para países de baixa ou inexistente tributação (BARFORD, Vanessa e HOLT, Gerry. Google, Amazon, Starbucks: The rise of 'tax shaming'. **BBC News Magazine**, Londres, 21 maio 2013. Disponível em: <http://www.bbc.com/news/magazine-20560359>. Acesso em: 10 nov. 2016). O segundo é a repercussão mundial da multa de 13 bilhões de euros aplicada pela Comissão Europeia à Apple por utilização de benefícios fiscais ilegais na Irlanda (BOWERS, Simon. The Apple tax ruling – what this means for Ireland, tax and multinationals. **The Guardian**, Londres, Business, 30 de agosto de 2016. Disponível em: <https://www.theguardian.com/business/2016/aug/30/eu-apple-ireland-tax-ruling-q-and-a>. Acesso em: 10 nov. 2016) e, por fim, o terceiro, é a decisão da Starbucks em oferecer ‘voluntariamente’ 10 milhões de dólares ao fisco britânico após protesto de seus consumidores ao descobrirem o diminuto valor tributário recolhido aos cofres ingleses (Wake up and smell the coffee: Starbucks’s tax troubles are a sign of things to come for multinationals. **The Economist**, Londres, Corporate Taxation, 15 de dezembro de 2012. Disponível em: <http://www.economist.com/news/business/21568432-starbucks-tax-troubles-are-sign-things-come-multinationals-wake-up-and-smell>. Acesso em: 10 nov. 2016).

<sup>139</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Guerra Fiscal: reflexões sobre a concessão de benefícios no âmbito do ICMS** – 2ª ed. Paulo de Barros Carvalho, Ives Granda da Silva Martins. – São Paulo: Noeses, 2014, p.127.

O tema da conjugação das ideias para erradicar a pobreza e garantir o desenvolvimento nacional deve ser visto sob a ótica de uma política nacional, a fim de evitar distorções tributárias na distribuição da atratividade de investimentos das regiões do País. Sem dúvida, a missão constitucional é extremamente complexa haja vista que, por óbvio, deverá haver alguma fonte de financiamento das ações estatais para combater a fome e a miséria, mas a grande discussão é: serve a tributação para esse fim? E de que modo? Por meio de sua função fiscal (ou seja, primeiro se arrecada e depois se utiliza o recurso em programas assistenciais) ou de sua função extrafiscal? (estimular a cooperação) ou, ainda, um mecanismo com ambas ideias?

### 3.2.1 O ideário de tributo como redutor de desigualdades

*Em princípio, os níveis relativos de riqueza podem ser ajustados por meio de outros aspectos do sistema jurídico, mas o meio mais eficiente é sem dúvida o código tributário.*

(Murphy e Nagel)<sup>140</sup>

Embora seja marcante a presença da função extrafiscal dos tributos no cenário tributário dos dias atuais<sup>141</sup>, a função primeira do tributo é custear a máquina pública e, sem margem para dúvidas, a estruturação do Sistema Tributário Nacional na Constituição Federal alça o tributo como forma primeira e principal de financiamento das atividades do Estado.

Todavia, em uma economia capitalista, notadamente nas que elegem como fundamentos os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa, os tributos não podem ser vistos

<sup>140</sup> MURPHY, Liam e NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade – os impostos e a justiça**. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 155.

<sup>141</sup> O tema do Estado Indutor não é objeto deste trabalho, porém, para os amantes do tema, cite-se aqui uma valiosa lição que se presta ao presente trabalho: O fato é que podemos distinguir, com finalidade muito mais didática que doutrinária o intervencionismo estatal direto do indireto. Por óbvio que a intervenção clássica do Estado (produção de utilidades públicas) sempre se deu de forma direta. Desde o momento em que se abandonou a perspectiva liberal do Estado Gendarme tivemos a atuação dos próprios entes estatais no domínio econômico. Cuidou-se, é bom frisar de uma necessidade do próprio desenvolvimento capitalista, num momento em que o incensado mercado não dispunha nem de capacidade financeira, nem de escala organizacional para prover infraestrutura, bens ou serviços essenciais para o avanço das condições de acumulação capitalista. É neste contexto que os serviços de geração e distribuição de energia, estruturação de toda a plataforma de telecomunicações o saneamento básico, a rede de transportes e mesmo os setores de capital intensivo (como petróleo e siderurgia) são assumidos pelo Estado. Porém, paralelamente a este intervencionismo direto, podemos identificar outra ordem de intervencionismo estatal no domínio econômico, que designaríamos de intervencionismo indireto. Trata-se, aqui, não mais da assunção pelo Estado da atividade econômica em si, mas de sua concreta atuação no fomento, na regulamentação, no monitoramento, na mediação, na fiscalização, no planejamento na ordenação da economia. Enfim, cuida-se da atuação estatal como influente (indução ou coerção) de ação dos atores privados atuantes num dado seguimento da economia. MARQUES NETO, Floriano Azevedo. **A nova regulação estatal e as agências independentes. Direito Administrativo Econômico**. São Paulo: Ed. Malheiros, 2006, p. 74.

como um simples meio pelo qual são custeados os serviços públicos<sup>142</sup>, efetivamente, os tributos servem de grande instrumento de aplicação de “alguma concepção de justiça”<sup>143</sup>, afinal, sob a perspectiva do pagador, o alcance de uma tributação ideal é uma fábula, pois, somente pode ser considerada pelos “arautos do tributário” e por quem a ela se submete. Por exemplo, se um grande proprietário de terras rurais é chamado a opinar sobre uma reforma tributária visa à redução da tributação sobre a propriedade rural, provavelmente, ele afirmará que essa é a “tributação ideal”. Por seu turno, um grupo de historiadores e sociólogos que estudam a alta concentração de propriedades em nome de poucos poderá defender que a “tributação ideal” será aquela que maior tribute as propriedades rurais. Por ser oportuno e por revelar a conexão do singelo exemplo acima referido com o tema investigado, cite-se aqui as proféticas palavras de Aliomar Baleeiro:

Em um país governado por uma elite de fazendeiros, por exemplo, é pouco provável que o imposto de renda sobre proventos rurais seja aplicado com o rigor com que atinge os demais rendimentos e bens. Foi o que fizeram a nobreza e o clero por toda a parte. Mais tarde, quando os despojou do poder político, a burguesia preferiu sistemas tributários que distribuísse a carga fiscal predominantemente sobre o proletariado. É a fase do apogeu dos impostos reais, como o de consumo<sup>144</sup>.

Historicamente, a tributação da renda é apresentada como significativa ferramenta de justiça fiscal com o objetivo de reduzir as desigualdades sociais, especialmente, no que tange à progressividade em que as alíquotas são majoradas consoante aumenta a base de cálculo sobre a qual incidem<sup>145</sup>. Já a utilização da tributação do consumo como forma de redistribuição de renda é algo que deve ser seriamente estudado a fim de validar a eficácia da política tributária idealizada.

Versando o presente estudo sobre ideário legislativo datado do início dos anos 2000, é preciso desde já destacar que estudos apontam que já em 1997 a tributação pátria estava

---

<sup>142</sup> Com efeito, as sociedades bem-sucedidas dos últimos dois séculos aprenderam que o desenvolvimento socioeconômico com a garantia das liberdades individuais e coletivas exige uma organização de Estado constitucionalmente forte para impor a construção de instituições que controlem e regulem o setor privado, efetivamente, “são elas que, ao estimularem adequadamente a liberdade de iniciativa, permitem a organização dos mercados, fundamental para a eficiência econômica. NETTO, Delfim. *O Estado Indutor. Carta Capital*. 17 de agosto de 2010. Disponível em: <http://www.cartacapital.com.br/economia/o-estado-indutor>. Acesso em: 12 nov. 2018.

<sup>143</sup> Cf. SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 257.

<sup>144</sup> BALEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 17ª ed. Atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 231-232.

<sup>145</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 17ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010, p. 94.

claramente concentrada na tributação sobre o consumo<sup>146</sup>, à época, 46,80% de toda carga tributária. Recentemente, em 2017, a Receita Federal do Brasil (RFB) apresentou estudo em que 48,44% do produto total da arrecadação são oriundos da base de incidência de tributos sobre o consumo de bens e serviços, consoante tabela a seguir:

FIGURA 02:



Tabela 05  
Carga Tributária e Variações por Base de Incidência - 2017 x 2016

Cód.	Tipo de Base	Arrecadação [R\$ milhões]			% PIB			% da Arrecadação		
		2016	2017	Variação	2016	2017	Var (p.p. do PIB)	2016	2017	Var (p.p. da)
0000	Total:	2.021.164,68	2.127.369,88	106.205,21	32,29%	32,43%	0,14	100,00%	100,00%	0,00
1000	Renda	404.390,60	408.941,58	4.550,98	6,46%	6,23%	-0,23	20,01%	19,22%	-0,78
2000	Folha de Salários	530.191,99	555.582,33	25.390,33	8,47%	8,47%	-0,00	26,23%	26,12%	-0,12
3000	Propriedade	91.379,43	97.512,32	6.132,90	1,46%	1,49%	0,03	4,52%	4,58%	0,06
4000	Bens e Serviços	961.400,45	1.030.411,76	69.011,31	15,36%	15,71%	0,35	47,57%	48,44%	0,87
5000	Trans. Financeiras	33.644,91	34.683,11	1.038,20	0,54%	0,53%	-0,01	1,66%	1,63%	-0,03
9000	Outros	157,30	238,79	81,49	0,00%	0,00%	0,00	0,01%	0,01%	0,00

Fonte: RECEITA FEDERAL DO BRASIL<sup>147</sup>

Com base nas informações acima expostas, é possível concluir que há mais de 20 (vinte) anos a matriz tributária brasileira está concentrada na base de incidência sobre o consumo. Trata-se de deliberada política tributária que reflete obviamente as opções dos legisladores do Brasil.

Eis a questão: serve a tributação do consumo para redistribuir a riqueza tal como apostado pelos parlamentares quando dos debates acerca da aprovação dos adicionais de IPI, ICMS e ISS sobre bens e serviços considerados (em Lei Complementar) como supérfluos?

<sup>146</sup> AFONSO, José Roberto Rodrigues; RAMUNDO, Júlio César Maciel; ARAÚJO, Erika Amorim. **Breves notas sobre o federalismo fiscal no Brasil**. Rio de Janeiro: BNDES, 1998, p. 3.

<sup>147</sup> BRASIL, Receita Federal do Brasil. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2018/dezembro/carga-tributaria-bruta-atingiu-32-43-do-pib-em-2017/carga-tributaria-2017-1.pdf>. Acesso em: 12 de nov.2018.

### 3.2.2 A tributação do consumo: a que senhores ela serve?

*Quanto mais insensível e oculto, mais os súditos pagarão voluntariamente, sem precisar vir à compulsão forçada.*

(Giovanni Battista de Luca)<sup>148</sup>

Tal como alinhavado alhures, escolher as bases tributáveis de um país é, em última análise, escolher a política de justiça tributária, pois, como bem adverte Ronald Dworking, a distribuição de riquezas em uma sociedade é produto de seu ordenamento jurídico<sup>149</sup>. Então, se hoje o Sistema Tributário Nacional é concentrado na tributação do consumo, o questionamento correto se direciona em saber o porquê.

A bem da verdade, a prática não é exclusiva brasileira, de fato, estudos comparatistas dos tipos de regimes fiscais mostram que o grau de democracia é uma influência importante na estrutura tributária. Países como desenvolvidos, mais democráticos, concentram a tributação em impostos de renda pessoal e de segurança social e impostos sobre os salários. Já os de democracia recente são caracterizados por tributos para a previdência social, sobre folha de pagamento e sobre o consumo<sup>150</sup>.

Para apresentar em substância as ideias que gravitam entorno do tema da decisão (política fiscal) sobre a matriz tributária de uma sociedade, seria necessária a uma incursão demorada sobre aspectos políticos, econômicos e sociais, infelizmente, os limites temporais e espaciais deste empreendimento textual, o que não impossibilita da apresentação panorâmica (ainda que perspectivista) para os objetivos aqui propostos.

Pois bem, a bandeira hasteada pelos defensores da prevalência da tributação do consumo sobre a tributação da renda afirma que os Países em desenvolvimento necessitam atrair investimentos estrangeiros a fim de garantir o crescimento e abastecimento da economia nacional e, desse modo, aumento progressivo da tributação da renda se apresenta como grande

<sup>148</sup> Aos que preferirem no original, ei-lo: “E se pure può darsi una regola generale, da modificarsi nei casi particolari a seconda dele circostanze sarà quella che rende i pesi, quanto più è possibile insensibili ed occulti, sicché i sudditi paghino voluntariamente, senza la necessità di venire alla coazione forzosa.” DE LUCA, Giovanni Battista. *Il principe cristiano pratico*. Roma: Stamperia Camerale 1680, p. 244.

<sup>149</sup> DWORKIN, Ronald. *A virtude soberana – A teoria e a prática da igualdade*. Trad. Jussara Simões. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 12.

<sup>150</sup> Cfr. **Political Regimes, Institutions and the Nature of Tax Systems**, dos autores STANLEY L. WINER, LAWRENCE KENNY E WALTER HETTICH. Disponível em <http://http-server.carleton.ca/~winers/papers/Malaga%20paper%20-%20July%202022%2009.pdf>. Acesso em 04 nov. 2018.

desestímulo ao investidor externo nos países emergentes, pois, provocaria inevitável “êxodo econômico”<sup>151</sup>.

Por outro ângulo, em tempos de grande mobilidade de capitais e pessoas, a elevação da tributação da renda implica necessariamente o aumento do interesse de planejamento tributário pelo “sujeito passivo”<sup>152</sup>, isto é, a majoração da tributação da renda induz o contribuinte ao planejamento de seus atos e negócios a fim de incidir na menor carga tributária possível. Já a tributação do consumo, em geral, apresenta-se com baixa ou inexistente mobilidade visto que, tratando-se de tributação indireta, quem suporta o ônus financeiro do tributo é pessoa diversa daquela que o recolhe aos cofres da Administração Fazendária.

Por outro lado, saliente-se que, em condições normais de “temperatura e pressão” do mercado, a tributação do consumo não onera o produtor ou o comerciante, pois, na tributação indireta, a carga tributária líquida é incluída dentro do valor pago pelo consumidor no intuito de adquirir/usufruir de determinado produto e/ou serviço e, para usar os termos do artigo 166 do Código Tributário Nacional<sup>153</sup>, transfere-se ao consumidor final o respectivo “encargo financeiro” da incidência dos tributos sobre o consumo<sup>154</sup>.

---

<sup>151</sup> MURPHY, Liam e NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade – os impostos e a justiça**. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 254.

<sup>152</sup> A expressão aparece aqui aspeada para salientar a crítica feita por Everardo Maciel sobre a possibilidade de alternância de domicílio e formatação jurídica, pois, para o tributarista pernambucano de Pesqueira não há nada de passividade em tal sujeito, pois, a ele aproveita um bom planejamento tributário de seus atos e negócios, inclusive, ilustra o raciocínio com o fato público e notório da naturalização russa de Gérard Depardieu a fim de fugir da alta tributação das fortunas na França. Desejando maiores informações acerca da curiosa histórica real sobre alguém do cinema, confira: <http://g1.globo.com/pop-arte/cinema/noticia/2014/05/gerard-depardieu-declara-renda-na-russia-para-pagar-menos-imposto.html>

<sup>153</sup> Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la. BRASIL, **Lei Federal n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional**. Brasília, DF, DOU em 27 out. 1966.

<sup>154</sup> Por oportuno, destaque-se que a repercussão do encargo financeiro do tributo hoje é tema de calorosa discussão em âmbito dos ilícitos penais tributários, pois, recentemente, o Superior Tribunal de Justiça – STJ vem adotando o entendimento de que o não recolhimento do ICMS de modo reiterado configura o tipo penal de apropriação indébita tributária, confira-se o *decisum* a seguir: HABEAS CORPUS. NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS POR MESES SEGUIDOS. APROPRIAÇÃO INDÉBITA TRIBUTÁRIA. ABSOLVIÇÃO SUMÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. DECLARAÇÃO PELO RÉU DO IMPOSTO DEVIDO EM GUIAS PRÓPRIAS. IRRELEVÂNCIA PARA A CONFIGURAÇÃO DO DELITO. TERMOS "DESCONTADO E COBRADO". ABRANGÊNCIA. TRIBUTOS DIRETOS EM QUE HÁ RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO E TRIBUTOS INDIRETOS. ORDEM DENEGADA. 1. Para a configuração do delito de apropriação indébita tributária - tal qual se dá com a apropriação indébita em geral - o fato de o agente registrar, apurar e declarar em guia própria ou em livros fiscais o imposto devido não tem o condão de elidir ou exercer nenhuma influência na prática do delito, visto que este não pressupõe a clandestinidade. 2. O sujeito ativo do crime de apropriação indébita tributária é aquele que ostenta a qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária, conforme claramente descrito pelo art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990, que exige, para sua configuração, seja a conduta dolosa (elemento subjetivo do tipo), consistente na consciência (ainda que potencial) de não recolher o valor do tributo devido. A motivação, no entanto, não possui importância no campo da tipicidade, ou seja, é prescindível a existência de elemento

Ademais, no que toca à transparência e à educação fiscal, a engrenagem normativa dos regulamentos da tributação do consumo permite manobras para ocultar do consumidor a real e efetiva percepção do *quantum* por ele suportado naquela aquisição.

Para afastar a síndrome colonial, saliente-se que o tema há muito é criticado pela doutrina, em especial, a partir da obra publicada, em 1903, pelo economista italiano Amilcare Puviani, intitulada *Teoria Da Ilusão Fiscal*<sup>155</sup>, sobre as estratégias de ocultação em qualidade, quantidade e duração das despesas e receitas em termos de finanças públicas.

Recentemente, há também estudo dos economistas Tino Sanadaji e Björn Wallace<sup>156</sup>, sobre a “ilusão e ofuscamento fiscal” em pesquisa realizadas na Suécia onde apenas 8% (oito por cento) dos entrevistados tinha uma estimativa correta sobre o nível total dos impostos.

Na particularidade pátria, rememore-se que, especialmente no que se refere ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, tem-se “a engenhosa” possibilidade de tributação por meio de um ajuste majorado da base de cálculo para permitir que o que se convencionou no Brasil de “cálculo por dentro”, quer dizer, para fixação da base de cálculo deverá de modo que o montante do imposto a integre, cuja artificiosidade foi convalidada com efeitos *ex tunc* pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n. 582.461/SP157, inclusive, para sustentar que a Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu

---

subjetivo especial. 3. A descrição típica do crime de apropriação indébita tributária contém a expressão "descontado ou cobrado", o que, indiscutivelmente, restringe a abrangência do sujeito ativo do delito, porquanto nem todo sujeito passivo de obrigação tributária que deixa de recolher tributo ou contribuição social responde pelo crime do art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990, mas somente aqueles que "descontam" ou "cobram" o tributo ou contribuição. 4. A interpretação consentânea com a dogmática penal do termo "descontado" é a de que ele se refere aos tributos diretos quando há responsabilidade tributária por substituição, enquanto o termo "cobrado" deve ser compreendido nas relações tributárias havidas com tributos indiretos (incidentes sobre o consumo), de maneira que não possui relevância o fato de o ICMS ser próprio ou por substituição, porquanto, em qualquer hipótese, não haverá ônus financeiro para o contribuinte de direito. 5. É inviável a absolvição sumária pelo crime de apropriação indébita tributária, sob o fundamento de que o não recolhimento do ICMS em operações próprias é atípico, notadamente quando a denúncia descreve fato que contém a necessária adequação típica e não há excludentes de ilicitude, como ocorreu no caso. Eventual dúvida quanto ao dolo de se apropriar há que ser esclarecida com a instrução criminal. 6. Habeas corpus denegado. (STJ - HC: 399109 SC 2017/0106798-0, Relator: Ministro ROGERIO SCHIETTI CRUZ, Data de Julgamento: 22/08/2018, S3 - TERCEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 31/08/2018)

<sup>155</sup> PUVIANI, Amilcare. **Teoria della illusione finanziaria**. a cura di Franco Volpi. Milano: ISEDI, 1976, p. 136.

<sup>156</sup> SANANDAJI, Tino; WALLACE, Björn. **Fiscal Illusion and Fiscal Obfuscation: An Empirical Study of Tax Perception in Sweden**. Disponível em <[http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1619268](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1619268)>. Acesso em 27 nov. 2018.

<sup>157</sup> EMENTA: 1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária. 3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea “i” no inciso XII do § 2º do art.

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, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço”.

Segundo o voto vencedor, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Desse modo, após a alteração constitucional, a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado "por dentro" em ambos os casos. Sem dúvida, é um dos julgamentos paradigmáticos da Corte Suprema. Sendo assim, no ordenamento jurídico pátrio atual, tem-se a constitucionalidade de tal prática declarada pelo plenário do pretório excelso, mas o que se quer pôr em destaque é: qual a finalidade de tal prática?

A resposta é bem simples: ocultar a tributação do contribuinte desatento. E, para exemplificar o nocivo efeito de tal tipo de cálculo, elucidativa é ilustração apresentada por Isaias Coelho:

No último caso se enquadra o cálculo do ICMS. Sua alíquota normal é de 18%, mas numa venda de R\$ 100 (antes de calculado o imposto) o imposto que incide não é de R\$ 18, como a simples lógica e secular prática nos diria, mas R\$ 21,95. Ou seja, a alíquota nominal é 18% mas a alíquota efetivamente praticada é 21,95%! Essa anomalia, chamada de cálculo “por dentro”, consiste em incluir o imposto na sua própria base de cálculo. Na aplicação do ICMS aos serviços de comunicação e eletricidade, o cálculo “por dentro” transforma a já exagerada alíquota de 25% adotado por vários Estados em nada menos que 33,33%. E há Estados que adotam

---

155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar “fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço”. Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado "por dentro" em ambos os casos. 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (STF - RE: 582461 SP, Relator: Min. GILMAR MENDES, Data de Julgamento: 18/05/2011, Tribunal Pleno, Data de Publicação: REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO)

alíquota de 30% para comunicações e eletricidade, com o que na verdade aplicam tributação de 42,86%! <sup>158</sup>

O tema da ocultação fiscal é encantador e será objeto de reflexões futuras, todavia, para os propósitos específicos deste trabalho, importa destacar que é inconcebível aceitar a estruturação de cálculo de um tributo cuja única finalidade é mascarar a carga tributária efetiva da operação tributada.

Por ser largamente esquecido pela doutrina tributária, cumpre salientar que a Constituição Federal trouxe disposição expressa acerca do tema da transparência fiscal no que tange especificamente sobre a tributação do consumo, pois, dentro do capítulo das Limitações do Poder de Tributar, trouxe no art. 150, § 5º, a disposição, “a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços. ” Obviamente, não se desconhece a existência da Lei Federal nº12.741, de 8 de dezembro de 2012, que determina a inclusão do valor aproximado correspondente à totalidade dos tributos federais, estaduais e municipais nos documentos fiscais ou equivalentes emitidos por ocasião da venda ao consumidor de mercadorias e serviços, o que neste trabalho se busca destacar é a existência do Princípio da Transparência Fiscal na tributação do consumo a coibir práticas imorais tal como a famigerada fixação de base de cálculo “por dentro”.

Por fim, desde já, ressalta-se que as ideias expostas sobre a “tributação oculta” em nada se assemelham à tese inovadora de Machado, sobre “tributos ocultos”<sup>159</sup>, pois, tal expressão utilizada pelo tributarista radicado no Ceará (mas nascido no Piauí) volta-se ao cenário do Direito Administrativo, notadamente, associada à prestação de serviços públicos e ao contrato de concessão de tais serviços, portanto, nada tem a ver com a tributação<sup>160</sup>, consoante razão apresentada por seu filho Hugo de Brito Machado Segundo.

---

<sup>158</sup> COELHO, I. Cálculo do ICMS “por dentro” é indefensável. **Conjur**, 8 ago. 2013. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2013-ago-08/isaias-coelho-calculo-icms-dentro-indefensavel>. Acesso em: 27 nov. 2018.

<sup>159</sup>MACHADO, Hugo de Brito. Tributação oculta e garantias constitucionais. **Revista Fórum de Direito Tributário**, Belo Horizonte, v. 2, n. 10, jul. 2004.

<sup>160</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2018, p. 49.

## 4 DA ESTRUTURA

*Esse é, portanto, o critério de demarcação de qualquer norma de competência tributária, a sua congênita limitação.*

(José Souto Maior Borges)

### 4.1 O direito como estrutura da ordenação social

Recuperando a metáfora arquitetônica apresentada por Atienza<sup>161</sup> sobre as três concepções tradicionais de estudos da ciência jurídica (ideologia, estrutura e funcionalidade), vê-se a predominância de análises sobre a estruturação, dinamicidade e operacionalidade dos Sistemas Jurídicos, dentre tantas causas possíveis, filia-se aqui à tese sustentada por Norberto Bobbio no sentido de que a ascensão de pesquisas estruturantes é reflexo do impacto da Teoria Pura do Direito nos estudiosos do direito.<sup>162</sup>

E, como não poderia ser diferente, a referida tendência também atinge as sendas do Direito Tributário e, desse modo, o exame da temática da competência tributária teve como ponto de partida a análise estrutural, isto é, discutiu-se a espécie normativa de introdução, conceitos, critérios formais<sup>163</sup>, controle de legalidade, segurança jurídica dentre outros aspectos de desenho do Sistema Tributário.

Por outro ângulo, parece comum a ideia de que o direito serve para estabelecimento da ordem e pacificação social e, se assim o é, em uma comunidade de falantes, a jusposição de regras de convivência submete-se inexoravelmente a intermediação da linguagem, então, afixe-se a ideia: o direito é linguagem.

Nesse contexto, é possível ampliar a premissa para afirmar que o Direito (Ciência do Direito) também é linguagem, daí, tem-se a sobreposição de linguagens<sup>164</sup>.

---

<sup>161</sup> ATIENZA, Manuel. **O direito como argumentação**. Lisboa: Escolar editora, 2014, p.27.

<sup>162</sup> O célebre professor de Turim salienta o longo período pelo qual a análise jurídica se limitava às estruturas formais. “O domínio da teoria pura do direito no campo dos estudos jurídicos teve por efeito que os estudos de teoria geral do direito foram orientados, por um longo período, mais em direção à análise da estrutura dos ordenamentos jurídicos do que à análise de sua função.” Cf. BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função**: Novos estudos de Teoria do Direito, trad. de Daniela Beccaccia Versiani, Barueri: Manole, 2007, p. XII-XIII.

<sup>163</sup> Acerca do tema dos critérios formais e lógicos, conferir: CHAVES, R. M. P.. Critérios Lógicos para Justificação Jurídica da Sucessão Tributária. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 113, 2013, p. 153.

<sup>164</sup> A produção dos textos pressupõe a intertextualidade, sendo inegável a influência dos textos já enunciados sobre aqueles vindouros. “A construção de um texto sempre será a consequência da soma de vários outros textos, de modo que o dialogismo se apresenta entre os discursos, mesmo que o locutor seja o mesmo nos dois textos. Importante ressaltar que no direito essa sobreposição de textos é limitada pelo próprio sistema, como é estabelecida, por exemplo, na regra do artigo 110 do CTN”. Cf. SOUZA, Priscila de. Intertextualidade na

Sobre o assunto, por demasiadamente oportuna, registre-se que a estruturação lógica como condição de possibilidade para apreensão de qualquer conhecimento também foi sentida pelo Professor Lourival Vilanova. Vê-se, então, que todo conhecimento é perspectivista e sua construção se dá através de planos distintos que são unificados pela intencionalidade do sujeito cognoscente, pois ele demarca o ponto de partida da investigação e se propõe a realizar o ato de conhecer diante do objeto do conhecimento<sup>165</sup>.

#### 4.2 A competência tributária como norma estruturante e a derivação positiva a partir da Lei Complementar

O tema da competência está presente em vários ramos do conhecer jurídico, grande relevo o tema tem na seara do Direito Processual (civil e penal), pois a análise e definição do Sujeito Competente é condição de eficiência/utilidade de todo o resultado desse empreendimento chamado processo.

Igualmente, expressivas linhas foram escritas em Direito Constitucional para minuciosamente estruturar as competências constitucionais e, assim, definir a estruturação orgânica e funcional do Estado. Também na Teoria Geral do Direito Administrativo e, em especial, na Teoria dos Atos Administrativos, a competência recebe supina importância e, nessa condição, detalhado regramento por normas positivas.

Por outro turno, há grande afinidade entre a categoria “Capacidade” e a “Competência” e daí muito dos estudos de uma categoria são reflexos da outra. Bem, os exemplos acima já permitem intuir a ideia preliminar: A competência é um instituto geral do Direito (categoria fundamental) e, nessa condição, é possível ser estudada.

Etimologicamente, a palavra competência tem proximidade com a palavra competição, pois competência advém da soma de *com* (junto) mais *petere* (disputar, procurar, inquirir)<sup>166</sup>.

---

linguagem jurídica: conceito, definição e aplicação. In: CARVALHO, Paulo de Barros, Coord. **Constructivismo Lógico-Semântico**. São Paulo: Noeses, 2014, p. 93-120.

<sup>165</sup> Sobre o Conhecimento e a Perspectiva, invoque-se o magistério do Professor Gregorio Robles: *Esa verdad es que el conocimiento nunca proporciona una percepción sensorial o intelectual de la realidad toda, sino que por su naturaleza es perspectivista. Siempre accedemos a la realidad desde una perspectiva. Así sucede paradigmáticamente en las ciencias, las cuales se construyen desde acendradas perspectivas llamadas métodos, cada uno de los cuales no es sino un instrumento afinado para aproximarse al conocimiento de una materia.* MORCHON, Gregorio Robles. Perspectivismo textual y principio de relatividade sistêmica em la teoria comunicacional del derecho. In: Carvalho, Paulo de Barros/ Morchon, Gregorio Robles. **Teoria Comunicacional do direito: diálogo entre Brasil e Espanha**. São Paulo: Noeses, 2011, p. 06.

<sup>166</sup> BASSO, Edcléia A. As competências na contemporaneidade e a formação do professor de LE. In: **Perspectivas de Investigação em Linguística Aplicada**. Universidade Estadual do Paraná, 2008, p. 127-155.

Para fins deste trabalho, a formação dos conceitos de qualquer atribuição de competência deve ser enunciada de forma a orientar todos os destinatários das normas, razão pela qual se passa a estudar minudentemente o fenômeno da enunciação já exposto nos prolegômenos desta investigação.

À luz da teoria do poder, a competência tributária é uma face do Poder do Estado sobre seus súditos, todavia, sob a ótica do Estado Democrático de Direito a delimitação da competência tributária é manifestação das limitações ao referido poder de tributar, pois, como ao se afirmar expressamente a competência tributária estar-se-á, igualmente, demarcando implicitamente os âmbitos de sua incompetência, afinal, não há norma com âmbito infinito tal como bem salientado por Souto Maior Borges da seguinte forma: “como inexistente norma de direito positivo com âmbito de validade ilimitado, como se fora nela abrangido um conjunto infinito de hipóteses, é crucial para o regime jurídico da competência determinar sua limitação”<sup>167</sup>.

A racionalidade da exigência de Lei Complementar tem raiz na natureza do processo legislativo de derivação e positivação, especialmente, no Direito Tributário, inclusive, no capítulo deste trabalho de recuperação do processo legislativo enunciativo da competência tributária para a instituição dos adicionais de ICMS há demorado debate sobre a futura lei complementar em exposto pacto dilatório da definição de tributo para deliberações legislativas futuras, o que revela a racionalidade de que determinadas matérias, apesar de sua grande importância, não devem estar disciplinadas na Constituição Federal mas não são relegadas ao processo legislativo ordinário.

Notadamente, em relação à tributação do consumo, no particular do ICMS, a Lei Complementar recebe grande importância pois é por meio dela que se estrutura toda a regulação do ICMS, isto é, a base de cálculo, o regime de compensação, incentivos, substituição tributária, definição de serviços tributáveis<sup>168</sup>.

Sobre esse aspecto, por relevante, rememora-se a lição de Souto Maior Borges em que existem dois grupos de leis complementares, é que há duas classes de leis complementares: A primeira que fundamenta a edição de outros atos normativos, isto é, as leis complementares

---

<sup>167</sup> Prefácio do livro: ÁVILA, Humberto Bergmann. **Sistema constitucional tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. XLIII.

<sup>168</sup> Sobre o tema, conferir: GUERRERA, Gabriel Ulbrik. **Incentivos fiscais em tempos de crise: A problemática da autonomia dos entes subnacionais em decorrência da renúncia fiscal da União**. 2017. 120 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito, Centro de Ciências Jurídicas, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2017, p. 107.

servem se fundamento normativos para leis ordinárias, decretos legislativos, regulamentos, convênios, e, a segunda classe que não fundamentam a validade de outros atos normativos<sup>169</sup>.

Sobre sua posição no Sistema jurídico, normas que estabelecem a competência são chamadas de normas de competência, pois, estas se diferenciam das chamadas normas de conduta, na medida em que sua violação repercute no âmbito da validade dos atos normativos que nela estão ancorados, por exemplo, o descumprimento de uma norma de competência por parte de uma Lei Complementar Estadual traduzirá na invalidade deste último ato normativo referido. Por sua vez, a violação às normas de conduta implica consequências em âmbito da responsabilidade do transgressor ou a ele equiparado.

### 4.3 A identificação das normas estruturantes

Tal como já prenunciado, para alguns, soa quase como anacronismo científico defender o conhecimento do direito a partir de expedientes com forte rigor metodológico e, inclusive, por meio de estruturas lógicas. Para outros, não há Direito (ciência) fora da lógica, pois, o direito (objeto) deve ser operacionalizado com o mínimo de lógica (se é que a lógica pode ser mínima)<sup>170</sup>. No fundo, é uma questão de fé, talvez, a fé no método, talvez, a fé no sujeito cognoscente, talvez, a fé no dogma (fé na fé). E, mais importante que o tipo de fé, é saber que existem várias crenças no Direito e as perspectivas devem ser ajustadas a partir do ponto de fala de cada um dos atores do cenário jurídico.

Também é importante saber que até mesmo a lógica é relativa. Parece óbvio que jogar uma maçã para cima traduz a ideia lógica de que ela cairá em seguida, mas, por oportuno, rememora-se que, na perspectiva de “um morador da Lua”, a lógica (ou no mínimo a sensação de logicidade) seria relativamente diferente, pois a gravidade da Lua é em intensidade menor (já que a Lua tem massa menor que a Terra, afinal, “somente em um sistema de referência inercial é que a aceleração de queda livre tem exatamente o mesmo valor e orientação do vetor

---

<sup>169</sup> BORGES, José de Souto. **Lei Complementar tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1975, p. 37.

<sup>170</sup> Sobre o debate da Lógica Jurídica, oportunas são as lições de PERELMAN, Chaim. **Considerações sobre uma Lógica Jurídica**. Tradução de Cássio Scarpinella Bueno. Extraído de *Ethique et Droit*, Editions de l'Universite de Bruxelles, 1990, p. 636 a 648. Disponível em: <http://www.scarpinellabueno.com.br/Textos/Perelman1.pdf>. Acesso em 07 abr. 2018.

intensidade do campo gravitacional”<sup>171</sup>. Sendo assim, se até a gravidade necessita de um sistema de referência, parece que a propalada lógica também sofre dos mesmos males.

O tom jocoso da provocação serve para realçar que a lógica não “brota espontaneamente”, com efeito, ela é identificada e estruturada após a análise demorada dos objetos a que o sujeito cognoscente se proponha conhecer, assim, “a lógica” é cronologicamente posterior às análises primeiras, inclusive, tal retrospectiva foi objeto de refinada percepção de Vilanova:

A análise lógica vem, historicamente, depois do conhecimento de objetos (especialmente o conhecimento científico). E significa uma reconstrução dos passos dados, numa direção por assim dizer retrocessiva e recompositiva do já feito. Mas, uma vez encontradas as estruturas lógicas, vemos que elas valem antes de todo conhecimento, como condição formal *a priori* da possibilidade de qualquer conhecimento de objetos. Por aí está se vendo que a proposição (como estrutura lógica fundamental) coloca-se em outro nível, mais alto, que o é nível da linguagem com que formulamos o conhecimento dos objetos em suas várias espécies.<sup>172</sup>

As lições do filósofo de Caruaru servem de alento para os admiradores da lógica e de estímulos para fascinados por fórmulas universais na medida que “uma vez encontradas” são abertos os portais do conhecimento antecipado dos objetos cuja síntese da observação é estruturada em forma propositiva.

Neste particular, todo louvor credite-se aos iluminados observadores do universo (físico e ideal) que são capazes de decifrar tais estruturas lógicas de pensamento. Para alguns, a reflexão pode vir de uma maçã, porém para muitos a percepção da raiz lógica é resultado de anos de repetido esforço no sentido de tal descoberta. Em âmbito tributário, uma compreensão da estrutura lógica da norma tributária foi apontada por Paulo De Barros Carvalho a partir da formulação da Regra-Matriz de Incidência Tributária (RMIT). Tal método analítico da imposição tributária permite de modo didático a análise dos vetores construtivos dos aspectos (critérios) relevantes para a operabilidade da relação jurídico-tributária instaurada.

#### **4.4 A Regra-Matriz de Incidência Tributária:**

##### **4.4.1 A Regra-Matriz de Incidência Tributária (RMIT)**

---

<sup>171</sup> Aqui não se adota a teoria da gravidade zero, pois, o postulado da gravidade (atração entre corpos) também se apresenta em relação à disposição geral do universo. <https://www.if.ufrgs.br/novocref/?contact-pergunta=microgravidade-e-o-mesmo-que-gravidade-nula>

<sup>172</sup> VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 43.

Tal como já firmado, a RMIT é a estruturação lógica da norma tributária, em que se organiza sistematicamente os critérios indicadores das relação jurídico-tributária por ela (a norma) instituída para disciplinar a conduta do sujeito passivo da obrigação tributária, desse modo, a regra-matriz de incidência é, em última análise, “subproduto da teoria da norma jurídica, como lapidar método de interpretação do direito positivo, que orienta o exegeta num percurso seguido pelos textos jurídicos”<sup>173</sup>.

Atribua-se relevo ao reflexo da RMIT sobre o momento de aplicação (incidência jurídica para Paulo de Barros Carvalho), pois nesse momento em que o evento é vertido em linguagem competente surge, então, o fato jurídico tributário, tema de supina importância, pois não se vislumbrando a absoluta correspondência entre o fato jurídico tributário com a definição normativa da hipótese tributária, não haverá tipicidade e, conseqüentemente, não haverá relação jurídica. Sobre o tema da RMIT, cite-se perspicaz observação feita por Antônio Alcoforado:

Joseph Rudyard Kipling, escritor e poeta britânico, vencedor do prêmio Nobel de literatura em 1907, ao refletir sobre raciocínio lógico, defendia sua correlação com a capacidade humana de analisar. Para isso, utilizava perguntas simples para obter informações concretas. É dele a frase “tenho seis regras que me ensinaram tudo o que sei: O quê? Por quê? Quando? Como? Onde? Quem?”. A regra-matriz de incidência reduz complexidade e responde às indagações do poeta britânico com incrível simplicidade, ajudando o intérprete a visualizar a estrutura da norma de incidência em sua integridade. Por exemplo, se houver a subsunção da linguagem dos fatos à prescrição da hipótese da norma abstrata da regra-matriz de incidência, conseqüentemente ensejará o nascimento de uma relação jurídica.<sup>174</sup>

Paulo de Barros Carvalho decompõe a RMIT em dois campos de análise, o primeiro, denominado de descritor, antecedente, suposto ou hipótese em que serão analisadas as coordenadas de constituição da materialidade tributada (critério material), o local de ocorrência do fato gerador (critério espacial) e o momento de ocorrência do fato gerador (critério temporal). No outro campo de análise, estar-se diante do prescritor/ conseqüente da norma para analisar a identificação do vínculo do sujeito passivo da obrigação tributária (critério pessoal) assim como também o dimensionamento da materialidade tributada (critério quantitativo)<sup>175</sup>.

#### 4.4.1.1 Critério Material

<sup>173</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Linguagem e método**. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 123.

<sup>174</sup> ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. **A Regra-matriz de responsabilidade e regra-matriz de substituição tributária no ICMS**. Tese (doutorado) de Doutorado. PUC/SP. São Paulo, 2017, p. 22-23.

<sup>175</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Linguagem e método**. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 127.

Eis o núcleo do conceito mencionado na hipótese normativa que é estruturado linguisticamente por meio de um verbo associado a um complemento. Também é apresentado como elemento objetivo do fato gerador ou aspecto material da hipótese de incidência para utilizar a linguagem proposta por Ataliba<sup>176</sup>.

Efetivamente, a razão de buscar a constituição da materialidade a partir de um verbo é justamente porque se trata de norma de conduta posto que a norma tributária recairá sobre uma situação ou ação do sujeito passivo, portanto, a caracterização de tal comportamento opera-se a partir de um verbo.

Por óbvio, não é qualquer verbo, devem ser utilizados verbos pessoais e de predicação incompleta (para haver um complemento), pois a utilização de verbos impessoais (como haver) ou daqueles sem sujeito (chover) são imprestáveis para fins do critério material, uma vez que não permitem a identificação do sujeito e, portanto, comprometida sua estruturação lógica.

#### 4.4.1.2 Critério espacial

Eis a coordenada de espaço da estruturação lógica da norma tributária. Não se olvide que a racionalidade proposta pela Regra-Matriz de Incidência Tributária é síntese (redução possível da complexidade) para a geração do vínculo jurídico-tributário e, dessa forma, sendo subproduto da norma jurídica, deve tal diretriz identificar a previsão comportamental no espaço a fim de que possa a ela atribuir consequências.

Desse modo, o critério ora em análise é o dimensionamento no espaço do curso de atos praticados pelo sujeito passivo da obrigação tributária, assim, o critério espacial alude a áreas específicas, refere-se ao recorte espacial de determinadas situações e atos, por exemplo, o critério espacial para fins da RMIT do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) é a zona urbana prevista em Lei Municipal.

Registre-se, também, a confusão comum entre as noções do critério espacial com a com noção de eficácia territorial da norma jurídica, pois são conceitos diferentes, embora várias situações tenham resultados próximos, por exemplo, no caso do imposto sobre a renda cuja tributação incide sobre fatos geradores ocorridos fora dos limites territoriais do País.

#### 4.4.1.3 Critério Temporal

---

<sup>176</sup> ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 14<sup>a</sup> ed. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 106.

Eis a definição no espaço da hipótese de incidência ou, em outros termos, o momento de ocorrência do fato gerador. Destaque-se que a escolha da ocorrência de dar no plano do exercício da competência legislativa para instituir tributos, todavia, desde já, rememore-se que tal competência está limitada aos fatos geradores futuros a partir da edição da Lei tributária instituidora em respeito ao princípio da irretroatividade tributária.

Havendo omissão legislativa quando a este critério, nos termos do artigo 116 do Código Tributário Nacional, considerar-se-á ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produzam os efeitos que normalmente lhe são próprios; e, tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

#### 4.4.1.4 Critério Pessoal

Eis a fixação intersubjetiva da relação jurídico-tributária. Neste aspecto, são identificados os sujeitos da relação, especificamente, quem é o sujeito ativo (credor) capaz de exigir a prestação do sujeito passivo (devedor) sob pena de expropriação.

##### 4.4.1.4.1 Sujeito ativo

Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o seu cumprimento. Desse modo, é possível concluir que o legislador infraconstitucional dispôs sobre a capacidade tributária do sujeito ativo que, nem sempre, será uma pessoa política (dotada da competência tributária).

##### 4.4.1.4.2 Sujeito Passivo

Sujeito passivo tributário é a pessoa, física ou jurídica, que figura no polo passivo da relação, obrigada realizar o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária (obrigação principal). Desde logo, afasta-se a manipulação da sujeição passiva através das convenções particulares, por exemplo, contratos, dentre outros instrumentos congêneres.

##### 4.4.1.5 Critério Quantitativo

Esta é a coordenada de possibilidade de identificação do *quantum* devido, são os fatores de composição do valor a ser pago, ou, mais precisamente, como indica Carvalho, eis o objeto da prestação. Este, por meio deste critério é possível precisar, com segurança, a exata quantia devida a título de tributo, à luz do Constructivismo Lógico-Semântico, é a perspectiva quantitativa do fato jurídico tributário e é estruturado a partir dos subcritérios da formação da base de cálculo e da alíquota.

#### 4.4.1.5.1 Base de Cálculo

Efetivamente, a base imponible (ou base de cálculo) e a alíquota (que será vista no tópico seguinte) integram o consequente da hipótese de incidência tributária e se referem ao aspecto quantitativo, segundo Carvalho:

a base calculada é a grandeza presente no elemento quantitativo da relação jurídica tributária, cumprindo papel mensurador e determinativo do valor que deve ser prestado a título de tributo. Isso não impede que, paralelamente, tenha o condão de confirmar, infirmar ou afirmar o elemento material expresso na composição do antecedente da norma individual e concreta. Essas reflexões nos conduzem a ver, na base calculada, três funções nitidamente distintas: a) medir as proporções reais do fato, ou *função mensuradora*; b) compor a específica determinação da dívida, ou *função objetiva*; e c) confirmar, infirmar ou afirmar o correto elemento material do antecedente normativo, ou *função comparativa*.<sup>177</sup>

Sem dúvida, tamanha é importância do elemento ora estudado vez que a base de cálculo serve para afirmar ou informar a eleição da hipótese de incidência.

#### 4.4.1.5.2 A alíquota

Eis a segunda subdivisão do critério quantitativo: a alíquota, por seu turno, está presente no consequente da norma individual e concreta, funcionalmente, serve para representar a parcela tributável que será recolhida aos cofres públicos. Em outro giro de palavras, a razão apresentada sobre a base de cálculo reflexe justamente a fórmula matemática para dividir (razão significa divisão) do aspecto econômico do fato jurídico tributário entre a parte que cabe ao Fisco e aquela que sobeja ao contribuinte, afinal, em última análise, a tributação é uma invasão patrimonial consentida.

---

<sup>177</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Fundamentos jurídicos da incidência**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 179.

Enunciada todas as bases teóricas da RMIT, é possível construir a RMIT específica dos adicionais ora analisados, no antecedente normativo, tem-se: Critério Material: Circular mercadoria supérflua ou prestar serviços supérfluos; Critério Temporal: Saída do estabelecimento; Critério Espacial: Território do Estado ou do Distrito Federal; Critério Quantitativo: i) Base de cálculo: valor da operação; ii) Alíquota: Até 2% (dois pontos percentuais); Critério Subjetivo: i) Sujeito Ativo: Estado ou Distrito Federal e i) Sujeito Passivo: Contribuinte ou responsável tributário.

#### 4.4.2 A estruturação da RMIT dos adicionais de ICMS

O tema dos adicionais de ICMS para os fundos constitucionais de combate e erradicação da pobreza pode ser dividido em três fases: a) a fase de criação a partir da Emenda Constitucional nº 31, de 14 de dezembro de 2000; b) a fase da convalidação das Leis Estaduais a partir da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003 e, por último, c) o fim da obrigatoriedade da fixação dos adicionais por tempo determinado com a edição da Emenda Constitucional nº 67, de 22 de dezembro de 2010.

##### 4.4.2.1 A evolução da estruturação da RMIT dos adicionais de ICMS

Em 14 de dezembro de 2000, hasteando a bandeira da provisoriedade, a Emenda Constitucional nº 31 alterou o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) para introduzir os artigos 79 a 83 que instituíram até o ano de 2010, no âmbito do Poder Executivo Federal, o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, como também outorgaram aos Estados, Distrito Federal e Municípios a possibilidade de criarem seus próprios Fundos de Combate à Pobreza.

Para financiamento dos fundos estaduais e distritais, foi permitida a instituição de adicional de até 2% (dois por cento) na alíquota do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre os produtos e serviços qualificados como supérfluos, inclusive, no que se refere à definição do conceito de supérfluo, o supramencionado artigo 83 previa que “lei federal definirá os produtos e serviços supérfluos a que se referem os arts. 80, inciso II, e 82, §§ 1º e 2º”.

O problema – inclusive para este trabalho – é que a supramencionada Lei Federal delimitadora do conteúdo semântico da palavra supérfluo jamais foi editada e, mesmo assim, alguns Estados Federados, a exemplo de Pernambuco, Paraíba, Espírito Santo, Rio de Janeiro,

exerceram a competência legislativa plena para instituir e cobrar o adicional sobre produtos que julgavam ser supérfluos, mas cuja qualificação é duvidosa.

Embora não se desejasse adentrar no mérito do conceito de supérfluo, era inegável que o legislador constituinte foi demasiadamente claro ao exigir a edição de Lei Federal para definição de produtos supérfluos e, desse modo, vários tribunais pátrios passaram a reconhecer a inconstitucionalidade das leis estaduais que previam a exação.

Valendo-se novamente sua criatividade salvadora, no fatídico 19 de dezembro de 2003, o parlamento brasileiro edita a Emenda Constitucional nº 32/2003, no claro intuito de convalidar as leis estaduais apinhadas de inconstitucionalidade, para dispor que os adicionais criados teriam vigência até o prazo previsto no art. 79, isto é, até o exercício financeiro de 2010<sup>178</sup> e, também, para excluir do processo de derivação normativa para instituir tributos a necessidade de Lei Federal, por relevante, confira-se o quadro comparativo dos cenários normativos.

#### Quadro 1:

REDAÇÃO DA EC N. 31/2000	REDAÇÃO DA EC N. 42/2002
<p>Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate à Pobreza, com os recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.</p> <p>§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, ou do imposto que vier a substituí-lo, sobre os produtos e serviços supérfluos, não se aplicando, sobre este adicional, o disposto no art. 158, inciso IV, da Constituição.</p> <p>§ 2º Para o financiamento dos Fundos Municipais, poderá ser criado adicional de até meio ponto percentual na alíquota do Imposto sobre serviços ou do imposto que vier a substituí-lo, sobre serviços supérfluos.</p>	<p>Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate à Pobreza, com os recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.</p> <p>§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, sobre os produtos e serviços supérfluos e nas condições definidas na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, não se aplicando, sobre este percentual, o disposto no art. 158, IV, da Constituição.</p> <p>§ 2º Para o financiamento dos Fundos Municipais, poderá ser criado adicional de até meio ponto percentual na alíquota do Imposto sobre serviços ou do imposto que vier a substituí-lo, sobre serviços supérfluos.</p>
<p>Art. 83. Lei federal definirá os produtos e serviços supérfluos a que se referem os arts. 80, inciso II, e 82, §§ 1º e 2º."</p>	<p>Art. 83. Lei federal definirá os produtos e serviços supérfluos a que se referem os arts. 80, II, e 82, § 2º."(NR)</p>

Percebe-se que a exigência de Lei Federal permanece para fins da tributação em âmbito federal e municipal, entretanto, inacreditavelmente, retira-se tal exigência do âmbito da

<sup>178</sup>BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 31, de 14 de dezembro de 2000. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, introduzindo artigos que criam o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL**. 17<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 2001.

tributação estadual, acordo parlamentar que fora instituído em 2003, mais uma vez sob o pálio da provisoriedade. Sobre o tema das omissões legislativas, invoque-se a lição ofertada por João Hélio de Farias Moraes Coutinho:

É um equívoco pensar - e assim justificar a omissão legislativa inconstitucional – que o cerne da questão reside no fato de que o cidadão não tem direito à norma em si, senão direito de ver concretizado e, portanto, gozar daquele direito constitucionalmente garantido. Nesse sentido, o que se deve exigir não é a lei, mas que haja condições efetivas para o exercício daquilo que a Constituição assegura.<sup>179</sup>

Outro ponto extremamente controverso está na não aplicação da partilha do produto da arrecadação dos referidos adicionais de ICMS em relação aos Municípios, cuja estruturação impulsionaria os Estados a se planejarem em relação à tributação de determinados produtos a fim de que a arrecadação não fosse objeto de divisão aos Municípios.

E, sobre tal temática de participação ou não dos Municípios no produto da arrecadação, há ainda a discussão acerca da natureza jurídica de tais adicionais, isto é, se em verdade representam uma parcela acrescida (alíquota adicional) do ICMS ou se, por outro lado, representam outra espécie tributária.

Classificar é por em classes, é reconhecer semelhanças e dessemelhanças em relação aos critérios adotados pelo classificador. Embora não seja o objetivo deste trabalho discorrer sobre a classificação tributária dos adicionais, parece ser possível ofertar uma breve resposta ao questionamento apresentado no parágrafo anterior, pois, se o imposto é por definição “*o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte*”, terem os adicionais vinculação específica às atividades de combate e erradicação da pobreza, parece ser evidente que a exação adicional não se encaixa perfeitamente a tal definição, inclusive, sobre a caracterização de nova espécie tributária dos adicionais foi expressamente prevista pela consultoria legislativa do Senado Federal ao mencionar na redação primitiva da PEC n. 67/99.

Ademais, é fundamental salientar que o tema da destinação da receita foi fundamental para que o Supremo Tribunal Federal classificasse os tributos do Sistema Nacional em cinco espécies (Teoria Pentapartida) no Recurso Extraordinário n. 138.284-8/CE.

O problema é que aquilo que se prometia ser provisório – sem reclamos do contribuinte – prorrogou-se por tempo indeterminado, pois, em 22 de dezembro de 2010, é

---

<sup>179</sup> COUTINHO, João Hélio de Farias Moraes. **A omissão legislativa e a legitimidade do Supremo Tribunal Federal como legislador positivo** in O direito público em perspectiva crítica. Recife: Fasa, 2009, 265-266.

editada e Emenda Constitucional nº 67 que prorroga por tempo indeterminado o prazo de vigência dos Fundos de Combate e Erradicação da Pobreza.

Daí, tal como se percebe, para os fins de convalidar a sanha arrecadatória dos Estados Federados, o legislador constituinte passa a outorgar competência tributária cujo delineamento normativo será definido por Lei do próprio ente tributante.

Conforme se verá no capítulo da análise da pragmática da competência tributária para instituir os adicionais, a evolução da estrutura normativa da Constituição em relação a esses adicionais, influencia diretamente a percepção os Estados e do Distrito Federal em relação à utilidade e, principalmente, a oportunidade e conveniência de instituir, pois, considerando-se poucos produtos e serviços supérfluos, por óbvio, a arrecadação tende a ser menor, por outro lado, sendo uma lista maior, a arrecadação será maior; também, sendo provisório o interesse de instituição será relativamente menor, já no caso de implementação por tempo indeterminado o cenário fiscal muda completamente, consoante será analisado no capítulo próprio ao tema.

E é exatamente essa questão que, para a infelicidade científica e em favor da justificação deste empreendimento acadêmico que urge investigar violação às garantias fundamentais dos contribuintes em terem a seu favor a delimitação clara do desenho constitucional das competências tributárias, assim como também a legitimidade do tributo a partir de sua efetiva destinação e controle financeiro.

## 5 DA FUNÇÃO

*Esse é, portanto, o critério de demarcação de qualquer norma de competência tributária, a sua congênita limitação.*

(José Souto Maior Borges)

### 5.5 A análise pragmática do exercício da competência tributária dos adicionais de ICMS

Eis que se chega ao teste da hipótese formulada neste trabalho. O tema, justificado por sua abrangência nacional e por seu elevado interesse no campo do Direito Tributário, em especial, pela ausência de Lei Complementar que delimite semanticamente os conceitos insertos na competência tributária deixando a cargo da discricionariedade do legislador estadual a definição dos produtos e serviços que podem ser considerados como supérfluos para a criação tributária do adicional de até 2% (dois por cento) do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre produtos supérfluos para o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, nos termos do art. 82, § 1º, da Constituição Federal. Função com funcionalidade, exercício da competência tributária.

O procedimento de análise da legislação dos Estados e do Distrito Federal que exerceram a competência tem três objetivos principais, quais sejam: (1) identificar no Sistema Tributário do Ente Fazendário quais são as normas de estruturação da Regra Matriz de Incidência Tributária do respectivo adicional de ICMS a fim de verificar qual é o instrumento introdutor da norma tributária – se Lei Ordinária ou se Lei Complementar; (2) elencar os produtos e serviços considerados como supérfluos para fins de comparação com a significação mínima da palavra supérfluo que foi erigida dentro da competência constitucional para a instituição dos adicionais ora em análise. Por fim, (3) verificar a formação do fundo (como se dá a organização normativa e gerencial do fundo) no intuito de analisar a participação da sociedade civil na gestão e fiscalização dos recursos alocados nos Fundos de Combate e erradicação da Pobreza.

Destaque-se também que, até a presente data, os Estados do Acre, Amapá, Santa Catarina e Roraima ainda não instituíram o adicional de ICMS relativo Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza.

### 5.5.1 O adicional de ICMS de Alagoas para Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECOEP)

A criação do adicional de ICMS no Estado de Alagoas tem como marco normativo a Lei Ordinária Estadual nº 6.558, de 30 de novembro de 2004, promulgada por ocasião do Governo de Ronaldo Lessa, para instituir, no âmbito do Poder Executivo Estadual, o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECOEP), com o objetivo de viabilizar para toda a população de Alagoas o acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados exclusivamente em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, saneamento básico, reforço de renda familiar e em outros programas de relevante interesse social, voltados para a melhoria da qualidade de vida, conforme disposto no art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), da Constituição Federal.

Segundo sua redação original, a principal fonte de financiamento de tal fundo se referida à parcela do produto da arrecadação correspondente ao adicional de 2% (dois por cento) na alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), ou do imposto que vier a substituí-lo, incidente sobre as seguintes mercadorias: a) bebidas alcoólicas; b) fogos de artifício; c) armas e munições, suas partes e acessórios; d) embarcações de esporte e recreio e motores de popa; e) joias, incluindo-se neste conceito toda peça de ouro, platina ou prata associada a ouro, incrustada ou não, de pedra preciosa e semipreciosa e/ou pérola, relógios encaixados nos referidos metais e pulseiras com as mesmas características, inclusive armações para óculos, dos mesmos metais; f) ultraleves e asas-deltas; g) rodas esportivas para autos; h) gasolina, álcool anidro e hidratado para fins combustíveis; i) energia elétrica, no fornecimento que exceda a faixa de consumo de 150 (cento e cinquenta) Kwh mensais, para consumo domiciliar e de estabelecimento comercial; j) cigarro, charuto, cigarrilha, fumo, cachimbos, cigarreiras, piteiras e isqueiros; l) perfumes e águas-de-colônia (NBM/SH - 3303.00); produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluídas as preparações antissolares e os bronzeadores e as preparações para manicuros e pedicuros (NBM/SH - 3304); preparações capilares (NBM/SH - 3305); preparações para barbear (antes, durante ou após), desodorantes corporais, preparações para banhos, depilatórios, outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados e outras preparações cosméticas, não especificados ou compreendidos em outras posições e desodorantes de ambientes, preparados, mesmo não perfumados, com ou sem

propriedades desinfetantes (NBM/SH - 3307); m) telecomunicações, excluindo as operações previstas na Lei Estadual nº 6.410/2003, e suas alterações.

A gestão do fundo fica a cargo do Conselho Integrado de Políticas de Inclusão Social com a seguinte composição: I - Chefe do Poder Executivo Estadual, que o presidirá; II - Secretário-Chefe do Gabinete Civil, que substituirá o Presidente em suas ausências e impedimentos; III - Secretário de Estado do Planejamento, Gestão e Patrimônio; IV - Secretário de Estado da Assistência e Desenvolvimento Social; V - Secretário de Estado da Agricultura, Pesca e Aquicultura; VI - Secretário de Estado da Infraestrutura; VII - Diretor-Presidente da Agência de Fomento de Alagoas S/A; VIII - Reitor da Universidade Federal de Alagoas - UFAL; IX - 1 (um) Representante da Pastoral da Criança no Estado de Alagoas; X - 1 (um) Representante do Movimento Alagoas Competitiva - MAC; e XI - 2 (dois) membros indicados pela Assembleia Legislativa Estadual, sempre nomeados pelo Chefe do Executivo Estadual.

Outro marco do regime jurídico da exação ora em análise se dá a partir da chegada do George Santoro (ex-Secretário da Fazenda do Estado do Rio de Janeiro) à frente da Secretaria da Fazenda do Estado de Alagoas a partir do ano de 2015, quando então é promulgada a Lei Ordinária nº 7.742 de 09 de outubro de 2015, para acrescentar mais itens na lista de produtos supérfluos para tributar, a partir de 11 de janeiro de 2016, também: peleteria e suas obras e peleteria artificial; aparelhos de sauna elétricos e banheiras de hidromassagem; consoles e máquinas de vídeo games, suas partes e acessórios e respectivos jogos; artigos de antiquário; aviões e helicópteros, para uso não comercial; e brinquedos, na forma de réplica ou assemelhados de armas e outros artefatos de luta ou de guerra, que estimulem a violência.

Porém, é a partir da Lei Ordinária Estadual nº 7.767, de 30 de dezembro de 2015, que o regime jurídico dos adicionais de ICMS passa a ter significativa mudança, pois, a supramencionada Lei traz o conceito residual para a definição de produto supérfluo, com curiosa fórmula tributária (copiada da Legislação Carioca), cujo enunciado aqui é relevante reproduzir:

**Art. 2º-A.** Constituem também receitas do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FECOEP, a parcela do produto da arrecadação correspondente ao adicional de 1,0% (um por cento) na alíquota do ICMS, ou do imposto que vier a substituí-lo, incidente sobre as mercadorias e serviços não relacionados no inciso I do art. 2º desta Lei.

§ 1º Aplica-se ao adicional de 1% (um por cento) do ICMS, de que trata o caput deste artigo, o disposto nos §§ 1º ao 3º do art. 2º e no art. 3º desta Lei.

§ 2º O adicional de 1,0% (um por cento) do ICMS, de que trata o caput deste artigo, aplica-se a todas as operações e prestações sujeitas à alíquota interna, inclusive para fins de cálculo do ICMS devido por substituição tributária.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às seguintes atividades:

a) fornecimento de alimentação;

b) serviço de transporte:

1. rodoviário intermunicipal de passageiro; e
2. aquaviário.

c) fornecimento de energia elétrica residencial até 150 (cento e cinquenta) quilowatts/horas mensais, para consumo domiciliar e de estabelecimento comercial.

II - às operações com as seguintes mercadorias:

a) gêneros que compõem a cesta básica, a serem relacionados pelo Poder Executivo;

b) medicamentos de uso humano; e

c) material escolar, a ser relacionado pelo Poder Executivo.

Desse modo, a estrutura do regime jurídico dos adicionais de ICMS para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECOEP) é composta por uma lista de produtos que serão tributados adicionalmente à alíquota de 2% (dois por cento) e, residualmente, todas as demais mercadorias em circulação no Estado de Alagoas serão tributadas adicionalmente à razão de 1% (um por cento), salvo se forem alimentos, consumo popular de energia, medicamentos, material escolar e transporte rodoviário intermunicipal de passageiros e aquaviário. Sem dúvida, uma engenhosidade tributária, mas a grande questão é: é possível exercer a competência tributária para a institucional de adicionais de ICMS por meio de um conceito residual? A resposta é negativa. Primeiramente, conforme acima defendido a definição (por se tratar de norma geral) deve ser veiculada por meio de Lei Complementar. Ademais, a fixação do adicional de ICMS é norma excepcional necessitando de que seja explícita sua amplitude.

#### 5.5.2 O adicional de ICMS do Amazonas para o Fundo de Promoção Social e combate à Pobreza (FPS)

O Estado do Amazonas foi um dos últimos a entrar na corrida pelos adicionais de ICMS, pois apenas a partir da Lei Ordinária Estadual nº 4.454, de 31 de março de 2017, é que foi instituído adicional nas alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de

Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nos termos do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal, com o objetivo de garantir à população do Estado do Amazonas o acesso a níveis dignos de subsistência.

Curiosa é a constatação que a lei criadora do Fundo de Promoção Social é datada do ano de 2010 (Lei Ordinária Estadual nº 3.584, de 29 de dezembro de 2010), mas o referido fundo somente foi abastecido com recursos do produto da arrecadação dos adicionais de ICMS a partir da lei ordinária de 2017 referida no parágrafo anterior, que inclusive mudou a nomenclatura original do fundo.

Outro ponto digno de nota é que, de acordo com o Decreto 38.006/2017, o Estado do Amazonas vem efetuando a cobrança do adicional do Fundo de Combate à Pobreza desde 1º de julho de 2017, ou seja, em expressa ofensa ao princípio da anterioridade tributária previsto na alínea “b” do inciso III do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, que veda a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

Atualmente, os seguintes produtos são tributados: i) tabaco, charutos, cigarrilhas e cigarros; ii) bebidas alcoólicas, inclusive cerveja e chope; iii) armas e munições, suas partes e acessórios; iv) artefatos de joalheria e ourivesaria e suas partes; v) iates, barcos a remos, canoas, motos aquáticas e outros barcos e embarcações de recreio, esporte ou lazer; vi) aeronaves de recreio, esporte ou lazer; vii) veículos automotores terrestres importados do exterior; viii) veículos automotores terrestres nacionais com capacidade superior a 2.000 c.c. (dois mil centímetros cúbicos), exceto utilitários; ix) prestação de serviço de comunicação de televisão por assinatura.

Por relevante, registre-se que a Lei Ordinária Estadual nº 4.519/2017 retirou, com efeitos a partir de 1º de outubro de 2017, a tributação adicional sobre os seguintes outros produtos: i) combustíveis líquidos e gasosos derivados ou não de petróleo, exceto querosene de aviação - QAV, gasolina de aviação - GAV e gás de cozinha; ii) óleo diesel; iii) concentrado, base edulcorante para concentrado e extrato para bebidas não alcoólicas.

O Fundo de Promoção Social e Erradicação da Pobreza será gerido pela Secretaria Executiva do Fundo de Promoção Social, que integra a estrutura organizacional da Secretaria de Estado da Casa Civil, com encargos especiais de gestão administrativa, financeira e fiscal do FPS.

Sobre a estrutura, a Lei Ordinária Estadual nº 3.584, de 29 de dezembro de 2010, prevê que o Fundo de Promoção Social e Erradicação da Pobreza contará com um Presidente de

Honra, com *status* de Secretário de Estado, a ser designado pelo Governador do Estado para o desempenho de função não remunerada de caráter representativo, consultivo e deliberativo, um Vice-Presidente que deverá ser o titular da Secretaria Executiva do Fundo de Promoção Social, bem como com um Conselho Deliberativo, composto por 20 (vinte) membros, representantes de órgãos e entidades do Poder Executivo e da Sociedade Civil, ficando sua composição e competências a serem especificadas em regulamentação específica.

### 5.5.3 O adicional de ICMS da Bahia para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP)

Sendo o Estado do Senador Antônio Carlos Magalhães, um dos principais envolvidos na construção dos Fundos de Combate e Erradicação da Pobreza, já em 23 de dezembro de 2001 é publicada a Lei Ordinária Estadual nº 7.988 que altera o Lei-Geral do ICMS Baiano (Lei Ordinária Estadual nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996) para prever que “Durante o período de 1º de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2010, as alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados no inciso II do artigo anterior, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza”. Rememore-se, aqui, que o ideário do fundo era sua provisoriedade, por isso, havia a fixação até dezembro do ano de 2010. E, como sói acontecer, nesse mesmo ano, por meio da Lei Ordinária Estadual nº 12.038, de 6 de dezembro de 2010, publicada no DO-BA de 7-12-2010, o então Governador do Estado da Bahia, Jaques Wagner, introduziu alteração na Lei do ICMS para manter por tempo indeterminado o adicional de 2% à alíquota do ICMS nas operações especificadas, destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Por outro lado, a já referida Lei Ordinária Estadual nº 7.988/2001 cria a Secretaria de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais, com a finalidade de promover, coordenar, acompanhar e integrar as ações governamentais destinadas a reduzir a pobreza e a desigualdade social e as suas respectivas causas e efeitos e, dentro da estrutura de tal secretariado, cria o Conselho de Políticas de Inclusão Social, presidido pelo Governador do Estado, que tem a finalidade de formular políticas e diretrizes, avaliar os programas e ações governamentais voltados para a redução da pobreza e das desigualdades sociais, bem como estabelecer a programação a ser financiada com recursos provenientes do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza. A composição do referido conselho dar-se-á, além do Governador do

Estado, pelo Secretário de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais, que será o seu vice-presidente; Secretário do Planejamento, Ciência e Tecnologia; Secretário da Fazenda; Secretário da Saúde; Secretário do Trabalho e Ação Social; Secretário da Educação; Secretário da Agricultura, Irrigação e Reforma Agrária; três representantes da sociedade civil organizada, cujos membros do Conselho e seus suplentes serão nomeados pelo Chefe do Executivo Estadual.

Atualmente, os produtos tributados pelos adicionais são os seguintes: i) cervejas e chopes e álcool etílico hidratado combustível (AEHC); ii) cigarros, cigarrilhas, charutos e fumos industrializados, iii) ultraleves e suas partes e peças; asas-deltas; iv) balões e dirigíveis; partes e peças dos veículos; v) embarcações de esporte e recreio, esquis aquáticos e jet-skis; vi) Óleo Diesel e álcool etílico anidro combustível; joias (não incluídos os artigos de bijuteria); de metais preciosos ou de metais folheados ou chapeados de metais preciosos, pérolas naturais ou cultivadas, preciosas ou semipreciosas e sintéticas ou reconstituídas; vii) perfumes (extratos e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia, exceto lavanda, seiva de alfazema, loções pós-barba, viii) energia elétrica, exceto no fornecimento, destinado ao consumo, inferior a 150 kWh mensais; ix) pólvoras propulsivas, estopins ou rastilhos, cordéis detonantes, escorvas (cápsulas fulminantes), espoletas, bombas, petardos, busca-pés, estalos de salão e outros fogos semelhantes; foguetes, cartuchos, exceto dinamite e explosivos para emprego na extração ou construção; foguetes de sinalização, foguetes e cartuchos contra granizo e semelhantes; fogos de artifício e fósforos; x) serviços de telefonia, telex, fax e outros de telecomunicações, inclusive serviço especial de televisão por assinatura, exceto de telefonia mediante ficha ou cartão (cartão indutivo para utilização em telefone de uso público - TUP); xii) armas e munições, exceto as destinadas às Polícias Civil e Militar e às Forças Armadas.

#### 5.5.4 O adicional de ICMS do Estado do Ceará para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP)

No Ceará, é a Lei Complementar nº 37, de 26/11/2003 (DOE de 27/11/2003) que instituiu o Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP) para vigorar de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2010, com o objetivo de viabilizar para toda a população do Ceará acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados exclusivamente em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, saneamento básico, reforço de renda familiar e outros programas de relevante interesse social, voltados para a melhoria da qualidade de vida.

O Fundo é gerido financeiramente pela Secretaria da Fazenda, segundo programação estabelecida pelo Conselho Consultivo de Políticas de Inclusão Social, este que terá a seguinte composição: I - Secretário do Planejamento e Coordenação; II - Secretário da Fazenda; III - Secretário da Ação Social; IV - Secretário de Governo; V - Secretário do Trabalho e Empreendedorismo; VI - Secretário da Saúde; VII - Secretário da Educação Básica; VIII - Secretário da Agricultura e Pecuária; IX - Secretário do Desenvolvimento Local e Regional; X - Secretário Extraordinário de Inclusão e Mobilização Social; XI - quatro representantes da sociedade civil; XII - um representante da Associação dos Prefeitos do Ceará (APRECE), todos nomeados pelo Governador.

Os recursos que compõem o Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP), serão utilizados na aquisição de sementes agrícolas a serem distribuídas com a população de baixa renda no âmbito do Estado do Ceará.

Em relação aos produtos considerados como supérfluos, inicialmente, a lista era a seguinte: a) bebidas alcoólicas; b) armas e munições; c) embarcações esportivas; d) fumo, cigarros e demais artigos de tabacaria, e) aviões ultraleves e asas-deltas; f) energia elétrica; g) gasolina; h) serviços de comunicação, exceto cartões telefônicos de telefonia fixa.

Atualmente, a lista foi ampliada pela Lei Complementar nº 161, de 23 de março de 2016 – Altera o art. 2º, inciso I, e art. 4º, da Lei Complementar nº 37, de 26 de novembro de 2003 (DOE de 23/03/2016), para acrescentar ao rol: i) joias; j) isotônicos, bebidas gaseificadas não alcoólicas e refrigerantes; k) perfumes, extratos, águas-de-colônia e produtos de beleza ou de maquiagem, desde que o valor unitário da mercadoria seja superior a 50 (cinquenta) Ufirces; l) artigos e alimentos para animais de estimação, exceto medicamentos e vacinas; m) inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, parasiticidas, germicidas, acaricidas, nematicidas, raticidas, desfolhantes, dessecantes, espalhantes adesivos, estimuladores e inibidores de crescimento (reguladores).

#### 5.5.5 O adicional de ICMS do Distrito Federal para o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (FCP)

É por meio da Lei Ordinária Distrital nº 4.220, de 09 de outubro de 2008, que o Distrito Federal cria, com o objetivo de viabilizar à população do Distrito Federal o acesso a níveis dignos de vida, o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, cujos recursos serão aplicados em ações de capacitação para o trabalho e elevação do nível educacional e em atividades

socioeducativas de convivência e socialização, tendo como foco principal a inclusão produtiva e a melhoria da qualidade de vida, conforme disposto no art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal.

Para gestão do referido fundo, institui o Conselho de Administração do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, de caráter deliberativo, composto de 14 (quatorze) titulares e respectivos suplentes, nomeados pelo Governador do Distrito Federal, assim especificados: I – sete representantes do Poder Executivo, sendo: a) um da Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social e Transferência de Renda, que presidirá o Conselho; b) um da Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico e Turismo; c) um da Secretaria de Estado de Educação; d) um da Secretaria de Estado de Fazenda; e) um da Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão; f) um da Secretaria de Estado de Justiça, Direitos Humanos e Cidadania; g) um da Secretaria de Estado de Trabalho; II – sete membros da sociedade civil, entre representantes dos usuários ou de organização de usuários, das entidades e organizações de assistência social e dos trabalhadores do setor, escolhidos em assembleia especialmente reunida para esse fim e eleitos pelo voto da maioria simples dos presentes, sob a fiscalização do Ministério Público do Distrito Federal.

Em relação aos produtos e serviços sujeitos aos adicionais de ICMS, eis os produtos relacionados: a) embarcações esportivas; a) embarcações esportivas e de lazer, inclusive iates, lanchas e veleiros; b) fumo, cigarros e demais artigos de tabacaria; c) bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas; d) bebidas alcoólicas; e) armas e munições, exceto as adquiridas pelos órgãos de segurança; f) joias; g) perfumes e cosméticos importados; g) perfumes e cosméticos, com prazo limitado ao exercício financeiro de 2016; h) cervejas sem álcool; i) ultraleves, planadores, asas-deltas, parapentes e outras aeronaves não propulsadas.

#### 5.5.6 O adicional de ICMS do Espírito Santo para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais (FUNCOP)

No Estado Capixaba, o fundo tem previsão na Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADTC) da Constituição Estadual, cuja redação foi incluída a partir da Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001, cujo conteúdo é extremamente relevante para os propósitos deste trabalho, razão pela qual transcreve-se:

Art. 61 É instituído, no âmbito do Poder Executivo Estadual, o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, a ser regulado por lei complementar, de iniciativa do Poder Legislativo ou Executivo, com o objetivo de viabilizar a todos os capixabas acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, reforço da renda familiar e outros programas de relevante interesse social voltados para a melhoria da qualidade de vida. [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

Parágrafo único - O Fundo previsto neste artigo terá Conselho Consultivo e Acompanhamento que conte com a participação de representantes da sociedade civil, nos termos da lei complementar. [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

Art. 62 Compõem o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza: [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

I - dotações orçamentárias; [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

II - doações de qualquer natureza de pessoas físicas ou jurídicas do País ou do exterior; [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

III - recursos recebidos pelo Estado em decorrência da desestatização de sociedades de economia mista ou empresas públicas por ele controlados, direta ou indiretamente, quando a operação envolver a alienação do respectivo controle acionário a pessoa ou entidade não integrante da administração pública, ou de participações societárias remanescente após a alienação cujos rendimentos, a partir da data da publicação desta Emenda Constitucional, poderão ser destinados ao Fundo na forma da lei complementar que o regulamentar; [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

IV - recursos decorrentes de adicional de até 2 (dois) pontos percentuais acrescidos na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, ou do imposto que vier a substituí-lo, sobre os produtos supérfluos, na forma da lei complementar que regular o Fundo, não se aplicando, sobre este adicional, o disposto no artigo 158, IV da [Constituição Federal](#); [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

V - recursos provenientes dos incentivos fiscais e financeiros que serão gerados mediante: [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

a) a instituição de deduções de parcelas que seriam originalmente destinadas a financiamentos das empresas operadoras do sistema na forma da lei, que poderá estabelecer mecanismos compensatórios aos empreendedores; [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

b) a instituição de prazo de carência para recebimento, por parte das empresas operadoras do sistema, dos financiamentos e/ou incentivos fiscais a que fazem jus, com a aplicação compulsória dos recursos, durante o período, visando a obtenção de rendimentos destinados a capitalizar o Fundo de que trata este artigo; [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

c) a ampliação ou redução da parcela destinada ao financiamento e/ou incentivos fiscais das empresas operadoras do sistema, visando instituir investimentos compulsórios, redirecionamento de verbas, ou outros mecanismos destinados à capitalização do Fundo de que trata este artigo; [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

VI - recursos provenientes de outros Fundos Estaduais que concedam incentivos fiscais ou financeiros a empresas, na forma da Lei; [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

VII - outras receitas a serem definidas na regulamentação do Fundo. [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

Art. 63 Os municípios do Estado do Espírito Santo deverão instituir Fundos de Combate à Pobreza, a serem geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil. [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

Parágrafo único - Para o financiamento dos Fundos Municipais poderá ser criado adicional de até 0,5 (meio) ponto percentual na alíquota do imposto sobre serviços ou do imposto que vier substituí-lo, sobre serviços supérfluos, sem prejuízo da destinação ao Fundo de recursos de outras origens. [Dispositivo incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 29 de novembro de 2001.](#)

Por sua vez, por meio da Lei Complementar nº 336, de 30 de novembro de 2005, foi criado, no âmbito do Poder Executivo do Estado do Espírito Santo, para vigorar até o ano de 2010, o Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais, de natureza orçamentária, com objetivo de viabilizar o acesso a níveis dignos de subsistência à população do Estado, em cumprimento ao disposto no art. 82 do Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal.

Oportuno é o desta que à fórmula de distribuição dos recursos do fundo, pois serão aplicados em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, reforço da renda familiar e outros programas de relevante interesse social voltados para melhoria da qualidade de vida nos municípios que atendessem alguns critérios que serão a seguir relacionados no intuito de ilustrar a ideia, mas, desde já, ressalva-se que tal Lei Complementar foi completamente revogada.

Os requisitos para que os Municípios recebessem tais verbas foram objetivamente estipulado por meio da observância concomitante dos seguintes critérios: I - o município deve apresentar Índice de Desenvolvimento Humano Municipal/2000 igual ou inferior a 0,723 (zero vírgula setecentos e vinte e três), apurado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, em conjunto com o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento; II - não tenha recebido, no exercício anterior ao do Plano Anual de Aplicação do Fundo, receitas provenientes de compensações financeiras por meio de *royalties* da produção de petróleo superior a 2% (dois por cento) do total do valor repassado aos municípios do Estado; III - o município deve ter população inferior a 30.000 (trinta mil) habitantes, segundo dados apurados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no Censo do ano de 2000.

Para a gestão do fundo, é criado Grupo Gestor do Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais e tem a seguinte composição: I - Secretário de Estado de Economia e Planejamento - Coordenador; II - Secretário de Estado do Trabalho, Assistência e Desenvolvimento Social; III - Secretário de Estado da Saúde; IV - Secretário de Estado da Educação; V - 4 (quatro) representantes da sociedade civil organizada; VI - 1 (um) representante da Associação dos Municípios do Estado do Espírito Santo (AMUNES); VII - 1 (um) representante da Secretaria de Estado de Desenvolvimento de Infraestrutura e dos Transportes (SEEDIT), cujos membros e seus suplentes serão nomeados pelo Governador do Estado.

No que toca aos produtos e serviços tributados pelos adicionais de ICMS, a lei capixaba na redação original somente previa sua incidência sobre bebidas alcoólicas, derivados de fumo, armas e munições. Atualmente, o art. 20-A da Lei Estadual n. 7.000, de 27 de dezembro de 2001 (Lei-Geral do ICMS), com a redação ofertada pela Lei n.º 10.379, de 16.06.15, apenas prevê a tributação sobre bebidas alcoólicas e sobre fumos e seus derivados.

#### 5.5.7 O adicional de ICMS de Goiás para o Fundo de Proteção Social do Estado de Goiás (PROTEGE GOIÁS)

É a partir da Lei Ordinária Estadual nº 14.469/2003, que é instituído o Fundo de Proteção Social do Estado de Goiás (PROTEGE GOIÁS) para fins de combate à fome e erradicação da pobreza, de natureza orçamentária, destinado a provisionar recursos financeiros às unidades executoras de programas sociais, com o objetivo de viabilizar à população goiana o acesso a níveis dignos de subsistência por meio de ações suplementares de nutrição, habitação, saúde, educação, reforço de renda familiar e outros programas ou ações de relevante interesse social.

O PROTEGE GOIÁS será administrado por um Conselho Diretor, constituído pelos seguintes membros: I - Secretário da Fazenda, na função de Presidente; III - Secretário do Planejamento e Desenvolvimento; IV - Secretário da Educação; "V - Secretário de Segurança Pública e Justiça (redação originária); VI - Secretário de Saúde; VI - Secretário-Geral da Gestão; VI - Secretaria do Trabalho; VII - Superintendente do Tesouro Estadual; VIII - 2 (dois) representantes da sociedade civil organizada; IX - 2 (dois) representantes do setor empresarial; X - Gerente do Fundo PROTEGE, na função de Secretário Executivo.

Efetivamente, o fundo programas e ações peculiares e com grande destaque no planejamento governamental, tais como bolsa universitária, passe livre estudantil, renda cidadã, restaurante cidadão, saúde cidadão, habitação popular, lavoura comunitária, dentre outras ações assistenciais. Sobre as fontes do supramencionado fundo, além, dos recursos dos adicionais de 2% (dois por cento) sobre produtos supérfluos, merece o destaque a contribuição de 5% (cinco por cento) sobre os benefícios fiscais fruídos pelas empresas beneficiárias (exceto os programas de natureza financeira FOMENTAR e PRODUZIR).

Especificamente sobre a lista dos produtos e serviços considerados como supérfluos, o Estado de Goiás opta por regular a matéria dentro de seu Código Tributário Estadual (Lei Ordinária nº 11.651/91), mais precisamente, no art. 27, § 5º, dispor que a alíquota do ICMS sobre serviços de comunicação e nas operações internas com gasolina, energia elétrica (ressalvado o fornecimento para o consumo em estabelecimento de produtor rural e em residência de famílias consideradas de baixa renda), assim como sobre os produtos e serviços relacionados no Anexo VII de referida lei, ficará acrescida de dois pontos percentuais, cujo produto da arrecadação destina-se a prover de recursos o Fundo de Proteção Social do Estado de Goiás ( PROTEGE GOIÁS).

Afirme-se, desde já, que a supramencionada lista é extensa e minuciosa, apresentando pormenorizadamente as características dos produtos considerados supérfluos, tal como a seguir panoramicamente apresentados: i) Sorvetes, inclusive picolés, bebidas energéticas e bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas); ii) xarope ou extrato concentrado destinados ao preparo de refrigerante em máquina "pré-mix" ou "post-mix; iii) Refrigerante, águas minerais, potáveis ou naturais, gasosas ou não, inclusive gaseificadas ou aromatizadas artificialmente, excetos os refrescos e os refrigerantes, outras águas minerais, potáveis ou naturais, gasosas ou não, inclusive gaseificadas ou artificialmente, bebidas energéticas, bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas), cervejas sem álcool; iv) Cervejas de malte; v) Vinhos de uvas frescas, incluídos os vinhos enriquecidos com álcool: mostos de uvas, vi) Álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol; vii) Fumo (tabaco) não manufaturado; desperdícios de fumo (tabaco); ix) Óleos essenciais (desterpenados ou não), incluídos os chamados "concretos ou "absolutos"; resinóides; oleorresinas de extração; soluções concentradas de óleos essenciais em gorduras, em óleos fixos, em ceras ou em matérias análogas, obtidas por tratamento de flores através de substâncias gordas ou por maceração; subprodutos terpênicos residuais da desterpenação dos óleos essenciais; águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais; x) Produtos de beleza ou de maquilagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos),

incluídas as preparações antissolares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros, xi) Pedras sintéticas ou reconstituídas, mesmo trabalhadas ou combinadas, mas não enfiadas, nem montadas, nem engastadas; pedras sintéticas ou reconstituídas, não combinadas, enfiadas temporariamente para facilidade de transporte; xii) Pó de diamantes, de pedras preciosas ou semipreciosas ou de pedras sintéticas; xiii) Prata (incluída a prata dourada ou platinada), em formas brutas ou semimanufaturadas, ou em pó; Metais comuns folheados ou chapeados (plaquê) de prata, em formas brutas ou semimanufaturadas; Ouro (incluído o ouro platinado), em formas brutas ou semimanufaturadas, ou em pó, para uso não monetários; Metais comuns ou prata, folheados ou chapeados (plaquê) de ouro, em formas brutas ou semimanufaturadas; Platina, em formas brutas ou semimanufaturadas, ou em pó; xiv) Artefatos de joalheria e suas partes, de metais preciosos ou de metais folheados ou chapeados de metais preciosos (plaquê); xv) Iates e outros barcos e embarcações de recreio ou de esporte; barcos a remo e canoas (inclusive "jet ski"); Revólveres e pistolas.

O destaque se relaciona à tributação da água como bem supérfluo, independentemente da embalagem ou do formado de apresentação da água, indaga-se é possível considerar a água como supérfluo? Acredita-se que não.

#### 5.5.8 O adicional de ICMS do Maranhão para o Fundo Maranhense de Combate à Pobreza (FUMACOP)

No Estado do Maranhão o Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FUMACOP) foi instituído pela Lei nº 8.205/2004 e regulamentado pelo Decreto nº 21.725/2005. Sua vigência tem como início de sua vigência em 1º de janeiro de 2005 e, na redação original da supramencionada Lei, vigoraria até o ano de 2010, porém, por força da Lei Estadual nº 9.333/11, vigorará até 31 de dezembro de 2021.

A gestão do aludido fundo é de competência do Comitê de Políticas de Inclusão Social que é presidido pelo Secretário de Estado de Planejamento, Orçamento e Gestão, e dele participam: I - o Secretário Extraordinário de Solidariedade Humana; ESTADO DO MARANHÃO II - o Secretário de Estado de Planejamento, Orçamento e Gestão; III - o Secretário de Estado de Desenvolvimento Social; IV - o Secretário de Estado da Saúde; V - o Secretário de Estado de Educação; VI - o Secretário de Estado da Fazenda; VII - o Chefe da Casa Civil; VIII - três representantes da sociedade civil, todos com mandato de 2 (dois) anos, vedada a recondução. Os membros do Comitê e seus suplentes são nomeados pelo Governador

do Estado e não serão remunerados, sendo suas participações consideradas atividade relevante, por sua vez, os representantes da sociedade civil e respectivos suplentes, serão escolhidos entre os representantes da sociedade civil junto aos Conselhos Estaduais.

No que se relaciona a lista de produtos considerados como supérfluos, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota do Imposto de Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS) incide sobre os seguintes produtos e serviços: I - cigarros, cigarrilhas, charutos e fumos industrializados; II - bebidas alcoólicas, cervejas e chopes; III - ultraleves e suas partes e peças; IV - asas-deltas; V - balões e dirigíveis; VI - partes e peças dos veículos e aparelhos indicados nas alíneas anteriores; VII - embarcações de esporte e recreio, esquis aquáticos e jetesquis; VIII - gasolina; IX - armas e munições, exceto as destinadas às Polícias Civil e Militar e às Forças Armadas; X - joias, não incluídos os artigos de bijuteria, de metais preciosos ou de metais folheados ou chapeados de metais preciosos e de pérolas naturais ou cultivadas, de pedras preciosas ou semipreciosas, pedras sintéticas ou reconstituídas; XI - perfumes importados; XII - pólvoras propulsivas, estopins ou rastilhos, cordéis detonantes, escorvas (cápsulas fulminantes), espoletas, bombas, petardos, busca - pés, estalos de salão e outros fogos semelhantes, foguetes, cartuchos, dinamites e explosivos para emprego na extração ou construção, foguetes de sinalização, foguetes e cartuchos contra granizo e semelhantes, e fogos de artifício; XIII - serviços de telefonia, telex, fax e outros serviços de telecomunicações, inclusive serviço especial de televisão por assinatura; XIV - energia elétrica, exceto para consumidores residenciais até 100 quilowatts/hora; XV – triciclos e quadriciclos automotores; XVI – helicópteros adquiridos por pessoa física ou empresa com fins lucrativos; XVII – aeronaves adquiridas por pessoa física ou empresa com fins lucrativos, excetuando-se empresa de transporte aéreo de passageiros e cargas; XVIII – embarcações de esporte e de recreação; XIX – bebidas isotônicas; XX – bebidas energéticas; XXI – refrigerantes; XXII – cosméticos e produtos de beleza importados; XXIII – pesticidas, fungicidas, formicidas, raticidas, entre outros venenos e agrotóxicos; XXIV – álcool para fins não carburantes, desde que não seja utilizado como insumo no processo de industrialização; XXV – artigos e alimentos para animais de estimação, com exceção de vacinas e medicamentos; (Acrescentados os incisos de XV a XXV pela Lei nº 10.329/15) XXVI – óleo diesel e biodiesel (Acrescentado pela Lei nº 10.956/18).

Curiosa é a disposição restritiva prevista no artigo 7º da referida Lei para restringir o cálculo do Imposto de Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS) com base na aplicação da alíquota adicionada de dois pontos percentuais somente nas operações destinadas ao consumo final, ou por ocasião da cobrança do ICMS sob a modalidade da substituição tributária,

conforme definido em regulamento, assim como também a exigência de que o recolhimento do imposto com o adicional de dois pontos percentuais será efetuado por meio de documento de arrecadação específico e será calculado com base nos procedimentos definidos em regulamento.

#### 5.5.9 O adicional de ICMS do Mato Grosso para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FCP)

É a partir da Lei Complementar nº 144, de 22 de dezembro de 2003, que é criado o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza no Estado do Mato Grosso, assim como também dispõe sobre o funcionamento do seu Conselho Consultivo e, ainda segundo a referida lei, a assistência social, direito do cidadão e dever do Estado, é política de seguridade social não contributiva, que se realiza de forma integrada às políticas setoriais, visando ao enfrentamento da pobreza, à garantia dos mínimos sociais, ao provimento de condições para atender contingências sociais e à universalização dos direitos sociais e, por isso, é criado, no âmbito da Secretaria de Estado de Trabalho, Emprego e Cidadania (SETEC), o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, unidade destinada a captar e canalizar recursos para a implementação de políticas de combate e erradicação da pobreza.

Para a gestão do referido fundo, é criado o Conselho Estadual Consultivo e de Acompanhamento, que é integrado pelo Secretário de Estado de Trabalho, Emprego e Cidadania ou seu representante, que o presidirá e, também: os Secretários de Estado das seguintes Secretarias de Estado: a) Secretaria de Estado de Planejamento e Coordenação Geral (SEPLAN); b) Secretaria de Estado de Educação (SEDUC); c) Secretaria de Estado de Saúde (SES); d) Secretaria de Estado de Desenvolvimento Rural (SEDER); e) Procuradoria-Geral do Estado; III - os Presidentes das seguintes entidades da Administração Pública Estadual: a) Instituto de Defesa Agropecuária do Estado de Mato Grosso (INDEA/MT); b) Empresa Mato-grossense de Pesquisa, Assistência e Extensão Rural (EMPAER); IV - um representante da sociedade civil de cada um dos seguintes Conselhos: a) Conselho Estadual de Assistência Social; b) Conselho Estadual de Saúde; c) Conselho Estadual de Educação; d) Conselho Estadual de Direitos da Criança e do Adolescente; e) Conselho Estadual de Defesa dos Direitos da Pessoa Humana.

No que se refere à lista de produtos tributados pelos adicionais, a já referida Lei Complementar nº 144/2003 refere-se à norma geral de tributação de ICMS para tais fins, tributando os seguintes itens: i) serviço de comunicação; ii) armas, munições, inclusive partes e acessórios, iii) cervejas e chopes, iv) cigarro, fumo e derivados.

Dois destaques sobre a estruturação mato-grossense: o primeiro é que a redação original previa a tributação adicional sobre (v) cosméticos e perfumes, (vi) joias e (vii) embarcações de esporte e de recreação. Eis a dúvida, tais produtos deixaram de ser considerados como supérfluos? A renúncia à tributação de tais mercadorias caracteriza a ausência do exercício pleno da competência tributária?

Outro ponto digno de nota é a destinação em percentual maior aos dois pontos percentuais, pois, segundo o artigo 14, X, da Lei Ordinária Estadual nº 7.098, de 30 de dezembro de 1998, o percentual da alíquota dos produtos listados que ultrapassar a 25% (vinte e cinco por cento) serão destinados ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza (redação ofertada a partir da Lei Complementar Estadual nº 460/2011).

#### 5.5.10 O adicional de ICMS do Mato Grosso do Sul para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECOMP)

O marco normativo do tema no Estado sul-mato-grossense é a Lei Ordinária Estadual nº 3.337, de 22 de dezembro de 2006 que institui o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECOMP) com o objetivo de viabilizar à população do Estado o acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, reforço da renda familiar e outros programas de relevante interesse social voltados para a melhoria da qualidade de vida.

Para fins da gestão do fundo, foi criado o Conselho Consultivo e de Acompanhamento do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza com a atribuição de opinar sobre as políticas, diretrizes e prioridades do FECOMP e acompanhar a aplicação dos seus recursos, em que foi expressamente assegurada a representação da sociedade civil em sua composição (art. 2º, parágrafo único).

Acerca dos produtos e serviços tributados, adotou-se a técnica de listagem da materialidade com a previsão do adicional de 2% (dois por cento) para os seguintes itens: a) armas, suas partes, peças e acessórios e munições; b) artigos de pirotecnia; c) bebidas alcoólicas; d) cigarros, fumo e seus demais derivados; e) joias; f) peleterias; g) perfumes, h) obras de arte, e i) nas prestações internas de serviços de comunicação ou nas iniciadas ou prestadas no exterior.

Algo peculiar da Legislação do Estado do Aquífero Guarani é a explícita previsão legal de criação de conta específica para avaliação e acompanhamento das ações e projetos

executados no combate e erradicação da pobreza, o que revela a preocupação sobre o direcionamento dos recursos que abastecem o fundo.

#### 5.5.11 O adicional de ICMS do Estado de Minas Gerais para o Fundo de Erradicação da Miséria (FEM)

Em Minas Gerais, o adicional foi criado pela Lei nº 19.978, de 28 de dezembro de 2011, com fundamento no artigo 82, parágrafo 1º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), inserindo o artigo 12-A na Lei 6.763/75, que é a Lei-Geral do ICMS, para fixar o adicional de alíquota sobre as seguintes mercadorias: a) cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melão; b) cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria; c) armas classificadas nas posições 93.02, 93.03, 93.04 e 93.07 da NBM/SH; d) refrigerantes, bebidas isotônicas e bebidas energéticas; e) rações tipo pet; f) perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, assim consideradas todas as mercadorias descritas nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e 33.07 da NBM/SH, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal; g) alimentos para atletas, assim considerados os constantes dos incisos III a VIII do art. 4º da Resolução da Diretoria Colegiada (RDC) nº 18, de 27 de abril de 2010 da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA); h) telefones celulares e smartphones; i) câmeras fotográficas ou de filmagem e suas partes ou acessórios; j) as varas de pesca, anzóis e outros artigos para a pesca à linha, bem como as iscas e chamarizes (exceto os das posições 92.08 e 97.05), classificados na posição 95.07 da NBM/SH; l) equipamentos de som ou de vídeo para uso automotivo, inclusive alto-falantes, amplificadores e transformadores.

Já a Lei Ordinária Estadual nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, cria por tempo determinado (até 31 de dezembro de 2030), o Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), de função programática, com o objetivo de custear programas e ações sociais de erradicação da pobreza e da extrema pobreza e cujos critérios definidores de pobreza e extrema pobreza serão estabelecidos em regulamento e, para fins de administração do referido junto, é criado grupo coordenador com um representante: I – da Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão; II – da Secretaria de Estado de Fazenda; III – da Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social; IV – da Secretaria de Estado de Desenvolvimento Regional e Política Urbana; V – da Secretaria de Estado de Trabalho e Emprego; VI – da Secretaria de Estado de Desenvolvimento dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri e do Norte de Minas; VII – da Secretaria de Estado de Educação;

VIII – da Secretaria de Estado de Saúde; IX – da Secretaria de Estado de Agricultura, Pecuária e Abastecimento; X – da Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais; XI – do Gabinete do Secretário de Estado Extraordinário de Regularização Fundiária; XII – do Conselho Estadual de Assistência Social; XIII – do Conselho Estadual do Trabalho, Emprego e Geração de Renda; XIV – do Conselho Estadual dos Direitos da Criança e do Adolescente; XV – do Conselho Estadual de Desenvolvimento Rural Sustentável; XVI – do Conselho de Segurança Alimentar e Nutricional Sustentável de Minas Gerais; XVII – do Conselho Estadual de Desenvolvimento Regional e Política Urbana; XVIII – do Conselho Estadual de Economia Popular Solidária; XIX – da Assessoria de Articulação, Participação e Parceria Social da Governadoria.

#### 5.5.12 As contribuições empresariais do Pará para o Fundo de Investimento e Combate à Pobreza (FICOP)

No Estado do Pará o Fundo de Investimento e Combate à Pobreza no Estado do Pará (FICOP), de natureza contábil-financeira, com o objetivo de viabilizar à população do Estado do Pará acesso a níveis dignos de subsistência visando à melhoria da qualidade de vida, foi instituído através por meio da Lei Ordinária Estadual nº 6.890/2006 e regulamentado através por meio do Decreto 2.358/2006 e pela Instrução Normativa (SEFAZ) nº12/2006.

Peculiarmente, o Estado Papa-Chibé criou um sistema optativo para as empresas que desejassem contribuir com as ações governamentais implementadas a partir dos recursos do fundo, consoante arts. 2º e 4º da referida Lei Estadual:

**Art. 2º** Constituirão receitas do FICOP:

- I - contribuições de empresas interessadas em participar dos programas estaduais de investimento em ações sociais, observado o disposto no art. 4º desta Lei;
- II - dotações consignadas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social do Estado;
- III - auxílios, subvenções e outras contribuições de entidades públicas ou privadas nacionais ou estrangeiras;
- IV - doações e legados;
- V - outros recursos a ele destinados.

Parágrafo único. As receitas auferidas pelo FICOP destinam-se, exclusivamente, a investimentos de suporte a ações sociais, conforme definido pelo Poder Executivo.

**Art. 4º** As contribuições referidas no inciso I do art. 2º desta Lei, oriundas de empresas contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, efetivamente depositadas em benefício do FICOP, poderão ser deduzidas do saldo devedor do imposto apurado em cada período, observado o limite máximo de dez por cento, nas condições e hipóteses previstas no regulamento desta Lei.

Desse modo, o Estado do Pará optou por ofertar aos contribuintes do ICMS um regime diferenciado de contribuição ao FICOP, notadamente, aqui se preste uma comparação. Como regra geral nos demais regimes estaduais, o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (FCEP) são abastecidos por alíquota adicional de até 2% (dois por cento) sobre produtos e serviços considerados como supérfluos. No Pará, a política tributária foi permitir que as empresas pudessem contribuir com até 10% (dez) por cento do ICMS devido para o FICOP do valor do saldo devedor do imposto apurado em cada período.

Obviamente, por ser solução diversa do desenho constitucional de financiamento dos fundos estaduais de combate e erradicação da pobreza, o Estado do Pará não poderia atribuir compulsoriedade a tal sistemática. Desse modo, os contribuintes do ICMS interessados em contribuir para o Fundo de Investimento e Combate à Pobreza no Estado do Pará (FICOP) deverão formalizar “Termo de Opção de contribuição ao FICOP”, exclusivamente por meio da *Internet*, no Portal de Serviços da Secretaria Executiva de Estado da Fazenda.

Para fins de administração do Fundo, foi instituído o Comitê de Gestão e Avaliação que gerirá o FICOP, composto pelos seguintes membros: I - Representante do Governador; II - Representante do Poder Legislativo; III - Representante do Poder Judiciário; IV - Representante do Procurador-Geral de Justiça; V - Secretário Especial de Estado de Gestão; VI - Secretário Especial de Estado de Governo; VII - Secretário Especial de Estado de Promoção Social; VIII - Secretário Especial de Estado de Proteção Social; IX - um representante da classe trabalhista; X - um representante da classe empresarial.

#### 5.5.13 O adicional de ICMS da Paraíba para o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza no Estado da Paraíba (FUNCEP)

É a partir da Lei Ordinária Estadual nº 7. 611, de 30 de junho de 2004, que fica instituído o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza no Estado da Paraíba (FUNCEP/PB), com o objetivo de viabilizar, a todos os paraibanos, acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados, exclusivamente, em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, saneamento básico, reforço de renda familiar e outros programas de relevante interesse social, voltados para a melhoria da qualidade de vida, conforme disposto no art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal.

A técnica utilizada pelo Paraibanos foi financiar o referido fundo a partir da parcela do produto da arrecadação correspondente ao adicional de dois pontos percentuais na alíquota

do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), por meio de uma lista de produtos e serviços que periodicamente vem sendo alargada, notadamente, a partir das Leis Ordinárias Estaduais de nº 9.933, de 14 de dezembro de 2012; nº 10.507, de 18 de setembro de 2015; nº 10.802, de 12 de dezembro de 2016 e, recentemente, pela nº 11.265, de 29 de dezembro de 2018.

Atualmente, os produtos e serviços considerados como supérfluos no Estado da Paraíba são os seguintes: a) bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana-de-açúcar; b) armas, munições e fogos de artifícios; c) embarcações esportivas, de recreio e *jet skis*, suas partes e peças; d) fumo, cigarros e demais artigos de tabacaria; e) aparelhos ultraleves e asas-deltas; f) gasolina; g) serviços de comunicação; h) energia elétrica para consumo residencial acima da faixa de 100 (cem) quilowatts/hora mensais; i) joias; j) isotônicos, bebidas gaseificadas não alcoólicas e refrigerantes; k) perfumes, extratos, águas de colônia e produtos de beleza ou de maquiagem; l) rações para animais domésticos; m) aviões, helicópteros, drones, ultraleves e asa-delta<sup>180</sup>; n) automóveis, camionetas, caminhonetes e utilitários com potência superior a 140 (cento e quarenta) cavalos-vapor (cv); o) motocicletas, motonetas, ciclomotores e triciclos com potência superior a 250 (duzentos e cinquenta) cilindradas; p) aparelhos de saunas elétricos e banheiras de hidromassagem; q) aparelhos de iluminação (NCM 9405); r) aparelhos de ginástica (NCM 9506).

O FUNCEP/PB possui como órgão administrador um conselho gestor composto por representantes de entidades públicas e da sociedade civil, cuja composição é a seguinte: como presidente, o Secretário de Estado do Planejamento e Gestão (SEPLAG), e por membros: representantes das secretarias de Estado da Educação (SEE), Saúde (SES), Finanças (SEFIN), Desenvolvimento Econômico e Turismo (SETDE), Desenvolvimento da Agropecuária e da Pesca (SEDAP), e Desenvolvimento Humano (SEDH), Centro de Apoio à Criança e ao Adolescente (CENDAC); além de designados das universidades federais da Paraíba e de Campina Grande (UFPB e UFCG), Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Paraíba (IFPB), da Arquidiocese da Paraíba e Conselho Interdenominacional de Ministros Evangélicos do Brasil (CIMEB), tendo os representantes titulares e suplentes da Sociedade Civil indicados pelos seus Presidentes dos Órgãos, e os representantes e suplentes da

---

<sup>180</sup> Perceba-se que os ultraleves e as asas-deltas estão previstas em duas alíneas diferentes, a razão é bem simples, a primeira referência na alínea “e” é oriunda da redação original da Lei Ordinária Estadual n. 7. 611, de 30 de junho de 2004, já a segunda foi acrescida pela Lei Ordinária Estadual n. 11.265/2018 (com efeitos a partir de 31 de março de 2019).

administração pública designados por ato do Governador do Estado, conforme disposto no Decreto nº 25.849 de 28 de abril de 2005.

#### 5.5.14 O adicional de ICMS do Paraná para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná (FECOP)

O marco normativo no Paraná é a Lei Ordinária Estadual nº 18.573, de 30 de setembro de 2015, que institui o Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná (FECOP), conforme art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com a finalidade de promover, coordenar, acompanhar e integrar as ações governamentais destinadas a reduzir a pobreza e a desigualdade social e as suas respectivas causas e efeitos. A gestão do fundo será realizada por Conselho Consultivo e de Acompanhamento do FECP, sendo presidido pelo Secretário de Estado da Fazenda, e seus membros e suplentes serão nomeados pelo Chefe do Poder Executivo Estadual, contando necessariamente com representantes da sociedade civil.

A técnica de financiamento do referido fundo é a criação do adicional de alíquota de 2% (dois por cento) sobre os seguintes produtos: 1) água mineral (NCM 22.01); 2) águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas, refrigerantes, refrescos e outros, cervejas sem álcool e isotônicos (NCM 22.02); 3) artefatos de joalheria e de ourivesaria, e suas partes (NCM 71.13 e 71.14); 4) cervejas, chopes e bebidas alcoólicas (NCM 22.03, 22.04, 22.05, 22.06 e 22.08); 5) fumo e sucedâneos, manufaturados (NCM 24.02 e 24.03); 6) gasolina, exceto para aviação; 7) perfumes e cosméticos (NCM 33.03, 33.04, 33.05 exceto 3305.10.00, e 33.07 exceto 3307.20); 8) produtos de tabacaria (NCM 24.01 a 24.99). Sobre tal lista, por óbvio, está o destaque em relação à tributação do adicional sobre a água mineral e sobre as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas, afinal, a competência constitucional apenas a autoriza a criação do adicional de ICMS sobre produtos supérfluos e sendo a água vital à sobrevivência humana, eis que extremamente questionável a criação do adicional sobre tal produto.

#### 5.5.15 O adicional de ICMS de Pernambuco para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP)

Em Pernambuco, é a partir da Lei Ordinária Estadual nº 12.523, de 30 de dezembro de 2003, que é instituído, a partir de 1º de janeiro de 2004, o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECEP), com o objetivo de captar, gerir e destinar recursos para programas de relevante interesse social, voltados para o combate à pobreza no Estado de Pernambuco. Em sua redação original, a referida lei estadual dispunha que FECEP será gerido pela Secretaria de Planejamento e administrado por Conselho Consultivo com a seguinte composição: I - Secretário de Planejamento, a quem cabe a respectiva coordenação; II - Secretário da Fazenda; III - Secretário de Cidadania e Políticas Sociais; IV - Secretário Chefe do Gabinete Civil; V - Secretário de Produção Rural e Reforma Agrária; VI - 03 (três) representantes da sociedade civil. VII - 01 (um) representante da Assembleia Legislativa do Estado de Pernambuco.

Seguindo a tendência de outros Estados, Pernambuco vem ampliando a lista de produtos e serviços ao adicional de ICMS para o FECEP, inicialmente, apenas bebidas alcoólicas, gasolina; charutos, cigarrilhas e cigarros; balões, dirigíveis, planadores, asas-deltas, ultraleves, iates, e armas de fogo, atualmente, a referida lista está disposta na Lei Ordinária Estadual nº 15.730/2016, com a redação ofertada pela Lei Ordinária Estadual nº 16.489/2018, mais precisamente, nos Anexos 1, 1-A e 1-B, cuja alíquota interna já contempla o adicional de 2% destinado ao referido fundo.

Eis a lista atual<sup>181</sup>: a) bebidas alcoólicas; b) gasolina; c) charutos, cigarrilhas e cigarros, de fumo (tabaco) ou dos seus sucedâneos, classificados na posição 2402 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH; d) balões, dirigíveis, planadores, asas-deltas, ultraleves e outros veículos aéreos, não concebidos para propulsão com motor, classificados na posição 8801 da NBM/SH; e) iates e outros barcos e embarcações de recreio ou de esporte, barcos a remo, canoas e jet-skis, classificados na posição 8903 da NBM/SH; f) revólveres e pistolas, classificados na posição 9302 da NBM/SH, armas de fogo e aparelhos semelhantes que utilizem a deflagração da pólvora, classificados na posição 9303 da NBM/SH, armas classificadas na posição 9304 da NBM/SH, partes e acessórios de revólveres e pistolas, classificados no código 9305.10.00 da NBM/SH, bombas, granadas, torpedos, minas, mísseis, cartuchos e outras munições e projéteis e suas partes, incluídos os zagalotes, chumbos de caça e buchas para cartuchos, classificados na posição 9306 da NBM/SH; g) refrigerantes e extrato concentrado para a elaboração de refrigerantes, classificados, respectivamente, nos

---

<sup>181</sup> Destaque-se que a parte substancial da referida lista é fruto da ampliação implementada pela Lei Ordinária Estadual nº 16.489/2018, cuja eficácia técnica se inicia a partir de 1º de abril de 2019.

códigos 2202.10.00 e 2106.90.10 da NBM/SH; h) veículos automotores novos relacionados no Anexo Único, exceto os automóveis de passageiros com motor de pistão alternativo, de ignição por centelha, de cilindrada não superior a 1000 cm<sup>3</sup>, classificados no código 8703.21.00 da NBM/SH: 1. cujo preço final ao consumidor, sugerido pelo fabricante ou importador, seja igual ou inferior a R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais); ou 2. inexistindo o valor de que trata o item 1, cuja base de cálculo do imposto devido por substituição tributária seja igual ou inferior a R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais); i) motocicletas com motor de pistão alternativo de cilindrada superior a 250 cm<sup>3</sup>, classificadas na posição 8711 da NBM/SH; j) artefatos de joalheria e suas partes, de metais preciosos ou de metais folheados ou chapeados de metais preciosos, classificados na posição 7113 da NBM/SH; k) artefatos de ourivesaria e suas partes, de metais preciosos ou de metais folheados ou chapeados de metais preciosos, classificados na posição 7114 da NBM/SH; l) obras de pérolas naturais ou cultivadas, de pedras preciosas ou semipreciosas, de pedras sintéticas ou reconstituídas, classificadas na posição 7116 da NBM/SH; m) bijuterias, classificadas na posição 7117 da NBM/SH; n) Álcool Etílico Hidratado Combustível, classificado na posição 2207 da NBM/SH; o) água mineral em embalagem descartável, classificada no código 2201.10.00 da NBM/SH; p) bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas), classificadas no código 2202.99.00 da NBM/SH; q) saco plástico, classificado na subposição 3923.2 da NBM/SH; r) copo plástico descartável, classificado no código 3924.10.00 da NBM/SH; s) canudo plástico descartável, classificado no código 3917.32.29 da NBM/SH; e t) explosivos preparados, classificados no código 3602.00.00 da NBM/SH.

#### 5.5.16 O adicional de ICMS do Estado do Piauí para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP)

Em terras Piauienses, o marco normativo é a Lei Ordinária Estadual nº 5.622, de 28 de dezembro de 2006, que instituiu para vigorar até o ano de 2010, o Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP) com o objetivo de viabilizar à população do Estado o acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, reforço da renda familiar, infraestrutura e outros programas de relevante interesse social voltados para melhoria da qualidade de vida.

Para fins de gestão do referido fundo, é criado o Conselho de Políticas de Combate à Pobreza, com a seguinte composição: I - Secretário de Assistência Social e Cidadania; II - Secretário de Planejamento; III - Secretário da Fazenda; IV - Secretário da Saúde; V - Secretário

de Educação; VI - Secretário de Desenvolvimento Rural; VII - Coordenador Estadual para Integração da Pessoa Portadora de Deficiência (CEID); VIII - quatro representantes da sociedade civil; IX - um representante da Assembleia Legislativa, cujos membros do Conselho e seus suplentes serão nomeados pelo Chefe do Poder Executivo Estadual. Destaque-se que os representantes da sociedade civil, e respectivos suplentes, serão escolhidos mediante indicação do Conselho Estadual dos Direitos da Criança e do Adolescente, do Conselho Estadual da Assistência Social, do Conselho Estadual da Saúde e do Conselho Estadual da Educação.

Em relação aos produtos tributados pelos adicionais, a legislação do Piauí divide os produtos e serviços considerados supérfluos em duas categorias para gravá-los do modo diferenciado, um primeiro grupo com mercadorias listadas na referida Lei Estadual é tributado com a alíquota adicional de 2% (dois por cento); e outro grupo é tributado de modo residual, isto é, todas as mercadorias que não são gravadas tributadas por exclusão, há tributação dos adicionais. Eis a lista do primeiro grupo que está inserida na supramencionada Lei Estadual: a) bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana fabricada no Piauí; b) refrigerantes e bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas, estas classificadas nas posições 2106.90 e 2202.90 da NBM/SH; c) fumo e seus derivados, inclusive cigarros, cigarrilhas e charutos; d) combustíveis líquidos derivados do petróleo, exceto óleo diesel, querosene iluminante e óleo combustível; e) álcool para utilização não combustível, merecendo destaque aqui a revogação da tributação incidente sobre os serviços de telecomunicações e energia elétrica pela Lei Ordinária Estadual nº 6. 929, de 27 de dezembro de 2016.

#### 5.5.17 O adicional de ICMS do Rio de Janeiro para o Fundo de Combate à Pobreza e às desigualdades Sociais (FECP)

No Rio de Janeiro, o marco é a Lei Ordinária Estadual nº 4.056, de 30 de dezembro de 2002, que autoriza a criação do Fundo de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais (FECP) com o objetivo de viabilizar a todos os fluminenses acesso a níveis dignos de subsistência visando a melhoria de qualidade de vida. Para fins de administração e acompanhamento, a Lei prevê um Conselho Gestor, que além dos membros representantes do Estado de livre escolha do Governador, também será integrado por entidades que contém com a participação da sociedade civil e que será presidido pelo Governador do Estado ou por Secretário de Estado por ele designado.

Conforme já mencionado em linhas anteriores, é um dos fundos mais antigos e cujos adicionais de financiamento foram enfrentados em vários processos dos tribunais pátrios,

especialmente, pelo Supremo Tribunal Federal em duas ocasiões RE 570.016/RJ e RE 508.993/RJ, o que motivou o Fisco Carioca a realizar várias alterações em sua legislação consoante as decisões e impugnações apresentadas.

Atualmente, a definição de produtos e serviços supérfluos é operacionalizada de forma residual, isto é, a Legislação do Estado do Rio de Janeiro destinará ao FECP o produto da arrecadação adicional de dois pontos percentuais correspondentes a um adicional geral da alíquota atualmente vigente do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), ou do imposto que vier a substituí-lo, com exceção: a) dos gêneros que compõem a Cesta Básica, assim definidos aqueles estabelecidos em estudo da Fundação Getúlio Vargas e em Lei estadual específica; b) dos Medicamentos Excepcionais previstos na Portaria nº 1318, de 23/07/2002, do Ministério da Saúde, e suas atualizações e em Lei estadual específica” c) do Material Escolar; d) do Gás Liquefeito de Petróleo (gás de cozinha); e) do fornecimento de energia elétrica residencial até 300 quilowatts/horas mensais; f) consumo residencial de água até 30 m<sup>3</sup>; g) consumo residencial de telefonia fixa até o valor de uma vez e meia a tarifa básica; h) na geração de energia eólica, solar, biomassa, bem como para a energia gerada a partir do lixo, pela coleta do gás metano, e pela incineração, nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo; i) operações com óleo diesel.

Curiosa disposição da Lei Carioca está na previsão temporária do acréscimo de mais dois pontos percentuais sobre operações com energia elétrica, isto é, a previsão constitucional de adicional de ICMS até 2% (dois por cento) para o consumidor de energia elétrica no Rio de Janeiro será a razão de 4% (quatro por cento) até 31 de dezembro de 2019, nos termos da Lei Complementar nº 183/2018.

#### 5.5.18 O adicional de ICMS do Rio Grande do Norte para o Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP)

É a partir da Lei Complementar nº 261, de 19 de dezembro de 2003 que os adicionais de ICMS são inseridos no Sistema Tributário do Estado do Rio Grande do Norte, também, a referida lei institui, no âmbito do Poder Executivo Estadual, o Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP), com o objetivo de viabilizar para toda a população do Rio Grande do Norte o acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados exclusivamente em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, saneamento básico, reforço de

renda familiar e em outros programas de relevante interesse social, voltados para a melhoria da qualidade de vida.

A gestão financeira do FECOP é pela Secretaria de Estado do Planejamento e das Finanças (SEPLAN), segundo a programação estabelecida pelo Conselho Consultivo de Políticas de Inclusão Social, que é presidido pelo titular da Secretaria de Estado da Ação Social (SEAS) e que tem a seguinte composição: I - Secretário de Estado da Ação Social (SEAS); II - Secretário de Estado do Planejamento e das Finanças (SEPLAN); III - Secretário de Estado da Tributação (SET); IV - Secretário-Chefe do Gabinete Civil do Governador do Estado (GAC); V - Secretário de Estado da Saúde Pública (SESAP); VI - Secretário de Estado da Educação, da Cultura e dos Desportos (SECD); VII - Secretário de Estado da Agricultura e da Pecuária (SAPE); VIII - Secretário de Estado da Indústria, do Comércio, da Ciência e da Tecnologia (SINTEC); IX - um representante da Associação dos Prefeitos do Rio Grande do Norte; X - quatro representantes da sociedade civil; XI - um representante da Assembleia Legislativa, cujos membros do Conselho e seus suplentes serão nomeados pelo Chefe do Poder Executivo Estadual e tendo os representantes da sociedade civil, e respectivos suplentes, serão escolhidos mediante indicação do Conselho Estadual dos Direitos da Criança e do Adolescente, do Conselho Estadual da Assistência Social, do Conselho Estadual da Saúde e do Conselho Estadual da Educação.

Em relação à lista de produtos e serviços considerados como supérfluos, a diretriz normativa é o artigo 27-A da Lei-Geral do ICMS no Estado Potiguar (Lei 6.968, de 30 de dezembro de 1996) que, com a redação ofertada pela Lei Complementar nº 450, de 27 de dezembro de 2010, determina a adição de 02 (dois) pontos percentuais sobre as alíquotas incidentes sobre as operações e prestações de serviços que envolvam os seguintes produtos ou serviços: 1) bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melão; 2) armas e munições; 3) fogos de artifício; 4) perfumes e cosméticos; 5) cigarros, fumos e seus derivados, cachimbo, cigarreiras, piteiras e isqueiros e demais artigos de tabacaria; 6) serviços de comunicação; 7) embarcações de esporte e recreação; 8) joias; 9) asas-deltas e ultraleves, suas partes e peças; 10) energia elétrica para consumidores das classes indicadas a seguir, conforme definição da Resolução nº 456, de 29 de novembro de 2000, da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, com consumo mensal superior a 300 (trezentos) kWh: i) Residencial; e ii) Comercial, Serviços e Outras Atividades, exceto industriais, hospitais e entidades beneficentes sem fins lucrativos; 11) serviço de televisão por assinatura e 12) Gasolina (tipo C).

#### 5.5.19 O adicional de ICMS do Rio Grande do Sul para o Fundo de Proteção e Amparo Social do Estado do Rio Grande do Sul (AMPARA/RS)

No Estado Gaúcho, é a Lei Ordinária Estadual nº 14.742, de 24 de setembro de 2015, que Cria o Fundo de Proteção e Amparo Social do Estado do Rio Grande do Sul (AMPARA/RS) com a finalidade de viabilizar a toda a população do Estado do Rio Grande do Sul o acesso a níveis dignos de subsistência cujos recursos são aplicados em ações de nutrição, habitação, educação, saúde, segurança, reforço de renda familiar e outros programas de relevante interesse social voltados para a melhoria da qualidade de vida.

A supramencionada Lei Gaúcha também introduz os adicionais de ICMS na Lei n.º 8.820, de 27 de janeiro de 1989 (Lei-Geral do ICMS/RS) sobre os seguintes produtos e serviços até 31 de dezembro de 2025: I - bebidas alcoólicas e cerveja sem álcool; II - cigarros, cigarrilhas, charutos, cachimbos, cigarreiras, fumos desfiados e encarteirados, fumos para cachimbos e fumos tipo crespão; III - perfumaria e cosméticos; e IV - prestação de serviço de televisão por assinatura.

Para fins de administração e controle do AMPARA/RS, a Lei Gaúcha prevê um Conselho Deliberativo, que atualmente é composto por membros da Casa Civil, Secretaria Planejamento, Governança e Gestão, Secretaria da Fazenda, Secretaria de Desenvolvimento Social, Trabalho, Justiça e Direitos Humanos e também da sociedade civil.

#### 5.5.20 O adicional de ICMS de Rondônia para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza de Rondônia (FECOEP)

A partir da Lei Complementar nº 842, de 27 de novembro de 2015, o Estado de Rondônia instituiu o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza de Rondônia (FECOEP/RO), vinculado à Secretaria de Estado da Assistência e do Desenvolvimento Social (SEAS), destinado a viabilizar a toda a população do Estado de Rondônia, acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados exclusivamente em ações suplementares de nutrição, educação, saúde, saneamento básico e outros programas de relevante interesse social, voltado para a melhoria da qualidade de vida.

O FECOEP/RO é gerido pela Secretaria de Estado da Assistência e do Desenvolvimento Social (SEAS) e administrado por Conselho Consultivo com a seguinte composição: I – o Governador do Estado de Rondônia, Presidente do Conselho; II – o Secretário

de Finanças, Secretário Executivo do Conselho; III – o Secretário de Assistência e do Desenvolvimento Social; IV – o Secretário de Saúde; V – o Secretário de Educação; VI – 01 (um) representante indicado pela Assembleia Legislativa do Estado de Rondônia; VII – 01 (um) representante da sociedade civil indicado pelo Governador do Estado de Rondônia, cujos membros do Conselho Consultivo e seus suplentes são nomeados pelo Governador do Estado.

Já os adicionais de ICMS foram criados pela Lei Ordinária nº 3.699, de 22 de dezembro de 2015 ao introduzir o artigo 27-A na Lei-Geral do ICMS/RO (Lei nº 668 de 27 de dezembro de 1996) para acrescentar em 2% (dois por cento) as alíquotas incidentes sobre as prestações e operações internas sobre os seguintes produtos e serviços: i) armas e munições, suas partes e acessórios; ii) embarcações de esporte e recreação; iii) fogos de artifícios; 12) outros serviços de comunicação; iv) 32% (trinta e dois por cento) nas operações com cigarros, charutos e tabacos; v) 37% (trinta e sete por cento) nas operações com bebidas alcoólicas, exceto cerveja; e vi) 29% (vinte e nove por cento) nas operações com cerveja, exceto as não alcoólicas.

#### 5.5.21 O adicional de ICMS de São Paulo para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECOEP)

Somente em 24 de novembro de 2015, com a edição da Lei Ordinária Estadual nº 16.006 é que o Estado de São Paulo cria o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FECOEP) com o objetivo de viabilizar para a população do Estado o acesso a níveis dignos de subsistência cujos recursos do FECOEP devem ser aplicados única e exclusivamente em programas e ações de nutrição, habitação, educação, saúde e outras ações de relevante interesse social, dirigidas para melhoria da qualidade de vida, incluindo ações de proteção à criança e ao adolescente e ações de incentivo à agricultura familiar, a supramencionada Lei delega ao regulamento disciplina sobre vinculação, fontes de recursos, aplicação e movimentação de recursos, gestão, funcionamento, prestação de contas.

Sobre a lista dos produtos e serviços considerados como supérfluos, atualmente, a legislação paulista é diminuta, pois, entre as fontes de recursos do FECOEP, há previsão de direcionamento da arrecadação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) resultante da adição de 2 (dois) pontos percentuais às alíquotas incidentes em operações e prestações de apenas dois itens: i) bebidas alcoólicas classificadas na posição 22.03; e ii) fumo e seus sucedâneos manufaturados.

### 5.5.22 O adicional de ICMS de Sergipe para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNPOBREZA)

O tema dos adicionais de ICMS no Estado de Sergipe é introduzido a partir da Lei Ordinária Estadual nº 4.731, de 27 de dezembro de 2002, isto é, antes do advento da Emenda Constitucional nº 42/2003, que pretendeu convalidar os adicionais estaduais editados antes de sua promulgação. Por isso é que o Estado Sergipano alterou várias vezes a sua estrutura normativa.

Atualmente, o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza tem como o objetivo de viabilizar ou possibilitar, à população do Estado que precisar, o acesso a níveis dignos de subsistência cujos recursos do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza devem ser aplicados única e exclusivamente em projetos, programas e ações de nutrição, habitação, educação, saúde, reforço de renda familiar e outros programas de relevante interesse social dirigidos para melhoria da qualidade de vida, bem como na manutenção das atividades necessárias à consecução de tais fins, como apoio administrativo, operacional, logístico, de infraestrutura, de recursos humanos, de tecnologia e de comunicação educativa.

Para fins gerenciais, atualmente, a partir da Lei Estadual nº 8.214, de 27 de abril de 2017, figura como órgão gestor financeiro a Secretaria de Estado da Mulher, da Inclusão e Assistência Social, do Trabalho e dos Direitos Humanos (SEIDH)<sup>182</sup>, em expressa ofensa ao contido no artigo ao artigo 79, parágrafo único, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT)<sup>183</sup> em que prevê que o a gestão ficará a cargo do Conselho consultivo e de acompanhamento com a participação de representantes da sociedade civil, inclusive, essa era a disposição originária da Lei Sergipana nº 4.991, de 22 de agosto de 2003, que previa o Conselho Gestor do FUNPOBREZA e sua constituição pelos seguintes membros: I- O Secretário de Estado do Combate à Pobreza, da Assistência Social e do Trabalho; II- O

---

<sup>182</sup> Destaque-se as acusações Georgeo Passos (PTC) sobre o suposto uso indevido de recursos do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNPOBREZA). O parlamentar apresentou na Assembleia Legislativa de Sergipe (ALESE) informações que demonstram possível desvio de finalidade, no entanto, a Secretaria de Estado da Mulher, Inclusão e Assistência Social, do Trabalho e dos Direitos Humanos (SEIDH) garante que os recursos estão sendo investidos em conformidade com a legislação vigente. [http://www.f5news.com.br/politica/deputado-denuncia-uso-indevido-do-fundo-de-combate-a-pobreza\\_28687/](http://www.f5news.com.br/politica/deputado-denuncia-uso-indevido-do-fundo-de-combate-a-pobreza_28687/)

<sup>183</sup> Art. 79. É instituído, para vigorar até o ano de 2010, no âmbito do Poder Executivo Federal, o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, a ser regulado por lei complementar com o objetivo de viabilizar a todos os brasileiros acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, reforço de renda familiar e outros programas de relevante interesse social voltados para melhoria da qualidade de vida. Parágrafo único. O Fundo previsto neste artigo terá Conselho Consultivo e de Acompanhamento que conte com a participação de representantes da sociedade civil, nos termos da lei.

Secretário de Estado da Fazenda, ou um representante da respectiva Secretaria de Estado, designado pelo mesmo Secretário; III- O Secretário de Estado-Chefe da Casa Civil, ou um representante da respectiva Secretaria de Estado, designado pelo mesmo Secretário; IV- O Diretor-Presidente do Banco do Estado de Sergipe S.A. (BANESE), ou um representante do mesmo Banco, designado pelo referido Diretor-Presidente; V- Um representante da sociedade civil, designado pelo Governador do Estado.

Em relação à identificação dos produtos e serviços submetidos às alíquotas adicionais, atualmente, a relação é a seguinte: I - cigarros, cigarrilhas, charutos e fumos industrializados; II - bebidas alcoólicas, cervejas e chopes; III - ultraleves e suas partes e peças: a) asas-deltas; b) balões e dirigíveis; c) partes e peças dos veículos e aparelhos indicados nas alíneas anteriores; IV - embarcações de esporte e recreio, esquis aquáticos e jet-esquis; V - gasolina e álcool etílico (etanol) anidro ou hidratado para fins carburantes; VI - armas e munições, exceto as destinadas às Polícias Civil e Militar e às Forças Armadas; VII - joias: a) de metais preciosos ou de metais folheados ou chapeados de metais preciosos; b) de pérolas naturais ou cultivadas, de pedras preciosas ou semipreciosas, pedras sintéticas ou reconstituídas; VIII - perfumes; IX - pólvoras propulsivas, estopins ou rastilhos, cordéis detonantes, escorvas (cápsulas fulminantes), espoletas, bombas, petardos, busca-pés, estalos de salão e outros fogos semelhantes, foguetes, cartuchos, dinamites e explosivos para emprego na extração ou construção, foguetes de sinalização, foguetes e cartuchos contra granizo e semelhantes, e fogos de artifício; X - serviços de telefonia, telex, fax e outros serviços de telecomunicações, inclusive serviço especial de televisão por assinatura. XI - energia elétrica, quando o consumo mensal for superior a 220 KW; XII - pranchas de surfe - NCM - 9506.29.00; XIII - pranchas a vela - NCM - 9506.21.00; XIV - jogos eletrônicos de vídeo (NCM - 9504.10.10), e suas partes e acessórios - (NCM - 9504.10.9); XV - cartas para jogar - (NCM - 9504.40.00); XVI - artigos e alimentos para animais de estimação, exceto medicamentos e vacinas; XVII - bola de tênis - NCM 9506.61.00 e raquetes de tênis mesmo não encordoados - NCM 9506.51.00; XVIII - produtos eróticos; XIX - semijoias e artigos de bijuteria; XX - isotônicos, energéticos, bebidas gaseificadas não alcoólicas e refrigerantes.

#### 5.5.23 O adicional de ICMS do Tocantins para o Fundo Estadual e Erradicação da Pobreza (FECOEP/TO)

Por fim, no Estado do Tocantins, é a Lei Ordinária Estadual nº 3.015, de 30 de setembro de 2015 que cria o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza

(FECOEP/TO), no âmbito da Secretaria da Fazenda, de natureza orçamentária, destinado a provisionar recursos financeiros às unidades orçamentárias executoras de programas sociais que compõem a Rede de Proteção Social do Estado do Tocantins, sendo o FECOEP/TO é administrado por um Conselho Diretor, integrado pelos seguintes membros: I – dois representantes da Secretaria da Fazenda; II – um representante da Secretaria; a) do Planejamento e Orçamento; b) do Trabalho e Assistência Social; III – dois representantes: a) da sociedade civil organizada; b) do setor empresarial.

No que toca à estruturação normativa da lista dos produtos e serviços considerados como supérfluos para fins dos adicionais de ICMS, a supramencionada Lei do Tocantins introduz disposição específica na Lei-Geral do ICMS/TO, especificamente, introduz o décimo primeiro parágrafo ao artigo 27 da Lei Estadual nº 1.287, de 28 de dezembro de 2001, para dispor sobre o acréscimo em dois pontos percentuais a alíquota sobre: 1) serviço de comunicação; 2) gasolina automotiva e de aviação; e) álcool etílico (etanol), anidro ou hidratado para fins carburantes; 4) joias, excluídas as bijuterias; 5) perfumes e águas-de-colônia; 6) bebidas alcoólicas; 7) fumo; 8) cigarros; 9) armas e munições; 10) embarcações de esporte e recreio; 11) cervejas e chopes sem álcool.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

*It is better to be roughly right than precisely wrong.*

(John Maynard Keynes)

(1) O surgimento da racionalidade de autoimposição tributária tem expressa raiz na Magna Carta de 1215 e, sendo assim, existe contemporaneidade do direito fundamental ao autoconsentimento tributário (liberdade de propriedade) às demais liberdades;

(2) O Direito é fenômeno comunicacional e, sendo assim, a retenção de compromissos intersubjetivos é estruturada por linguagem tecnicamente estruturada, sendo esta *condição de possibilidade* de intersubjetividade humana (simpliciter aqui apresentada como conexão entre mentes) como também *resultado* da prática discursiva sobre do processo democrático de deliberação das políticas públicas;

(3) A enunciação dos conceitos constitucionais para a estruturação das regras de tributação revela o domínio do preferível entre as opções postas ao debate social assim como também representa o delineamento democrático dos limites semânticos das normas jurídicas que gravam o patrimônio do cidadão-contribuinte, destarte, qualquer modificação substancial deverá ser submetida à nova deliberação democrática;

(4) A autotributação na Democracia Deliberativa tem como pressuposta a participação real e efetiva do cidadão-contribuinte (através de seus representantes) no processo decisório de estruturação do Sistema Tributário, notadamente, na eleição das bases tributáveis;

(5) É possível encontrar na agenda legislativa brasileira outras propostas parlamentares visando à redução da pobreza em solo pátrio, todavia, o marco do amplo debate legislativo acerca do tema da pobreza é por ocasião da Propostas de Emendas à Constituição nº 67/99 e 96/99;

(6) Para fins de justiça histórica, os Fundos Constitucionais para o Combate e Erradicação da pobreza têm como principais atores os Senadores Antônio Carlos Magalhães, Lúcio Alcântara, Marina Silva e Eduardo Suplicy;

(7) há mais de 20 (vinte) anos a matriz tributária brasileira está concentrada na base de incidência sobre o consumo, refletindo a deliberada política tributária para proteção patrimonial das grandes fortunas existentes no País.

(8) É duvidosa a eficiência da tributação do consumo como instrumento de redistribuição da a riqueza tal como apostado pelos parlamentares quando dos debates acerca da aprovação dos adicionais sobre produtos e serviços supérfluos;

(9) A inclusão do ICMS na sua própria base viola o Princípio da Transparência Fiscal na tributação do consumo sendo insuficiente a Lei Federal nº12.741, de 8 de dezembro de 2012 para o cumprimento da norma programática constitucional;

(10) O direito serve para estabelecimento da ordem e pacificação social e, se assim o é, em uma comunidade de falantes, a jusposição de regras de convivência submete-se inexoravelmente a intermediação da linguagem, então, o direito é linguagem;

(11) A racionalidade da exigência de Lei Complementar tem raiz na natureza do processo legislativo de derivação e positivação, especialmente, no processo legislativo enunciador da competência tributária para a instituição dos adicionais de ICMS há demorado debate sobre a futura lei complementar em expresse pacto dilatatório da definição de tributo para deliberações legislativas futuras, sendo inconstitucional o exercício da competência para os adicionais através da legislação ordinária;

(12) A RMIT é a estruturação lógica da norma tributária, em que se organiza sistematicamente os critérios indicadores das relação jurídico-tributária por ela (a norma) instituída para disciplinar a conduta do sujeito passivo da obrigação tributária, servindo de excelente instrumento de análise das normas de imposição tributária;

(13) Sobre a natureza jurídica, os adicionais de ICMS caracterizam novos tributos e, portanto, devem ser balizados a partir das 154 da Constituição Federal, havendo significativa relevância a destinação dos recursos, classificam-se como contribuições estaduais sobre o consumo de produtos e serviços supérfluos; na hipótese de serem alíquotas adicionais, os Municípios têm direito à partilha, especialmente, porque não podem instituir seus próprios fundos de combate e erradicação da Pobreza;

(14) Até a presente data, os Estados do Acre, Amapá, Santa Catarina e Roraima ainda não instituíram o adicional de ICMS relativo Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza;

(15) Não há uniformização nacional dos produtos e serviços considerados como supérfluos, a definição resta a cargo das legislações estaduais cuja constitucionalidade é duvidosa acerca da tributação da água, energia, gasolina e telecomunicações;

(16) A lista apresentada pelos Estados e Distrito Federal é dinâmica havendo crescente ampliação dos itens a serem considerados como produtos e/ou serviços supérfluos;

(17) Registra-se também problemas na estruturação da Base de Cálculo nas operações internas, interestaduais e internacionais, inclusive, com grandes variações na antecipação e substituição tributárias.

(18) Há distorção da competência tributária para a instituição dos adicionais de ICMS nas legislações estaduais que consideração a água mineral como produto supérfluo.

(19) É inconstitucional a definição de produto supérfluo de forma residual, isto é, todas as legislações que não listam os produtos e serviços considerados como supérfluos são maculadas são constitucionalmente inválidas.

(20) O modelo do Constructivismo Lógico-Semântico, em verdade, é a percepção de que o direito é um Sistema onde a linguagem é autorreferente e suas fronteiras representam o marco do que existe dentro de um ordenamento jurídico e, assim, a linguagem para o direito tanto é veículo de introdução como também ambiente, pois todo existir é textual.

Obviamente, não se pretende aqui se assenhorar “do que é direito”, seja porque não são todas ideias inéditas seja porque são ideias de juventude<sup>184</sup>.

O que se quer aqui é caminhar. Aonde se quer chegar?

Talvez, agradecidamente, em algum lugar com palavras<sup>185</sup>.

---

<sup>184</sup> “Se um sistema filosófico ou econômico, social, um sistema qualquer, for erro de cima a baixo e de lado a lado, não há nem perigo de que a inteligência do homem parta para o erro total. Se a inteligência avança, podes ter certeza de que, no meio dos erros, há verdades prisioneiras. Ora, quem sabe, quem discorda de mim pode ter descoberto sementes de verdade que me escaparam. Quem pode pretender ser dono da verdade e ter o monopólio do Espírito Santo? Feliz de quem se acostuma a ouvir com ouvidos de ouvir porque também é um perigo não ter idéias firmes, ser um cabeça de vento que gira pra onde o vento sopra. Ótimo é ter idéias, ter princípios, ter opções, prioridades. Mas permanecer de verdade e não só de faz de conta aberto a ouvir e a aceitar tudo o que é válido. Atenção, amigos, nós todos precisamos de matricular-nos na escola do diálogo e começar aprendendo de verdade a ouvir. E fiquemos alertas para a tentação de achar formidáveis, geniais, os que falam de acordo com o que nós pensamos. E de queimar como quadrados, caretas, os que têm a ousadia de discordar de nós. Adotemos como um de nossos lemas, queridos: se discordas de mim, tu me enriqueces.” Meditações do único brasileiro indicado três vezes ao prêmio Nobel da Paz (Dom Helder Câmara), lidas no programa matutino denominado “Um Olhar sobre a Cidade” que era exibido na **Rádio Olinda do Estado de Pernambuco**. Disponíveis em: [http://www2.uol.com.br/JC/sites/sementesdodom/multimedia\\_audios.html](http://www2.uol.com.br/JC/sites/sementesdodom/multimedia_audios.html). Acesso em: 27 de outubro de 2014.

<sup>185</sup> “Todo descobrimento pela palavra (logos, no sentido mais originário) é no fundo uma ação de graças. Manifesta a gratidão do conhecimento pela coisa que se deu a conhecer. Quem não vê aí a ocasião para o advento do sagrado? Como ensinam os evangelhos, ‘no princípio era o Verbo’.” BORGES, José Souto Maior. **Ciência Feliz**. 3ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 113.

## REFERÊNCIAS

ADEODATO, João Maurício; BITTAR, Eduardo C. B. (org.). **Filosofia e Teoria Geral do Direito**: estudos em homenagem a Tercio Sampaio Ferraz Junior por seu septuagésimo aniversário. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

ALCOFORADO, Antônio Machado Guedes. **A Regra-matriz de responsabilidade e regra-matriz de substituição tributária no ICMS**. Tese (doutorado) de Doutorado. PUC/SP. São Paulo, 2017, p. 22-23.

AFONSO, José Roberto Rodrigues; RAMUNDO, Júlio César Maciel; ARAÚJO, Erika Amorim. **Breves notas sobre o federalismo fiscal no Brasil**. Rio de Janeiro: BNDES, 1998.

ALVES, Alaôr Caffé. **Lógica: pensamento formal e argumentação**: elementos para o discurso jurídico. 5ª Edição. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

ALVES DE MELO JR. João. A enunciação como intervalo entre o Ser e o Existir. In: CARVALHO, Paulo de Barros, Coord. **Constructivismo Lógico-Semântico**. Volume II, São Paulo: Noeses, 2018.

ANTONINI, Luca. **Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali**. Milão: Guiffre, 1996.

APEL, Karl-Otto. Wittgenstein y Heidegger: **La pregunta por el sentido del ser y la sospecha de falta de sentido contra toda metafísica**. México: Diánoia, Anuario de filosofía, 1967.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 14ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

ATIENZA, Manuel. **O direito como argumentação**. Lisboa: Escolar editora, 2014.

ÁVILA, Humberto Bergmann. **Sistema constitucional tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 17ª ed. Atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BARFORD, Vanessa e HOLT, Gerry. Google, Amazon, Starbucks: The rise of 'tax shaming'. **BBC News Magazine**, Londres, 21 maio 2013. Disponível em: <http://www.bbc.com/news/magazine-20560359>. Acesso em: 10 nov. 2016

BARRETO, Simone Rodrigues Costa. **Mutação do conceito constitucional de mercadoria**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2015.

BARROS, Daniela Luz Pessoa de. **Teoria semiótica do texto**. São Paulo: Editora Parma, 2005.

BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito (o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil). In: **Boletim de Direito Administrativo - BDA**. São Paulo: ano 23, v. 1.

BASSO, Edcléia A. As competências na contemporaneidade e a formação do professor de LE. In: **Perspectivas de Investigação em Linguística Aplicada**. Universidade Estadual do Paraná, 2008.

BENVENISTE, Émile. **Problemas de Linguística Geral**. Tradução de Maria da Glória Novak e Luiza Neri; revisão do Prof. Isaac Nicolau Salum. São Paulo: Ed. Nacional, Ed. da Universidade de São Paulo, 1976.

BENVENISTE, Émile. **O aparelho formal da enunciação**. Tradução de Marco Antônio Escobar. Problemas de linguística geral. Vol. II. São Paulo: Cortez, 1989.

BOBBIO, Norberto. **O positivismo jurídico**: lições de filosofia do direito. Compiladas por Nello Morra; tradução e notas Márcio Pugliesi, Edson Bini, Carlos E. Rodrigues. São Paulo: Ícone, 1995.

BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função**: Novos estudos de Teoria do Direito, trad. de Daniela Beccaccia Versiani, Barueri: Manole, 2007.

BORGES, José Souto Maior. **Ciência Feliz**. 3ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

BOWERS, Simon. The Apple tax ruling – what this means for Ireland, tax and multinationals. **The Guardian**, Londres, Business, 30 de agosto de 2016. Disponível em: <https://www.theguardian.com/business/2016/aug/30/eu-apple-ireland-tax-ruling-q-and-a>. Acesso em: 10 nov. 2016

BRITTO, Lucas Galvão de. **O lugar e o tributo**. São Paulo: Noeses, 2014.

CAMPOS, Diogo Leite. **A nova auto-tributação: contratualização dos impostos**. Encontros Científicos. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/4789010.pdf>. Acesso em 10 nov. 2018.

CASTRO JR., Torquato da Silva. **A pragmática das nulidades e a teoria do ato jurídico inexistente**. São Paulo: Noeses, 2009.

CARDUCCI, Michele. **Por um Direito Constitucional Altruísta**. Tradução de Sandra Regina Martini Vial, Patrick Lucca da Ros, Cristina Lazzarotto Fortes. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2003.

CARNELUTTI, Francesco. **A arte do direito**. 2. ed. Campinas: Bookseller, 2005.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito**: o constructivismo Lógico-Semântico. São Paulo: Noeses, 2010.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. A ideia de texto e sua potencialidade analítica para a teoria comunicacional do direito. In: Carvalho, Paulo de Barros/ Morchon, Gregorio Robles. **Teoria Comunicacional do direito**: diálogo entre Brasil e Espanha. São Paulo: Noeses, 2011.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. Constructivismo Lógico-Semântico como método de trabalho na elaboração jurídica. In: CARVALHO, Paulo de Barros, Coord. **Constructivismo Lógico-Semântico**. São Paulo: Noeses, 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Fundamentos jurídicos da incidência**. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Constructivismo Lógico-Semântico**. São Paulo: Noeses, 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Guerra Fiscal: reflexões sobre a concessão de benefícios no âmbito do ICMS** – 2ª ed. Paulo de Barros Carvalho, Ives Granda da Silva Martins. – São Paulo: Noeses, 2014.

CASTRO JR., Torquato da Silva. **A pragmática das nulidades e a teoria do ato jurídico inexistente**. São Paulo: Noeses, 2009.

COELHO, I. Cálculo do ICMS “por dentro” é indefensável. **Conjur**, 8 ago. 2013. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2013-ago-08/isaias-coelho-calculo-icms-dentro-indefensavel>. Acesso em: 27 nov. 2018.

CHAVES, R. M. P.. Critérios Lógicos para Justificação Jurídica da Sucessão Tributária. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 113, 2013.

COLARES, Virgínia. **Tomada de depoimento na justiça brasileira: a dêixis e os pontos de referência pessoal, espacial e temporal na narrativa**. Disponível em: <http://ojs.letras.up.pt/index.php/LLLD/article/view/2403>. Acesso em: 17 fev.2018.

COLARES, Virgínia. **Linguagem e Direito**. Recife: Ed. Universitária da UFPE, 2010.

COUTINHO, João Hélio de Farias Moraes. **A legitimidade dos incentivos fiscais num contexto de guerra fiscal**. Tese (doutorado) de Doutorado. UFPE. Recife: FASA, 2013.

COUTINHO, João Hélio de Farias Moraes. **A omissão legislativa e a legitimidade do Supremo Tribunal Federal como legislador positivo in O direito público em perspectiva crítica**. Recife: Fasa, 2009.

DE LUCA, Giovanni Battista. *Il principe cristiano pratico*. Roma: Stamperia Camerale 1680.

DWORKIN, Ronald. **A virtude soberana: A teoria e a prática da igualdade**. Trad. Jussara Simões. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

ECHAVE, Delia Teresa *et ali*. **Lógica, proposición y norma**. 7ª reimpresión. Buenos Aires: Astrea, 2008.

FEITOSA, Raymundo Juliano. **Finanças Públicas e Tributação na Constituinte**. 2ª ed. Recife: Nossa Livraria, 2008.

FERRAZ FILHO, Luiz Henrique Gomes *et al.* (Im) Possibilidade jurídica de Alteração da prescrição tributária por meio de regras processuais In: CUNHA, Leonardo Carneiro da. (Org.). **Prescrição e Decadência**. Salvador: Juspodivm, 2013.

FERRAZ JÚNIOR, Tercio Sampaio. **Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação**. 6ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FIORIN, José Luiz. **As astúcias da enunciação**: as categorias de pessoa, espaço e tempo. São Paulo: Ática, 1996.

FIORIN, José Luiz. Categorias da Enunciação e efeitos de sentido. In: BRAIT, Beth (org.). **Estudos enunciativos no Brasil: histórias e perspectivas**. Campinas, SP: Pontes; São Paulo: Fapesp, 2001.

GAMA, Tácio Lacerda. **Competência Tributária**: fundamentos para uma teoria da nulidade. São Paulo: Noeses, 2009.

GARCÍA AMADO, Juan Antonio. **Nazismo, derecho y filosofía del derecho**. Anuário de filosofia del Derecho, Valência: Sociedad Española de Filosofía Jurídica y Política, n. 8, 1991.

GAUDÊNCIO, Francisco de Sales. **Paulo de Barros Carvalho**: um jurista brasileiro. São Paulo: Prólogo, 2017.

GUERRERA, Gabriel Ulbrik. **Incentivos fiscais em tempos de crise**: A problemática da autonomia dos entes subnacionais em decorrência da renúncia fiscal da União. 2017. 120 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito, Centro de Ciências Jurídicas, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2017.

GUSTIN. Miracy Barbosa de Sousa. **(Re)pensando a pesquisa jurídica: teoria e prática**. 4ª ed. Ver. E atual. – Belo Horizonte: Del Rey, 2013.

HABERMAS, Jürgen. **Direito e democracia: entre facticidade e validade**. Tradução Flávio Beno Siebeneichler. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1997.

HOUAISS, Antônio. **Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa**. Rio de Janeiro, Ed. Objetiva, 2001.

IVO, GABRIEL. **Norma Jurídica**: produção e controle. São Paulo: Noeses, 2006.

JAKOBSON, Roman. **Linguística e Comunicação**. São Paulo: Editora Cultrix, 1993.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. 6ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

LARENZ, Karl. **Metodologia da Ciência do Direito**. 3ª ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997.

LISPECTOR, Clarice. **Uma aprendizagem ou o livro dos prazeres**. Rio de Janeiro: Rocco, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. Tributação oculta e garantias constitucionais. **Revista Fórum de Direito Tributário**, Belo Horizonte, v. 2, n. 10, jul. 2004.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MALINOWSKI, Bronisław Kasper. **The meaning of meaning**. New York: Haverst Book, 1923.

MARQUES NETO, Floriano Azevedo. A nova regulação estatal e as agências independentes. **Direito Administrativo Econômico**. São Paulo: Ed. Malheiros, 2006.

MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e Aplicação do Direito**. 21ª ed, Rio de Janeiro: Forense, 2017.

MENCKEN, Henry Louis. **Prejudices: Second Series**. Google Books Full View, p. 155. Disponível em: [https://books.google.com.br/books?id=hy47AAAAYAAJ&q=well-known&redir\\_esc=y#v=snippet&](https://books.google.com.br/books?id=hy47AAAAYAAJ&q=well-known&redir_esc=y#v=snippet&) Acesso em 04 nov. 2018.

MENDES, Sônia Maria Broglia. **A validade jurídica pré e pós o giro linguístico**. São Paulo: Noeses, 2007.

MLODINOW, Leonard. **De primatas a astronautas: a jornada do homem em busca do conhecimento**. Tradução Claudio Carina. 1ª Ed. Rio de Janeiro: Zahar, 2015.

MONK, Ray. **Ludwig Wittgenstein: el deber de um gênio**. Barcelona: Editorial Anagrama, 1990.

MORCHON, Gregorio Robles. **O direito como texto: quatro estudos de teoria comunicacional do direito**. Tradução de Roberto Barbosa Alves. São Paulo: Manole, 2005.

MORCHON, Gregorio Robles. Perspectivismo textual y principio de relatividade sistémica em la teoria comunicacional del derecho. In: Carvalho, Paulo de Barros/ Morchon, Gregorio Robles. **Teoria Comunicacional do direito: diálogo entre Brasil e Espanha**. São Paulo: Noeses, 2011.

MURPHY, Liam e NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade – os impostos e a justiça**. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. **Fontes no direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2006.

OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. **Reviravolta Linguístico-pragmática na filosofia contemporânea**. 2ª ed. São Paulo: Edições Loyola, 2001.

PARIJS, Philippe van. **Por que os surfistas devem ser alimentados? o argumento liberal em defesa de uma renda básica incondicional**. Revista Brasileira de Ciência Política, nº15. Brasília, setembro - dezembro de 2014.

PERELMAN, Chaím. **Considerações sobre uma Lógica Jurídica**. Tradução de Cássio Scarpinella Bueno. Extraído de *Ethique et Droit*, Editions de l'Université de Bruxelles, 1990, p. 636 a 648. Disponível em: <http://www.scarpinellabueno.com.br/Textos/Perelman1.pdf>. Acesso em 07 abr. 2016.

PINHARANDA GOMES, Jesué. **Pensamento e Movimento**. Porto: Lello & Irmão Editores, 1974.

PINO, Giorgio. **Norma giuridica**. In: Giorgio Pino *et alii* (org.). **Filosofia del diritto**. Torino: Giappichelli, 2013.

PUVIANI, Amilcare. **Teoria della illusione finanziaria**. a cura di Franco Volpi. Milano: ISEDI, 1976.

REALE, Miguel. **Teoria Tridimensional do Direito**. 5ª Ed. São Paulo: Saraiva, 1994.

RIBEIRO, Maria de Fatima; GRUPENMACHER, Betina T.; CAVALCANTE, Denise Lucena e QUEIROZ, Mary Elbe. **Novos Horizontes da Tributação – Um diálogo Luso – Brasileiro**. Coimbra: Almedina, 2012.

ROMBOLI, Roberto. A função interpretativa do juiz comum e a influência sobre ela exercida pela jurisprudência constitucional. In: ROMBOLI, Roberto; ARAÚJO, Marcelo Labanca Corrêa de (Coord.). **Justiça Constitucional e Tutela Jurisdicional dos Direitos Fundamentais**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2015.

RUSHKOFF, Douglas M. **Present Shock: when everything happens now**. New York: Penguin group, 2013.

SALDANHA, Nelson. **Da teológica à metodologia**. Belo Horizonte: Del Rey, 2005.

SANANDAJI, Tino; WALLACE, Björn. **Fiscal Illusion and Fiscal Obfuscation: An Empirical Study of Tax Perception in Sweden**. Disponível em <[http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1619268](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1619268)>. Acesso em 27 nov. 2018.

SANTI, Eurico Marcos de, Coord. **Curso de especialização em direito tributário: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

SARAMAGO, José. **A caverna**. São Paulo: Companhia das Letras, 2000.

SAUSURRE, Ferdinand de. **Curso de Linguística Geral**. Organizado por Charles Bally, Albert Sechehaye com a colaboração de Albert Riedlinger. Prefácio à edição brasileira Isaac Nicolau Salum. Tradução de Antônio Chelini, José Paulo Paes, Izidoro Blikstein. 27ª Ed. São Paulo: Cultrix, 2006.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 8 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SOUZA, Priscila de. Intertextualidade na linguagem jurídica: conceito, definição e aplicação. In: CARVALHO, Paulo de Barros, Coord. **Constructivismo Lógico-Semântico**. São Paulo: Noeses, 2014.

SOUZA JÚNIOR, Antonio Carlos F. de. O prejuízo e sua posição sintática em relação às normas invalidadoras do ato processual. **Revista Brasileira de Direito Processual** (Impresso), v. 93, 2016.

STRECK, Lenio. *voluntas legis versus voluntas legislatoris: esclarecendo a distinção*. Porto alegre: Direitos fundamentais e justiça, n. 25, 2013.

SUPLICY, Eduardo Matarazzo. **O direito de participar da riqueza da nação: do Programa Bolsa Família à Renda Básica de Cidadania**. XXXIII Encontro Nacional, Associação Nacional dos Centros de Pós-Graduação em Economia (ANPEC), 06 a 09 de dezembro de 2005.

TOMÉ, Fabiana del Padre. **A prova no direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2011.

TOMÉ, Fabiana del Padre. Vilém Flusser e o Constructivismo Lógico-Semântico. In: Carneiro, Jerson/ Haret, Florence (orgs.) **Vilém Flusser e juristas: comemoração dos 25 anos do grupo de estudos Paulo de Barros Carvalho**. São Paulo: Noeses, 2009.

TOMÉ, Fabiana del Padre. O direito como linguagem criadora da Realidade Jurídica: a importância das provas no sistema comunicacional do direito. In: Carvalho, Paulo de Barros/ Morchon, Gregorio Robles. **Teoria Comunicacional do direito: diálogo entre Brasil e Espanha**. São Paulo: Noeses, 2011.

VILANOVA, Lourival. Sobre o conceito de direito. In: **Escritos jurídicos e filosóficos**. Vol.1. São Paulo: IBET, 2003.

VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Noeses, 2005.

WITTGENSTEIN, Ludwig. **Tractatus Logico-Philosophicus**. Tradução e apresentação de José Arthur Giannotti. São Paulo: Edusp, 1968.

WITTGENSTEIN, Ludwig. **Investigações Filosóficas**. Tradução Marcos G. Montagnoli; revisão da tradução e apresentação de Emmanuel Carneiro Leão. 6ª ed. Edição. Petrópolis: Vozes, 2009.

#### **Documentos oficiais:**

BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 31, de 14 de dezembro de 2000. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, introduzindo artigos que criam o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL**. 17ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

BRASIL. Lei nº 10406, de 10 de janeiro de 2002. **Código Civil**. Art. 104.

BRASIL. **Diário oficial do Congresso Nacional**. Brasília: Ano LIV, 38, 15.12.1999.

BRASIL. **Receita Federal do Brasil**. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2018/dezembro/carga-tributaria-bruta-atingiu-32-43-do-pib-em-2017/carga-tributaria-2017-1.pdf>. Acesso em: 12 de nov.2018.

BRASIL, **Lei Federal n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional**. Brasília, DF, DOU em 27 out. 1966.