

Por Renato Romeu Renck - Advogado, Mestre e Doutor em Direito Tributário.

## **Hermenêutica no Direito Tributário**

(Inovação prescrita pela Lei nº 13.655/2018)

### **O que temos na teoria e na prática?**

A partir de 25 de abril do corrente ano passou a vigorar a Lei nº 13.655/2018, que acresce normas ao Decreto Lei nº 4657/42, de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, literalmente orientadas à perspectiva de assegurar segurança jurídica e eficiência na aplicação do direito público. Nosso objetivo aqui é analisar as repercussões desta lei no contexto da aplicação das normas tributárias.

Trata-se de uma inovação absolutamente essencial, uma vez que vem cobrir – a partir de uma prescrição literal – o que já está contido no sistema constitucional brasileiro – art. 93, inciso IX – e ordenado pelo art. 489 do CPC. A nosso ver, a inovação decorrente desta lei é um dos eventos mais importantes que ocorreram nestes trinta (primeiros) anos da vigência da constituição brasileira. Passamos à explicação do que estamos afirmando.

Numa rememoração do exercício do poder pelo Estado, desde os primórdios da civilização, o mundo teve déspotas de toda ordem e o Estado simplesmente exercia um poder coercitivo militar e determinava as regras que deveriam ser cumpridas. O poder constituído invocava a proteção divina e passava a legitimar a imposição de poder absoluto, mantendo sob seu controle a interpretação do que significavam as palavras ou os textos legais.

Desde a origem histórica – composta por milênios – cada cidadão tinha duas opções: ou concordava com as regras, tais como livremente interpretadas pelo poder constituído – compreendido pelas ações de todos os seus agentes públicos – e tinha uma vida sem que sofresse grandes agressões do poder oficializado; ou – caso não concordasse com a definição das regras oficialmente definidas – teria que enfrentar as penalidades pela desobediência ditadas pelos órgãos oficiais.

Neste núcleo de exercício de poder – desde a sua origem – destacam-se elementos essenciais, quais sejam: a definição do que significam as palavras e a intencionalidade pragmática dos discursos por elas ordenados. Esta competência era zelosamente mantida com exclusividade pelos órgãos públicos, que podiam (e podem) ditar – com uma elasticidade variável – a interpretação das normas a serem cumpridas que interessem ao Estado.

No período renascentista – na medida em que a justificação divinizada passou a

perder força de legitimação e argumentação – teóricos como Maquiavel e Thomas Hobbes invocaram o modelo contratual que pressupunha – como fundamentação e legitimação do poder – uma hipótese na qual o povo atribuía, por um contrato (que ninguém nunca assinou e nem viu) a condução do Estado para reis, imperadores, etc. O poder de governar, sem qualquer limitação e fundado à força, sempre incluía o poder de definir o que significavam – ou significam – as palavras.

Essa forma de exercício de poder foi – com muita luta do povo – gradativamente submetida às regras que vieram a conformar as Constituições modernas, passando – no lugar do exercício da forma coercitiva – a ordenar os Estados Republicanos de Direito Democrático, a partir de leis definidas pelos parlamentos.

Neste novo modelo de Estado dividiu-se o poder – entre Executivo, Legislativo e Judiciário – e atribuiu-se a este último a competência de interpretar o texto constitucional. Com a instituição do constitucionalismo, a competência de interpretação do texto constitucional – e, em última instância das leis – passou a ser exercida por um poder judiciário – independente – que teria de formular a interpretação das normas de forma imparcial, **conformando a segurança jurídica a partir da estabilidade significativa das palavras.**

O que emerge desta discussão é que a verdade dos fatos – ou eventos ocorridos – deve ser definida com base nos conceitos legais, objetivamente considerados, e não subjetivamente como pensa cada prestador jurisdicional. Para este efeito, para destacar a diferença entre uma cognição subjetiva e uma ordenada cientificamente, citamos Capra e Luisi dois cientistas que estão na vanguarda da pesquisa contemporânea relativa à manifestação do entendimento conformado pelo processo de cognição:

“A maior parte dessas imagens e, portanto, a maior parte dos nossos processos de pensamento, permanece inconsciente. Esse inconsciente cognitivo modela e estrutura todo o pensamento consciente. **Todas as imagens mentais e, portanto, todos os processos de pensamento, sejam eles conscientes ou não, emergem dos mapas neurais do Proteu.** Desse modo, a mente humana é inerentemente incorporada. A própria estrutura da razão surge de nosso corpo e cérebro”.<sup>1</sup> (Grifamos)

Resta evidente que, sem seguir uma metodologia específica, cientificamente justificada em critérios objetivos de identificação das coisas no plano da experiência, o poder pessoal – dos doutos – passou a ter a função legitimadora da interpretação das

---

<sup>1</sup> Pretendemos expor a carência de justificação da doutrina tributária atual e por extensão criticar a matriz de racionalidade adotada em boa parte das decisões das Cortes Superiores de Justiça. Para tanto, teremos que enfrentar a questão da cognição no processo (mental) de interpretação. Esta matéria está sendo posta cientificamente em estudos nas últimas décadas, mas não está consolidada definitivamente. Por isso utilizaremos – nas citações – os estudos feitos em conjunto de Fritjof Capra e Pier Luigi Luisi, em obra editada em 2014, para manter uma estrutura definida de argumentação da consciência reflexiva, o processo da cognição e o fluxo contínuo de imagens mentais que experimentamos como pensamento. CAPRA, Fritjof; LUISI, Pier Luigi. A visão sistêmica da vida. São Paulo: Cultrix, 2014. p. 340.

normas. Então, já se estabelece um divisor de águas entre estas duas formas de cognição aplicadas na prestação jurisdicional, que tinham – e têm – a função de definir o que está determinado no contexto jurídico.

O desempenho desta função – segundo o sistema hermenêutico contemporâneo – implica identificar o significado da linguagem normativa a partir de uma tríplice fundamentação: da semântica, da contextualidade e da pragmática que atribui um sentido ou determina a intencionalidade do discurso.

Sem dúvida, estas normas de interpretação se aplicam a todo procedimento administrativo tributário e aos processos judiciais em que se discutem questões tributárias. É exatamente esta aplicação das regras hermenêuticas que passa a ser objeto da Lei nº 13.655/2018, e, como tal, trata-se da instituição de regras de interpretação ancoradas na realidade devidamente demonstrada que terão de ser seguidas, desde a autuação do fisco – no plano do lançamento tributário – bem como em todas as fases de julgamento administrativo e judicial.

O tema é absolutamente amplo e não há dúvida de que passará a constituir o foco de discussões polêmicas por muito tempo. Trata-se da transição da doutrina atual – de certa forma ainda voltada a uma estrutura do império da interpretação estatal – autoritária, subjetivamente imaginada e conjecturada – para outra que se adequa a uma metodologia constitucional, cientificamente posta, inserida na conformação de um Estado Democrático de Direito.

Para ressaltar a diferença entre as formas de concepção da realidade, mencionamos Capra e Luisi:

Por exemplo, para compreender o significado de um texto literário, é preciso estabelecer os múltiplos contextos de suas palavras e frases. A realização disso pode ser um esforço puramente intelectual, mas também pode atingir um nível mais profundo. **Se o contexto de uma ideia ou expressão inclui relações que envolvem nossos próprios eus, ele se torna significativo para nós de uma maneira pessoal. Esse sentido associado a um significado mais profundo inclui uma dimensão emocional** e pode até mesmo passar completamente por cima da razão. Alguma coisa pode ser profundamente significativa para nós por intermédio de uma experiência direta do contexto.<sup>2</sup> (Grifamos)

Promovendo um corte metodológico – para delimitar a discussão que estamos pondo –, adotamos como foco prioritário o dever que todo agente público tem de se vincular à verdade factual e, como tal, está vedada a ele toda a afirmação de pensamentos pessoais sobre situações fáticas imaginárias, postas a partir de mera formulação apriorística, na qual acredita; em outros termos, sem a comprovação prévia e específica – que uma determinada situação factual ocorreu como evento – que implica a ocorrência

<sup>2</sup> CAPRA, Fritjof; LUISI, Pier Luigi. A visão sistêmica da vida. São Paulo: Cultix, 2014. p. 382/2.

de um pressuposto constitucional de incidência tributária não há possibilidade de se formular um auto de lançamento tributário. Trata-se aqui da primeira e essencial obrigação da autoridade fiscal e que, em não comprovando a ocorrência objetiva do evento implicador da relação tributária, incide em erro.

O que pretendemos deixar marcado é que todo conhecimento pode ser afirmado a partir de um plano da relatividade ou da objetividade. O pensamento relativista tem sua fundamentação – ou perspectiva de afirmação – justificada a partir de um olhar interior de cada qual – subjetivo e como tal conjecturado – do sujeito centralizando a forma de pensar na consciência interior. O pensar objetivamente é justificado – por uma estrutura sistematicamente ordenada em forma de um padrão técnico que estabelece uma rede de relação estruturada por elementos sistematicamente ordenados e reconhecidas – pela comunidade científica – como paradigmas.

O art. 20 da Lei nº 13.655/2018, que se transcreve em face da sua importância, ordena literalmente que não podemos – nas esferas administrativa, controladora e judicial – decidir com base **em valores jurídicos abstratos ou relativos**, que, como se verá adiante, igualmente terão de ser explicados tecnicamente. Este princípio já se constitui em critério objetivo específico contido no próprio sistema constitucional, notadamente quando estabelece os pressupostos constitucionais de incidência tributária:

“Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão”.

A Constituição originariamente impõe que o intérprete – o agente público compreendido em todos os planos da norma transcrita – terá de fazer uma constatação objetiva (contrária, pois, a forma relativista e subjetiva), em que previamente demonstre os eventos que configuram os pressupostos de incidência da lei que for aplicar; veda-se então a abstração e as conjecturas. Em vista disso, referimos o que leciona Soethe, um dos cientistas que está à frente da evolução da ciência contemporânea, quando identifica o que são abstrações:

Sob outro ângulo, o sujeito aproveita-se da sua desconexão com o ambiente natural para conhecer o objeto de modo unidirecional. Assim, as disciplinas, entre si, não formam mais uma realidade que se relaciona e interage. **Na desconexão do sujeito com o ambiente natural, os objetos perderam os seus sentidos originais, através do olhar que os cercou e isolou. Assim, estes conhecimentos não são mais a realidade, são abstrações da realidade.** É o que até agora se denomina de coisa-em-si.<sup>3</sup> (Grifamos)

Esta questão de valoração jurídica abstrata – em que cada qual pensa e acredita

---

<sup>3</sup> SOETHE, José Renato. **Transdisciplinaridade**: um novo padrão civilizatório? São Leopoldo: Oikos, 2005, p. 48.

constituir a verdade –, no nosso entender, não se aplica à demonstração da implicação da norma jurídica que prescreve a incidência das normas tributárias. A incidência da norma jurídica – que comumente configura o que se denomina de fato gerador – decorre da ocorrência de um evento, e este terá de ser demonstrado objetivamente com o rigor de uma técnica cientificamente admitida. Trata-se simplesmente de um limitador objetivo do poder de tributar que está posto em defesa dos direitos e garantias individuais e não pode ser admitido como evento por via de mera abstração.

De outra parte, nos parece essencial examinar a questão relativa à obrigação que está prescrita no art. 24, do diploma legal referido – em que o agente público terá de levar em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudanças posteriores de orientação geral, declare inválidas situações plenamente constituídas. Indica-se, no parágrafo único deste artigo, que as orientações gerais – em reforço a uma cognição objetiva – estão integradas nas interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral, jurisprudência administrativa majoritária e práticas adotadas reiteradamente e de conhecimento público terão de ser consideradas, sob pena de prática de erro.

Esta questão, segundo entendemos, está determinada de forma objetiva, nos termos deste Art. 24 da Lei 13.655/2018 e Parágrafo Único:

Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas.

Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público.

Estas interpretações em forma de orientações gerais deverão ser formuladas por via de paradigmas cientificamente consensados. De outra parte é relevante que se lembre que, nos termos do art. 142 do CTN, a autoridade fiscal – e também os julgadores administrativos e judiciais – estão vinculados ao que a lei determina. Lembrando-se que – nos termos do art. 110 do CTN – a própria lei tributária *não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente pela Constituição Federal ...* Por um princípio lógico estas regras se estendem objetivamente a todo agente público no desempenho de sua atividade.

Destacamos, a propósito, o que refere Carlo Rovelli, ao invocar as lições de Thomas Kuhn, explicitando com mais detalhes o que vem a ser um paradigma ou a sua

função no contexto da interpretação científica:

O aspecto evolutivo do conhecimento científico foi objeto da investigação de Thomas Kuhn. Segundo Kuhn, uma teoria científica é uma descrição do mundo que nos oferece uma estrutura conceitual, um “paradigma” para descrever um conjunto de fenômenos. No seu interior podemos interpretar os dados experimentais, formular de modo preciso os problemas que o mundo nos coloca e nos empenhar em resolvê-los. Os paradigmas podem entrar em crise se se mostrarem falsos pela experiência, isto é, se constatamos numa experiência que as coisas não se comportam como era esperado pela sua base teórica. Mais realisticamente, entram em crise ao serem confrontados com uma quantidade crescente de dados empíricos, que apresentam dificuldades sempre maiores de ser sistematizados dentro do paradigma.<sup>4</sup>

Então, já não podemos ter mais dúvidas de que a interpretação cientificamente justificada, tanto da Constituição como da regra processual, exige a demonstração da verdade indicando o respectivo paradigma de conformação; contudo, tem-se verificado que tal fato não está consolidado nem pela doutrina nem pela interpretação. Por isso destacamos a necessidade de se promover uma desconstrução tanto da doutrina como das formas de interpretação jurisdicional; por via desta desconstrução se busca promover uma transição da forma de interpretar a legislação tributária, aprioristicamente (ou relativistamente), para adotar uma hermenêutica jurídica constitucional tributária, fenomenologicamente qualificada.

Por via da adoção desta matriz de racionalidade – objetivamente qualificada como exige toda a legislação indicada e reforçada pelo art. 24, acima transcrito – poderemos superar o vetor subjetivo que mantém a definição do que significam as palavras no contexto da interpretação do Direito Público. Propomos, enfim, transitar para o seio de uma interpretação que consolide e consubstancie um Estado Republicano e Democrático.

Podemos, então, ressaltar que a lei traça as bases da hermenêutica das normas de Direito Público, estando entre elas as tributárias. Assim, temos identificado um plano concreto em que se impõem regras de verificação e que devem ser aplicadas imediatamente em procedimentos. Isso nos remete ao plano do Direito Processual.

Convergem, então, para uma aplicação conjugada, princípios e sistemas que estão compostos em diversas disciplinas científicas. No caso, já temos a ciência jurídica, conjugada com a ciência hermenêutica; a empiria que determina como se constata as realidades, etc. Mostramos, sobretudo, de forma insofismável, que não há um direito tributário puro ou ciência jurídica tributária isolada das demais ciências. Há, segundo entendemos, uma transdisciplinaridade que se conjuga em prol da definição da realidade científica, objetivamente posta, e que constitui – no nosso entendimento – o núcleo da

---

<sup>4</sup> ROVELLI, Carlo. Anaximandro de Mileto: o nascimento do pensamento científico. Tradução Fernando Soares Moreira. São Paulo: Loyola, 2013. p. 114-115.

realidade objetivamente demonstrada como um dos axiomas em que se fundamenta a interpretação constitucional tributária:

O princípio de realidade afirmado como axioma – formal –, que limita a autorização constitucional de tributação, implica – na prática – a proibição de tributação de um evento sobre o qual há dúvidas quanto à sua existência. Neste ponto, importa reconhecer a aplicação do paradigma declarado na expressão: *in dubio pro contribuinte*. Eis aí uma forma de impor limites de tributação, não permitindo reconhecer a obrigação de pagar tributo sem comprovar que efetivamente ocorreu o respectivo pressuposto de incidência constitucional. Esta forma de constatação se impõe – no contexto do presente estudo – como postulado básico, que deverá ser demonstrado por uma metodologia de constatação do que é renda e, como tal, pode ser tributada pelo Imposto sobre a Renda.<sup>5</sup>

Para conformar a realidade esteada na justificação e fundamentação da interpretação jurídica, o intérprete terá de partir: 1) da semântica – ou da literalidade significativa das palavras, onde se impõe a fundamentação sistemática, levando em consideração todos os elementos envolvidos e relacionados intrinsecamente para consubstanciar cada evento; 2) neste plano se insere o significado dos textos em seu contexto, para que os signos passem a formar uma totalidade compreendida pelos elementos envolvidos no discurso; 3) num terceiro momento, o intérprete – considerando a semântica e o contexto que moldam o ambiente no qual o sentido terá de ser determinado – definirá a intencionalidade pragmaticamente, ou seja, o que determinam as normas.

Para melhor entender o que está compreendido numa interpretação sistemática, cientificamente justificada e fundamentada, trazemos Capra e Luisi:

O bioquímico Lawrence Henderson (1878-1942) exerceu influência graças ao uso que fez inicialmente da palavra “sistema” para denotar organismos vivos e sistemas sociais. **A partir dessa época, um sistema passou a significar uma totalidade integrada, cujas propriedades essenciais surgem das relações entre suas partes, e “pensamento sistêmico” passou a indicar a compreensão de um fenômeno dentro do contexto de um todo maior.** Essa é, de fato, a raiz da palavra “sistema”, que deriva do grego *syn* + *histonai* (colocar junto). Compreender as coisas sistematicamente significa, literalmente, colocá-las em um contexto, estabelecer a natureza das suas relações.<sup>6</sup> (Grifamos)

Em outros termos, a interpretação da Carta terá de seguir o que a hermenêutica, cientificamente ordenada, indica; e a interpretação terá de ser promovida segundo a teoria

<sup>5</sup> RENCK, Renato. O lucro real no contexto da constituição. São Paulo: Malheiros, 2018. p. 57.

<sup>6</sup> CAPRA, Fritjof; LUISI, Pier Luigi. A visão sistêmica da vida. São Paulo: Cultix, 2014. p. 94.

constitucional tributária, a qual exige que os eventos – que conformam os pressupostos de incidência tributária – sejam constatados objetivamente, porque neles estão ancorados os limites constitucionais do poder de tributar.

Neste contexto, emerge a tripla ordenação pelos vetores de sentido: ou a norma autoriza uma prática, ou ela proíbe a prática, ou ela impõe uma prática. No caso em comento, a Carta proíbe a tributação de um evento que não se conforme com a realidade autorizada constitucionalmente; certamente está impondo um vetor limitador ao intérprete. Para tal efeito, enquanto não comprovar – por constatação fundamentada – que o evento que pode ser tributado efetivamente ocorreu, o agente público está proibido de constituir qualquer crédito tributário. Caso o constitua – sem demonstrar concretamente a ocorrência –, estará descumprindo uma regra fundamental – vinculativamente estabelecida no Art. 142 do CTN; ou seja, por não se importar em comprovar tecnicamente o que ocorreu- como determinam as regras fundamentais aplicáveis – incide em erro que poderá vir a ser definido como grosseiro.

O plano de aplicação do Direito Tributário – em função da ordenação constitucional – impõe uma metodologia (constitucional tributária) que ordena, a uma só mão, como os textos terão de ser interpretado; isto implica integrar( a aplicação das normas) num sistema composto por três planos normativos: a Constituição (art. 93, inciso IX), o Processo Civil, (notadamente o Art. 489 do CPC) e as regras acrescidas pela Lei nº13.655/2018 que regulam a interpretação das normas de Direito Público, cujo plano se inserem as tributárias.

Cabe lembrar o que acima referimos: a Constituição Republicana promove a transição do poder de um governo autocrático para a imposição de leis estabelecidas pelo povo, através dos seus parlamentos, interpretadas por um poder independente – que deve ser imparcial; a função de aplicar o texto da Carta exige a demonstração da verdade factual; esta obrigação, conseqüentemente, deve ser cumprida mediante a aplicação de uma metodologia cientificamente estabelecida uma vez que está proibida a interpretação subjetiva em que cada interprete afirma – ou conjectura- o que ele pensa ou no que ele acredita ser a verdade. Não se trata da afirmação do que pensa o agente público, mas o que indica a intencionalidade da lei aplicada segundo uma teoria justificada intersubjetivamente.

Tal ordenação epistemológica, posta nos três níveis normativos mencionados, há de atribuir às palavras um sentido unívoco por via de significação paradigmaticamente identificada a partir da realidade semântica, contextual e pragmática.

Neste ponto, a interpretação passa a se constituir de forma interdisciplinar – o que a torna complexa. Esta complexidade afasta da interpretação a formatação doutrinária herdada da metodologia cartesiana, justificada na realidade fragmentada ( e interpretada) de forma apriorística – em última instância fundamentada em Deus; contraria, também,



a fundamentação última da doutrina kantiana – que justifica o discurso num apriorismo afirmado por um sujeito transcendental, que transfere a fundamentação da verdade cartesianas em Deus para o plano da racionalidade do intérprete, compondo o paradigma denominado de imperativo categórico; esta interpretação complexa também nega a consistência das bases da doutrina kelseneana, a qual busca isolar a ciência jurídica e a aplicação do Direito num plano que se denomina de racionalidade pura.

Sobre como ocorre uma cognição subjetiva, Capra e Luisi referem:

De acordo com a teoria da cognição de Santiago, uma rede viva responde a perturbações com mudanças estruturais, e ela escolhe a ambos, que perturbações devem ser percebidas e como responder a elas (veja a Seção 12.2.2). **O que as pessoas percebem depende de quem elas são como indivíduos, e das características culturais de suas comunidades de prática.** Uma mensagem irá chegar até elas não só por causa de seu volume ou frequência, mas também porque ela é significativa para elas.<sup>7</sup> (Grifamos)

Em outras palavras, no nosso entender, a hermenêutica contemporânea se ergue sobre paradigmas absolutamente diferentes dos que estão subjacentes às definições jurisprudenciais e à doutrina nacional tributária o que justifica a proposta de sua desconstrução.

Vale destacar que a ordenação metodológica – prescrita pela Constituição – tem uma função essencial: a de que efetivamente se apliquem as leis de acordo com o plano da realidade factual e não de forma apriorística formulada pelos cartesianos, kantianos e kelseneanos. Neste ponto emerge como questão prioritária formular a identificação do significado das palavras a partir de uma interpretação científica. Para tal efeito, a fim de manter uma coerência expositiva, posta sob perspectiva específica, citamos Capra e Luisi:

A perspectiva do significado inclui uma multidão de características inter-relacionadas que são essenciais para a compreensão da realidade social. **O próprio significado é um fenômeno sistêmico; ele sempre tem a ver com o contexto. A definição geral dos dicionários para significado é “uma ideia transmitida para a mente e que requer ou considera a interpretação”, ao passo que a interpretação pode ser definida como “conceber à luz da crença individual, do julgamento ou da circunstância”. Em outras palavras, interpretamos alguma coisa colocando-a em um contexto particular de conceitos, valores, crenças ou circunstâncias.** Para compreender o significado de qualquer coisa, precisamos relacioná-la com outras coisas em seu ambiente, em seu passado e seu futuro. Nada é significativo em si mesmo.<sup>8</sup> (Grifamos)

<sup>7</sup> CAPRA, Fritjof; LUISI, Pier Luigi. A visão sistêmica da vida. São Paulo: Cultix, 2014. p. 393.

<sup>8</sup> CAPRA, Fritjof; LUISI, Pier Luigi. A visão sistêmica da vida. São Paulo: Cultix, 2014. p. 382/1.

Pretendemos destacar – como elemento prioritariamente considerado – que está vedado promover a interpretação a partir de um subjetivismo no qual cada intérprete consigna o seu entendimento pelo que acredita constituir o comando normativo. O comando normativo está declarado objetivamente na Constituição e na lei e, como tal, terá de ser demonstrado pelo intérprete, conformado por via de paradigmas a serem adotados para universalizar o sentido e formatar a segurança jurídica, por meio de uma significação unívoca posta no tempo pela ciência e não por cada um dos intérpretes.

É este sentido unívoco, posto de forma sistemática, estruturado por uma relação constante de elementos que determinará a substancialidade de cada realidade; é nesta base de fundamentação que as palavras passam a ter um significado estabelecido cientificamente, com duração intertemporal, sem ser contaminado por crenças e ideias subjetivas. Exatamente neste contexto, as normas postas na Lei nº 13.655/2018 – conjugadas com a prescrições que já estão postas no sistema jurídico - passam a implicar seus efeitos: os subjetivismos, postos por via de abstrações decorrentes de crenças pré-concebidas, passam a estar literalmente proibidos.

Para destacar a insuficiência científica da doutrina tributária nacional – segundo a doutrina cartesiana, kantiana, kelseneana – terá de se considerara que o pensar subjetivo não passa de conjectura pessoal. A ciência cognitiva, referida por Capra e Luisi, inserida pela transdisciplinariedade na hermenêutica jurídica, vem afirmando como fato já concretamente identificado que toda interpretação subjetiva é parcial e, como tal, relativa:

A primeira descoberta significa que a maior parte do nosso pensamento opera em nível que é inacessível à percepção comum, consciente. **Esse “inconsciente cognitivo” inclui não apenas as nossas operações cognitivas automáticas, mas também o nosso conhecimento tácito e as nossas crenças. Sem a nossa percepção, o inconsciente cognitivo modela e estrutura todo o pensamento consciente.**<sup>9</sup> (Grifamos)

Seguindo nessa trilha, já se ratifica que na prestação jurisdicional está vedado que – invocando o livre convencimento – os magistrados passem a adotar uma metodologia subjetiva que entendam ou acreditam seja adequada. A metodologia científica – para que lhe possa ser conferida esta qualificação – terá de se justificar em regras específicas e inalienáveis de interpretação, notadamente em paradigmas consensados por aprovação intersubjetiva aceita pela ciência jurídica. Então, transitamos do subjetivismo para o objetivismo fundamentado sistematicamente.

Para justificar objetivamente as críticas que estamos apresentando, mencionamos uma pesquisa bastante detalhada, posta numa obra que recentemente publicamos, na qual constatamos que o subjetivismo constitui regra – na maioria das vezes – adotada pelos ministros que compõem a Suprema Corte brasileira quando julgam questões relativas ao

---

<sup>9</sup> Ibidem, p. 337.

imposto sobre a renda:

Ao nosso ver, não há uma preocupação quanto à configuração prévia de uma metodologia constitucional tributária específica, em que se estabelecem paradigmas que devem ser seguidos – de forma uníssima – pelo Poder Judiciário: cada ministro adota a composição heurística que lhe convém para justificar seu ponto de vista quanto ao caso em discussão – e que acredita ser a mais compatível com a interpretação da constituição – para justificar seu pensamento aprioristicamente estabelecido.<sup>10</sup>

Esta forma de adoção de livre enfoque – por cada Ministro – decorre do fato de não adotarem uma metodologia específica de interpretação constitucional tributária, que formule uma estrutura conceitual coerente e duradoura. Contudo, esta forma de decidir que está sendo adotada não foi moldada pela Constituição; simplesmente é justificada metafisicamente num plano teórico (conceitual), desvinculado da contextualidade pragmática. Desta forma o que fica consignado na prestação jurisdicional – na maioria das vezes – não é o que a constituição determina, mas o que os componentes da Suprema Corte acreditam que ela prescreve.

Posta esta plataforma de partida, podemos constatar que o Judiciário, que tem o monopólio de afirmação do que significam as palavras, **não promove, na maioria das vezes, uma interpretação que possa ser definida como cientificamente justificada, segundo o que entendem os cientistas que estão na vanguarda do pensamento contemporâneo.** Expressões e discursos contidos em normas jurídicas – que sempre foi o núcleo duro do exercício tanto do poder legítimo como do arbitrário – deveriam ter transitado para um plano constitucional estabelecendo paradigmas, os quais se caracterizam como modelos únicos de decisão cientificamente definidos.

Contudo, a aplicação das regras jurídicas tributárias continua sendo moldadas de forma muitas vezes aleatória, justificando os significados dos textos legais em modelos e crenças pessoais que se encontram – no decorrer do tempo – marcados por vazios emocionais, fragilidades e insegurança que emergem do inconsciente cognitivo do julgador. Por esta via, muitos julgados são modelados por uma estrutura cognitiva que se conforma por marcadores somáticos inconscientes, revestidos com roupagem de um livre convencimento, em que se manifestam formas de pensamento superadas e ideologias pessoais de grupos e corporação.

Esta forma de julgar – reiteramos – tem a sua base filosófica e científica na metodologia cartesiana, temperada por Kant e ordenada em forma de direito puro por Kelsen, que, **no nosso entender, está superada há várias décadas.** Esta doutrina ainda sofreu um temperamento pelo que se denomina de positivismo lógico, o qual, em resumo,

---

<sup>10</sup> RENCK, Renato. O lucro real no contexto da constituição. São Paulo: Malheiros, 2018, p. 32-33.

nada mais é do que um reforço da interpretação – positivista – dos textos legais.

Nestas interpretações, afloram os esquemas postos pela Lógica de *Port-Royal*<sup>11</sup>, especificamente ordenada no século XVII, para justificar a verdade a partir da linguagem no plano da pregação religiosa pela Escolástica Cristã; sua fundamentação subjetiva e aprioristicamente definida foi uma forma – de certa maneira dissimulada – de manter e justificar uma interpretação subserviente a um imperativíssimo categórico revestido, dissimuladamente, de autoritarismo e que as constituições buscam superar desde a sua origem histórica.

É exatamente no seio desta doutrina – que entendemos há muito superada filosoficamente e cientificamente – que continua se justificando e fundamentando o poder de definir, apriorística e sem qualquer método definido, o que significam as palavras no contexto da interpretação das normas jurídicas tributárias.

O que devemos manter na retina é o fato de que a linguagem – e como tal a palavra – é um instrumento de explicitação da realidade; o signo não constitui a realidade: pode mostrar tanto o que é real como pode afirmar um erro. Nestas condições, subjacente ao significado (da palavra), deve haver uma demonstração: primeiro, a existência de um núcleo semântico que indique um conteúdo inteligível; segundo, uma estrutura que identifique a rede de relações que conformam a realidade – deste conteúdo de inteligibilidade – como um sistema e que indique a relação intrínseca (a esta realidade) – fechada de todos os elementos entre si. Trata-se, pois, de uma forma de identificação intrínseca à realidade: uma espécie de meta-tipo – um paradigma de inteligibilidade – que informa como é cada coisa.

Esta estrutura – meta-tipo ou modelo meta-empírico – passa a conformar a base da similitude imutável – compreendida em cada conceito – entre as singularidades componentes de um gênero, que são representadas – como gênero pelo conceito e como singularidade como um nome – a partir da mesma rede estrutural de relações que se compõe num sistema único.

Este conjunto meta-empírico está além da realidade – posto como uma ideia, onde figura um elemento de inteligibilidade – ou núcleo semântico –, em que foram retirados todos os resíduos empíricos – da realidade singular- para haver uma representação abstrata. Em direção descente (desta abstração) para a realidade – temos a estrutura arquitetônica que compõe o sistema por meio de uma rede de relações – dos elementos empíricos – compondo um modelo estrutural (e estruturante), no qual se mostram os elementos que passam a constituir os princípios de relação que configuram realidade de

---

<sup>11</sup> Um importante manual sobre lógica inicialmente publicado em 1662, por Antoine Arnauld e Pierre Nicole, tornou-se muito popular por introduzir o leitor à lógica e exibir fortes elementos cartesianos em sua metafísica e epistemologia, estando em uso até o século XX. A Lógica de Port-Royal é algumas vezes citada como um exemplo paradigmático da lógica tradicional.

cada coisa.

No plano da realidade, última fase de descida do conceito ao real concreto, consubstanciado, se integra – em forma de modelo – os elementos empíricos tal como identificados como sistema na rede de relações da fase intermediária; é neste plano que a significação se estabiliza conectando a palavra (que representa cada realidade específica que se integra por similitude ao gênero – com o conceito estruturado por modelo (teórico) que conforma os elementos contidos no núcleo semântico do conceito. O que terá de ser compreendido é que o modelo teórico se mostra por via de duas faces contrapostas: de um lado informa o modelo genérico – despido dos resíduos empíricos – que determina a similitude entre as singularidades que compõe o gênero; de outra parte mostra como se articula - em cada singularidade – os elementos empíricos que configuram a realidade. É exatamente este modelo – bifacial – que compõem a significação atemporal de cada palavra vinculada – em dupla face – ao conceito.

Há, então, dois planos que podem ser compostos tanto por uma trilha descendente (direcionado da abstração à realidade) como ascendente (direcionado da singularidade concreta a uma abstração). O direcionamento descendente se inicia no plano da inteligibilidade posta em ideia, se mostrando sob um núcleo de elementos semânticos; descendo para a estrutura que compõe a relação principiológica entre a rede de elementos relacionados por princípios intrínsecos que constituem cada coisa; esta rede de relações, principiologicamente composta, conforma o modelo ou paradigma que estrutura a base genérica da similitude indicando a significação – atemporal – do conceito: finalmente – pela via descendente – se alcança a realidade configurada, em que se integram todos os elementos substanciais – como evento – onde todos os elementos relacionados na rede de relações da estrutura estão consubstanciados, segundo os princípios (relacionais) indicados no respectivo arquétipo.

Podemos também, pela pesquisa empírica, partir – por via ascendente – da identificação de cada coisa e compor – a partir da constatação empírica pelo estudo de inúmeras situações similares – a estrutura intrínseca das singularidades idênticas constatando as relações reais ordenadas por princípio que se formam em rede sistemática de elementos e assim identificar um gênero. Esta estrutura, uma vez constatada, e ordenada cientificamente passa então a conter, tanto as relações principiologicas em forma de sistema que conforma cada singularidade, como passa também a compor – ao mesmo tempo – um arquétipo, ou um padrão genérico, de identificação da similitude entre singularidade que integram um gênero específico.

Isso mostra a dinâmica de um círculo hermenêutico que integra a inteligibilidade ao plano da realidade: ao invés do plano genérico e o empírico estarem segmentados – em fragmentos opostos entre si – estão integrados numa síntese dialética em que o empírico demonstra como é a coisa (significada pela palavra) e o abstrato refere o que é a coisa por via de um núcleo semântico. Neste encontro de uma síntese dialética entre

estes dois planos – que alimentaram a controvérsia milenar entre o conceitualismo e o nominalismo – é que a Ciência e a Filosofia se integram.

Esta questão não é acadêmica: por intermédio desta estrutura, identificamos a relação estrutural que demonstra a similitude (a identidade) figurada no gênero – plano conceitual abstrato – e deverá estar configurada em cada singularidade idêntica, para formar um gênero ou um tipo que qualifica cada coisa. É esta estrutura – independente e bivalente – que está na base da significação da palavra, e também no significado do conceito que foi abstraído – construído – a partir da realidade.

Em outros termos, abstrair – no campo científico – não se resume a simplesmente imaginar; implica – necessariamente – demonstrar a realidade em cada âmbito no qual se atua; cumpre à Linguagem mostrar esta realidade intrínseca da coisa “mostrada” pelo signo que tem ao mesmo tempo a significação de um conceito (genérico) e também de um nome que identifica uma coisa singular.

No plano meta-empírico, esta estrutura apoia a indicação do núcleo de inteligibilidade semântico que conforma a significação de cada palavra. No plano da estrutura – permanente no tempo –, se molda o significado semântico de forma materialmente demonstrada, indicando, também, como ocorre a consubstanciação dos elementos no plano concreto.

Evidenciamos, pois, o que determina a similitude entre cada singularidade que forma um gênero; o plano abstrato da linguagem está posto numa circularidade, que identifica – por um conceito – o que é cada coisa singular integrada num gênero; o arquétipo que está subjacente – ou intrínseco – na composição paradigmática de cada coisa demonstra como se compõe o núcleo semântico de significação do conceito no plano abstrato. É este núcleo – que integra o abstrato ao conceito – que confere segurança, certeza e perenização à significabilidade das palavras. Sem conformar esta estrutura integrada – única – não há como alcançar a unicidade de significância das palavras; uma vez definida esta unicidade significativa dos conceitos constitucionais –relativos aos pressupostos constitucionais de incidência tributária – estes passarão a ser vinculante em todas as instâncias de definição das regras tributárias.

Segundo pensamos, exatamente neste contexto se integram o significado abstrato dos conceitos com a realidade concreta dos significados dos nomes (singulares) como pontas de um mesmo bastão; neste contexto se confirma a segurança jurídica, que a intencionalidade **declarada** na Lei nº 13.655 visa atingir. Esta realidade enseja vedar que cada julgador indique o que significam as palavras a partir do seu entendimento pessoal. De forma contrária, terá de se promover o trânsito da subjetividade – que implica o arbítrio – para a objetividade, a fim de atender aos termos literais contidos na Constituição – art. 93, inciso IX –, nas normas tributárias em geral, no art. 489, inciso II, do CPC; mostra-se então a intencionalidade objetiva da Lei nº 13.655: vedar de forma uníssima a

aplicação das normas tributárias a partir de conceitos indeterminados porque meramente imaginário.

Buscamos demonstrar, então, que o conceito indeterminado não se confunde com o abstrato; o indeterminado é meramente imaginado – subjetivamente conjecturado – sem que se saiba o que compõe sua realidade. O conceito abstrato, ao contrário, terá de estar posto a partir de uma estrutura, tecnicamente ordenada, que lhe confira ancoragem no plano real pela indicação de uma estrutura ordenada por um paradigma.

Pela jurisprudência se afirma – contrariando o que a lei constitucional e processual determina –, que é permitido – na prestação jurisdicional – que o magistrado escolha alguns elementos que a seu ver estruturam o significado das palavras, e desconsidere outros elementos que entende serem irrelevantes compondo então subjetivamente a estrutura de significação que teria de ser identificada cientificamente.

Contrariando o que está definido nesta jurisprudência, cabe destacar que cada coisa, cada evento, cada realidade é conformada por um sistema de relações de elementos completos intrinsecamente fechados, não permitindo – ao interprete – escolher alguns para justificar um significado em detrimento de outros que também compõem a realidade.

O que combatemos é que os tribunais continuem julgando a partir de suposições apriorísticas ou metafísicas e deixem a realidade num plano de irrelevância. A nosso ver, a Lei nº 13.655/2018, busca ordenar este contexto, impondo a identificação da realidade dos fatos. Esta identificação – por se tratar de um ato inserido na ciência heurística – deve ser formulada não por cada um dos julgadores subjetivamente, mas pela doutrina tributária, que entendemos está longe de cumprir este desiderato.

O que entendemos necessário é a estruturação de paradigmas que identifiquem, no plano das ideias e de forma estrutural, a ordenação da relação de elementos que compõem cada sistema real ou factual, que configure cada um dos pressupostos constitucionais de incidência tributária; que, por esta via, se determine o que é cada realidade singular significada por cada pressuposto constitucional de incidência tributária e, por via de consequência, fique delimitado o significado dos conceitos respectivos.

Esta integração do real-material é obra da ciência fenomenológica - que requer seja interpretada, justificada, a partir de uma hermenêutica também fenomenológica. Trata-se da unificação de duas matrizes de racionalidade – o conceitualismo e o nominalismo que vinham se combatendo há milênios – e que estão unificados numa síntese de contrários – notadamente a partir de Russel, Heidegger e Gadamer:

Nesse sentido, referem Capra e Luisi:

Como discutimos na Introdução, tem ocorrido **uma tensão entre duas perspectivas – o estudo da matéria e o estudo da forma – ao longo de toda**

a história da ciência e da filosofia ocidentais. O estudo da matéria começa com a pergunta: “Do que é feito?”; o estudo da forma pergunta: “Qual é o padrão?” São duas abordagens muito diferentes, que estiveram em competição uma com a outra ao longo de toda a nossa tradição científica e filosófica.<sup>12</sup> (Grifamos)

Para dar realce a este tema – de certa forma complexo – menciona-se a lição incontestada de Norberto Bobbio, ao atestar que a filosofia kantiana, que está na base estrutural da interpretação do direito tributário brasileiro, ao invés de se justificar empiricamente em eventos concretos, adota – equivocadamente – uma racionalidade metafísica como fundamentação doutrinária.

A propósito, refere Norberto Bobbio:

Querendo referir-nos a textos de Kant, uma das definições mais claras de metafísica é a que se encontra nas primeiras páginas dos Prolegômenos a toda metafísica futura que queira apresentar-se como ciência: “**Em primeiro lugar, no que diz respeito às fontes do saber metafísico, está implícito não poderem ser fontes empíricas; os princípios não devem, portanto, ser derivados da experiência, porque o saber metafísico é sempre não-físico, razão pela qual nem a experiência exterior, que é a fonte da física verdadeira, nem a interior, que é base da psicologia empírica, podem servir como fundamento.**”<sup>13</sup> (Grifamos)

Adotada a doutrina kantiana – a qual se ordena metafisicamente e como tal afasta a realidade do seu contexto – culmina-se no princípio da presunção da verdade decorrente de todo escrito posto logo abaixo de um emblema que denota uma oficialidade qualquer. Em outros termos, uma vez que uma interpretação quanto a uma situação factual for consignada por um agente público temos uma sentença que presume-se constitua a verdade. O sistema jurídico constitucional, contudo, exige que antes de um agente público fazer uma afirmação da ocorrência de um evento tem o dever de indicar – sob pena de nulidade do que afirma – a respectiva comprovação, por via de uma metodologia cientificamente reconhecida. Esta essencialidade decorre do princípio mais caro ao direito Constitucional: a constituição do Estado Democrático de Direito não admite julgamentos arbitrários justificados subjetivamente.

Neste contexto se destaca a unificação do estudo da matéria composta a partir da forma: terá de se responder ao que Capra e Luisi acima indagam: do que são feitas as coisas reais? Esta resposta deve se fundamentar na identificação da forma que constata como é composto o padrão de cada coisa. Em resumo, deve determinar o que é cada coisa e como ela se compõe.

---

<sup>12</sup> CAPRA, Fritjof; LUISI, Pier Luigi. A visão sistêmica da vida. São Paulo: Cultix, 2014. p. 129.

<sup>13</sup> BOBBIO, Norberto. Direito e Estado no Pensamento de Emmanuel Kant. Trad. Alfredo Fait. 4ª ed. Brasília, Ed. UnB, p. 51.



Estas duas abordagens, tratadas como coisas muito diferentes, que estiveram em conflito durante milênios – ao longo de toda a nossa tradição científica e filosófica – estão agora integradas num todo hermenêutico único, compondo a síntese de uma dialética a ser posta em cada situação em que se indaga sobre as coisas; trata-se, simplesmente, da justificação da resposta a duas indagações: como é esta coisa e como ela se compõe?

Por via desta indagação, poderemos identificar o padrão universal de cada coisa que se integra a cada signo – palavra, conceito ou nome –, como núcleo semântico que traduz o significado das palavras. Como acima referido, o que pereniza o significado da palavra é a estrutura subjacente ao seu núcleo semântico, ordenado pela contextualidade e pragmaticidade.

Tanto no plano administrativo como no contexto da prestação jurisdicional – notadamente quando se enfrenta a comprovação das ocorrências factuais que implicam o dever de pagar tributo –, não podemos retratar uma realidade simplesmente imaginada: em face do dever – ou obrigação legal inarredável – o agente público deverá previamente comprovar, por constatação técnica e cientificamente estruturada, como é a coisa (ou o evento que adota como pressuposto constitucional de incidência tributária). Notadamente terá de demonstrar como ela está estruturada como padrão de realidade que adota como elemento factual. É por esta via de constatação técnica que devemos verificar se o agente público incidiu em erro que, como referimos, poderá ser caracterizado como grosseiro desde que a realidade factual não tenha sido devidamente demonstrada.

É exatamente neste ponto que tem falhado a aplicação da legislação tributária, tanto nos tribunais administrativos como na prestação jurisdicional. Mais grave ainda é que, comprovadamente, o STF tem julgado casos em que adota matrizes de racionalidade absolutamente subjetivas, não havendo qualquer interesse em formular paradigmas estruturados a partir da relação intrínseca de elementos que conformam sua rede de relações, compondo sistemas que constituem padrões da realidade.

Em muitos casos, o fisco imagina que ocorreu um fato e por mera suposição constitui o crédito e, justificado nesta mera imaginação, passa a acusar o contribuinte de prática de fraude que implicará a instauração da ação penal respectiva. Assim, no contexto desta prática – segundo pensamos – a lei em foco neste estudo vem impor certa ordem, uma vez que penaliza o agente público pela prática de erros grosseiros, e que uma vez postos intencionalmente para configurar fraude, podem implicar a composição de tipos penais.

Tais práticas passam a implicar responsabilidade, segundo prescrição literal do Art. 28 da Lei nº 13.655/2018.<sup>14</sup>

---

<sup>14</sup> “Art. 28. O agente público responderá pessoalmente por suas decisões ou opiniões técnicas em caso de dolo ou erro grosseiro”.

No plano do Direito Tributário, na forma como interpretamos as normas, a questão passa a ter uma gravidade radical: basta que uma autoridade fiscal não examine a situação factual como lhe é ordenada pelo Art. 142 do CTN e tenha como comprovada a ocorrência de um pressuposto constitucional de incidência tributária, de forma pressuposta, para constituir um crédito tributário; mesmo sem ter comprovado – racionalmente – a ocorrência do evento que implica a obrigação de arrecadar pecúnia a órgão público, o processo passa a circular pelas instâncias de julgamento e, ao final, muitas vezes, é confirmado por tribunais administrativos ou judiciais. É precisamente esta questão que, a nosso ver, voltará à baila à medida que a Lei nº 13.655/2018 passe a ser aplicada.

Destacamos, neste contexto, a corrente – cada vez mais viva – de uma prestação jurisdicional que advoga – quase que abertamente – o princípio contrário à hermenêutica jurídica, que terá de vigor num Estado Republicano Democrático, qual seja, o de *in dubio pro* contribuinte. Pela forma como se está aplicando a lei – a muitos casos – parte-se do paradigma *in dubio pro fisco*, dissimulada pela forma de identificar o significado das palavras, e do livre convencimento do julgador quando da interpretação dos textos legais.

Pretendemos, assim, combater a subjetividade que tem ancoragem direta num plano inconsciente e se impõe como elemento que traz a lume – no momento da interpretação – antigas crenças, lições de mestres que já foram superados pela ciência e preferências ideológicas. Nesse sentido, sugerimos seguir o paradigma citado por Capra e Luisi:

Além de teoria da complexidade, os cientistas terão de aceitar um novo paradigma: **o reconhecimento de que a análise da experiência vivida – isto é, dos fenômenos – tem de ser parte integrante de qualquer ciência da consciência.** Como Varela e Shear (1999) argumentam, **isso equivale a uma profunda mudança de metodologia, que muitos cientistas cognitivos estão relutantes em abraçar**, e que se encontra na própria raiz do “problema difícil de consciência”.<sup>15</sup> (Grifamos)

Concluindo, entendemos, em suma, que a palavra significa algo concreto e esta concretude tem uma significação que não pode se ditada por uma interpretação subjetiva; entendemos que a interpretação deve estar conformada por uma estrutura de elementos que se relacionam e formam um sistema fechado, e que encontram a sua substancialidade em toda situação singular em que este significado deve ser adotado.

“Destacamos, pois, que o sistema constitui a organização de um todo formando uma totalidade fechada. Nessas condições, o sistema constitucional tributário compõe uma totalidade fechada, organizando um plano que ordena a autorização da tributação, impondo limites, resguardando direitos e garantias individuais. Para que tais limites possam ser impostos, deve haver a identificação dos pressupostos constitucionais de incidência tributária de

<sup>15</sup> CAPRA, Fritjof; LUISI, Pier Luigi. A visão sistêmica da vida. São Paulo: Cultix, 2014. p. 325/1.

forma objetiva e concreta: sem a formulação desta diretriz, o entendimento fica livre para que o intérprete afirme o que entende subjetivamente, e o limite – prescrito constitucionalmente – simplesmente deixa de existir”.<sup>16</sup>

Não se trata, então, de uma forma de impor determinada interpretação ordenada segundo a doutrina kantiana: trata-se simplesmente de introduzir regras que compõe a Hermenêutica, que estão sendo identificadas cientificamente pela ciência e pela filosofia contemporânea.

O que nos parece incontestável é que as normativas estabelecem princípios que se transformam em critérios – em forma de soluções técnicas – que devem ser adotadas pelo agente público quando interpreta as normas.

Para realçar os contornos do que significam os princípios, retornamos no tempo – em dois e meio milênios – para invocar a base fundamental da ciência na sua origem, citando Carlo Novelli, que traz a figura de Tales de Mileto:

O que Tales faz com o conceito de “princípio” é extremamente simples: procura remeter a enorme variedade dos fenômenos naturais que observamos à nossa volta a uma explicação unitária e intrínseca à própria natureza. Procura compreender como a natureza pode funcionar de maneira simples. Nesses termos, proposto por Tales é simplesmente o programa mesmo do pensamento científico.<sup>17</sup>

O nosso objetivo, que por ora alcança sua conclusão, está posto no sentido de destacar que a complexidade subjacente à aplicação desta Lei (nº 13.655/2018) não decorre somente dos seus termos: decorre efetivamente de uma rediscussão das bases fundamentais da doutrina nacional tributária, justificada nas lições de mestres renomados que ainda estão mantendo as fundamentações cartesiana/kantiana/kelseneana que entendemos superadas pela ciência contemporânea há mais de meio século.

Exatamente é esta matriz de racionalidade que mantém a prestação jurisdicional num plano de interpretação subjetiva – e por isso imperativa de razões pessoais e como tal arbitrarias –, terá de ser abandonada pelos ministros que tem assento nas Cortes Superiores de Justiça; terá de se formular uma teoria constitucional tributária que se prestará para direcionar a interpretação como um todo – univocamente interpretada – no sentido de conferir às palavras um significado – estável e concreto – que efetivamente lhes atribui a Constituição. Simplesmente não foram estabelecidos paradigmas atemporais que informem o significado – permanente e resistente ao tempo – dos conceitos genéricos e nomes singularizados que determinam os pressupostos

---

<sup>16</sup> RENCK, Renato. O lucro real no contexto da constituição. São Paulo: Malheiros, 2018, p. 47.

<sup>17</sup> ROVELLI, Carlo. Anaximandro de Mileto: o nascimento do pensamento científico. Tradução Fernando Soares Moreira. São Paulo: Loyola, 2013. p. 72.

constitucionais de incidência tributária.

Depois de tanto labor jurídico, que se estende num período de mais de meio século de discussão constitucional e do Código Tributário Nacional, não sabemos ao certo o que significa o termo renda, o que configura a palavra mercadoria, o que constitui receita tributável, etc., no contexto da Constituição. Este caso tem a sua gravidade posta em relevo pelo simples fato de estes termos terem a função precípua de limitar o poder de tributar. Não conhecendo – técnica e cientificamente justificado – o significado destas palavras *ipso facto* teremos de admitir que – por inércia do STF – não conhecemos os limites constitucionais do poder de tributar em nosso país.

O que pretendemos, especificamente, é sugerir uma rediscussão doutrinária e científica – que já está de certa forma em curso no país – desta questão hermenêutica que brota da estrutura fundamental da Constituição.

Em suma, entendemos que diante dos termos da nova legislação, que reitera agora de forma literal os critérios constitucionais e processuais existentes de há muito, que se passe a justificar a verdade dos fatos de forma devidamente demonstrada; cabe reforçar a tarefa de promover a transição da interpretação – que tem bases subjetivas – para uma discussão objetiva exigida pela Constituição brasileira. Trata-se da formulação estrutural de uma metodologia constitucional tributária que se adeque a uma exigência que caracterize o efetivo Estado Democrático de Direito.