

# **SOBRE AUTOLANÇAMENTOS E MOTORES DE GELADEIRA: A QUESTÃO PRIVATIZAÇÃO DA GESTÃO TRIBUTÁRIA**

**Carlos Augusto Daniel Neto<sup>1</sup>**

**RESUMO:** *A constituição da relação tributária pode se dar de várias formas, e pretende-se, neste artigo, analisar qual delas é mais coerente com os anseios de eficiência sistêmica e redução de custos arrecadatários. Para tanto buscar-se-á evidenciar o reforço pragmático gerado pelo autolançamento que permitirá tal mister simplificador.*

**PALAVRAS CHAVES:** Lançamento; atos de fala; sistema; energia.

**ABSTRACT:** *The constitution of the tax relation can be made in several ways, and it is intended in this paper to analyze which of them is more consistent with the desires of systemic efficiency and fund raising cost reduction. This search will show a pragmatic enhancement generated by self-assessment which will allow simplifying such a task.*

**KEYWORDS:** tax assessment; speech acts; system; energy.

**SUMÁRIO:** Introdução; 1 O subsistema tributário e a constituição da obrigação tributário; 2 A teoria dos atos de fala; 3 Sistemas sociais e Energia; 4 Autolançamentos e motores de geladeira; Conclusão

## **INTRODUÇÃO**

Os primórdios da atividade tributária são marcados por uma intensa atividade tributária dos Estados, através de um corpo burocrático próprio para arrecadar os montantes devidos. Em favor do que foi dito, a história é farta de exemplos: desde os escribas egípcios, os censores romanos, os *oprichnina* de Ivan, o Terrível, os xerifes e cavaleiros do Rei João Sem-Terra, somente para citar alguns exemplos, até os agentes fiscais presentes em praticamente todos os aparatos estatais da modernidade (Cf. ADAMS, 1999, p. 5-177).

Essa atividade arrecadatária era marcadamente unilateral – o Estado, através de seus agentes, dirigia-se ao contribuinte para exigir dele o tributo devido, atuando através do seu aparato coercitivo. A burocracia e os seus eram mantidos pela receita arrecadada através da própria atividade impositiva, em desfavor dos cofres públicos.

Com a evolução do sistema tributário, a atividade tributária passou a ser compartilhada com os próprios contribuintes, que ficavam responsáveis – em certos tributos –

---

<sup>1</sup> Mestrando em Direito Tributário pela PUC-SP. Especialista em Direito Tributário. Advogado.

por apurar o fato tributável ocorrido, bem como calcular o montante devido para, enfim, pagá-lo, no denominado “lançamento por homologação”.

Entretanto, no Brasil, essa espécie de “lançamento” aplicável apenas a uma quantidade diminuta de tributos passou a ser disseminada e adaptada ao regime arrecadatório de vários outros, em um fenômeno denominado pela doutrina espanhola como a “privatização da gestão tributária” (LAPATZA, 1983, p.81). Esta mudança paradigmática no procedimento arrecadatório foi bem recebida por alguns, rechaçada por outros, e ignorada por uns poucos.

Neste trabalho, pretende-se buscar as razões deste fenômeno, através da consideração dos meios de constituição do crédito tributário como um subsistema do Sistema Tributário, franqueando-o a uma análise sistêmico-racional, e das normas jurídicas como atos de fala, na esteira de John Searle e J.L. Austin, em uma análise eminentemente pragmática dos comandos, comandantes e comandados.

A metáfora do motor de geladeira, por mais lúdica que aparente, presta-se precisamente a demonstrar a importância do lançamento por homologação para a evolução sistêmica e concomitante racionalização do processo de constituição de relações tributárias, como será explicado adiante.

Alfim, pretende-se responder o questionamento, presente no título do trabalho, a respeito da necessidade, possibilidade ou erronia de tal “privatização”, propugnando pela sua imperatividade, enquanto medida de racionalização e economia de energia do sistema tributário, o que representa sua efetiva evolução.

## **1 O SUBSISTEMA TRIBUTÁRIO DE CONSTITUIÇÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Partindo-se das premissas básicas das obras de Lourival Vilanova e de Paulo de Barros Carvalho, de que os planos da realidade social, do Direito Positivo, e da Ciência do Direito não se confundem e tampouco se tocam<sup>2</sup>, e de que não se transita livremente do

---

<sup>2</sup> “O direito é um fato cultural, um de cujos componentes é a linguagem. A linguagem jurídica é o suporte material das formas. Mas a expressão linguagem jurídica é ambígua. Refere-se a dois níveis de linguagem: a do direito positivo e a da Ciência-do-Direito que tem o direito positivo como objeto de conhecimento (dogmático).

Veja-se a particularidade. No objeto físico não encontramos a linguagem como integrante seu. Linguagem existe na ciência física. Por isso a relação ciência jurídica com direito positivo não pode se equiparar à relação ciência física com o mundo físico. E as leis que se exprimem nas proposições diferem em planos.” (VILANOVA, 2010, P. 29.)

mundo do dever-ser para o do ser<sup>34</sup>, apresentam-se desarrazoados certos posicionamentos que vicejam na doutrina tributária pátria a respeito do surgimento da obrigação e do crédito tributário.

Primeiramente, não há como se aceitar, dentro da moderna filosofia da linguagem, que a obrigação tributária nasça automaticamente, com ocorrência de um fenômeno, sem a constituição linguística do fato jurídico tributário pelo intérprete competente para tanto, constituindo, sim, uma mancebia entre os planos do Direito Positivo e da realidade social.

Equívoco de igual gravidade é pretender dividir a obrigação do crédito tributário, diferindo o seu nascimento para momento posterior, com a realização do lançamento tributário, que teria o condão de constituí-lo, propondo-se a cindir o que é inseparável, haja vista ser o crédito componente impreterível da obrigação.

Tal postura que predomina na doutrina até os dias de hoje foi essencial para o fortalecimento do dogma de que o crédito tributário seria constituído tão-só pelo lançamento tributário – descurando o ato do particular nos casos sujeitos ao supracitado lançamento por homologação e da atividade jurisdicional (no específico caso em que se constitui obrigação de pagar Contribuição Previdenciária em sentença judicial).

Ao primeiro problema, qual seja o do momento do nascimento da obrigação e do crédito tributário, entende-se que ambos têm nascimento simultâneo, por tratarem de uma mesma realidade indissociável, razão pela qual se rechaça o diferimento temporal propugnado pela literalidade do Código Tributário Nacional.

A partir disto, compreende-se que nasce a relação jurídica tributária com a introdução de norma individual e concreta cujo antecedente corresponda a um fato jurídico tributário, nos moldes conotativamente construídos na hipótese das normas gerais e abstratas, ligado por um conectivo deôntico a um conseqüente que descreve a relação jurídica que se forma.

---

<sup>3</sup> “A mensagem deôntica, emitida em linguagem prescritiva de condutas, não chega a atingir, diretamente, os comportamentos interpessoais, já que partimos da premissa de que não se transita livremente do mundo do ‘dever-ser’ ao do ‘ser’.” (CARVALHO, 2010, P. 435).

<sup>4</sup> “(...) nossa proposta epistemológica descansa precisamente na circunstância de que há uma linguagem, que denominamos de social, constituidora da realidade que nos cerca. Sobre essa camada, a ‘linguagem do direito positivo’, como discurso prescritivo de condutas, vai suscitar aquele plano que tratamos como sendo da ‘facticidade jurídica’: fatos jurídicos não são simplesmente os fatos do mundo social, constituídos pela linguagem de que nos servimos no dia a dia. Antes, são os enunciados proferidos na linguagem competente do direito positivo, articulados em consonância com a teoria das provas.” (CARVALHO, 2010, P. 424-5).

Essa construção, entretanto, só se dá mediada linguisticamente, razão pela qual só se constitui a relação jurídica quando o fato jurídico é constituído também pela linguagem competente para tanto, introduzida a norma resultante por um veículo introdutor.

Eis que entra o segundo problema, a respeito dos modos de introdução das normas individuais e concretas, sobretudo diante do dogma que viceja em grande parte da doutrina de que somente o lançamento tributário “constitui o crédito tributário”. Na linha de Paulo de Barros Carvalho, observa-se que o lançamento é condição suficiente, mas não necessária ao nascimento da relação tributária (CARVALHO, 2010, p.421-504). A um, pelo fato da constituição da obrigação se dar, em rigor, por norma individual e concreta, e não pelo ato-norma (veículo introdutor) que é o lançamento. A dois, por existirem outros meios de introdução dessa norma tributária no ordenamento, quais sejam o ato de particular e o ato jurisdicional.

Este breve esboço põe em evidência a existência desses três tipos de atos absolutamente distintos em seus regimes jurídicos, mas que, mercê de sua identidade funcional, permitem a identificação de um subsistema do sistema tributário correspondente aos meios de constituição da relação obrigacional tributária.

Sistema, definiu Ludwig Von Bertalanffy, é “*o conjunto de elementos em interação*” (BERTALANFFY, 2012, p.63), na mesma linha de Edgar Morin, que o descreve como “*uma inter-relação de elementos que constituem uma entidade ou unidade global*” (MORIN, 1977, p.69). Observadas tais definições, deve-se por indução isolar seu núcleo comum - elementos, relações e organização – que se prestará à caracterização do subsistema que se propõe.

O sistema do Direito Positivo é composto pelas normas jurídicas válidas, razão pela qual o subsistema dos meios de constituição da obrigação tributária também as deve ter por elementos, necessariamente. Dessa forma, seus elementos serão, basicamente, as normas jurídicas produzidas por um sujeito e direcionadas a outro cujo conteúdo consiste na constituição de uma relação obrigacional tributária, os veículos introdutores delas, bem como as normas que prescrevem aos sujeitos envolvidos nessa relação comunicacional as suas funções jurídicas.

As relações e a organização desse subsistema, por sua vez, se verificam através da identidade funcional manifesta entre seus elementos, que gozam de uma *equifinalidade* (Cf. BERTALANFFY, 2012, p.65), que consiste na possibilidade de, partindo das mesmas condições iniciais, alcançar a finalidade por várias vias distintas, todas intersistêmicas – o que parece correto, diante da finalidade uniforme dos elementos deste subsistema.

Portanto, será possível a composição de três arranjos:

Agente Fiscal → Contribuinte

Contribuinte → Contribuinte

Juiz → Contribuinte

Onde o primeiro corresponde ao emissor da norma, e o segundo ao seu destinatário, e o seu conteúdo correspondendo à obrigação de pagar uma quantia em dinheiro correspondente ao tributo devido.

O núcleo do sistema corresponde ao “conjunto de elementos e das relações do sistema que deverão permanecer invariantes sob pena de uma alteração da especificidade do sistema e, eventualmente, de uma perda de sua identidade” (LUSSATO, 1982, p.297). Isso põe em evidência que qualquer tentativa de efetiva mudança no sistema passa pela alteração do seu núcleo estrutural – o que não é o caso, neste trabalho. Por outro lado, se se pretende aperfeiçoar esse sistema, racionaliza-lo, mas ainda assim preservando-o, deve-se evitar o seu núcleo e focar em alterações periféricas.

O núcleo do subsistema em comento é, precisamente, a norma que constitui a obrigação tributária, razão pela qual será deixada de lado no restante da análise, haja vista que qualquer alteração na mesma comprometeria o sistema que se pretende racionalizar. A análise sistêmica se propõe, como explicada por Pugliesi (2009, p.63), a compreender o efetivo funcionamento das condutas e providenciar meios que corrijam o seu rumo, *com o mínimo de dispêndio de energia para tanto*.

Daí o foco da racionalização sistêmica recair sobre os veículos introdutórios daquelas normas-núcleo, e não sobre estas mesmas.

## **2 A TEORIA DOS ATOS DE FALA**

John Langshaw Austin proferiu uma série de palestras, compiladas posteriormente em uma obra chamada “*How to do things with words*” onde lançou e desenvolveu a sua teoria dos atos de fala, onde pugnava que as proposições não tinham função meramente descritiva de uma determinada situação, mas que às vezes correspondiam a verdadeiros atos, performances, denominadas por ele de sentenças performativas (Cf. AUSTIN, 1975, p.4-7).

Explica o autor que os atos de fala performativos não são verdadeiros ou falsos, mas felizes e infelizes, e enuncia seis condições para a felicidade dos mesmos (Cf. AUSTIN, 1975, p.14-15):

- a.1) deve existir um procedimento convencionado com efeitos convencionados, que inclua a pronúncia de certas palavras, por certas pessoas e em certas circunstâncias e que,
- a.2) essas pessoas e circunstâncias particulares, no caso, devam ser as apropriadas para invocar o procedimento.
- b.1) o procedimento deve ser executado por todos os participantes corretamente e
- b.2) completamente.
- c.1) Onde o procedimento foi criado para pessoas com determinados pensamentos ou sentimentos, ou para a inauguração de uma certa conduta de algum participante, então a pessoa participando e que invocou o procedimento deve, de fato, ter os pensamentos e sentimentos necessários, e os participantes devem pretender conduzir-se conforme o mesmo e
- c.2) devem efetivamente conduzir-se desta forma. (Tradução livre)

Como se depreende da análise dos mesmos, eles dizem respeito a diversos aspectos relacionados à realização dos atos de fala: os requisitos “a” dizem respeito à pertinência subjetiva e objetiva da invocação do procedimento, enquanto os requisitos “b” tratam de vícios na execução do mesmo, e os de letra “c” dizem respeito às intenções e sentimentos dos participantes, bem como do cumprimento das consequências do ato.

Austin também observou, analisando o processo de descrição de um ato de fala performativo, que o mesmo podia ser descrito sob três aspectos distintos – correspondendo a três atos simultâneos: os quais denominou de ato locutório, ato ilocutório e ato perlocutório (Cf. AUSTIN, 1975, p.95, 102).

O ato locutório corresponde à emissão de uma determinada proposição, que por sua vez terá três subaspectos: a) fonético, relativo aos sons emitidos; b) fático, relativo à organização sintática da frase; e c) rético, relativo ao seu referente (Cf. AUSTIN, 1975, p.95). O ato ilocutório consiste na indicação de força segundo a qual o ato locutório deve ser recebido e sua força se manifesta no verbo performativo utilizado. O ato perlocutório, por sua vez, indica os efeitos que o ato de fala teve sobre o seu receptor (Cf. PUGLIESI, 2009, p.44).

A respeito da relação entre o ato ilocutório e o perlocutório, observa Austin que o carácter convencional de um não garante o do outro, pois muitas vezes o emissor produz ato de fala convencionalmente com uma determinada intenção que, por um motivo qualquer,

produz um ato perlocutório distinto do pretendido, minando a felicidade do mesmo (Cf.AUSTIN, 1975, p.121-3).

John Searle, discípulo de Austin, prosseguiu no estudos dos atos de fala, afirmando em seu principal trabalho que a execução de um ato de fala consiste em: a) expressar palavras que realizam um ato expressivo; b) atribuir àquelas palavras uma predicação e uma referência que constituem o ato proposicional; c) um ato ilocutório ou promessa explícita; d) um ato perlocutório (SEARLE, apud PUGLIESI, 2009, p.45).

Da mesma forma que Austin debruçou-se sobre os requisitos para a felicidade de um ato de fala, Searle também esmerou esforço semelhante, direcionado ao ato ilocutório, visando determinar a força da ilocução produzida. Pugliesi expõe com clareza tais critérios, partindo da estrutura da promessa como ocorrendo quando “*um sujeito S que enuncia uma frase F na presença de um receptor R, promete algo de modo sincero e sem defeitos a R*” como se reproduz agora (PUGLIESI, 2009, p.45-46):

- 1) *Regra do conteúdo proposicional: o “eu prometo” só pode ser usado em enunciado que predique um ato futuro de S;*
- 2) *Regra preparatória: uma promessa só pode ser cumprida se R prefere que F realize o ato prometido em lugar de não e se S acredita que R assim prefere. S não deve cumprir um ato que não tenha prometido cumprir;*
- 3) *Regra da sinceridade: só há promessa se S tem intenção de executar o que promete;*
- 4) *Regra essencial: o enunciar uma promessa obriga a cumprir o que se promete, isto é, toda promessa é uma obrigação.*

Em outra obra, partindo da distinção entre a força ilocutória e o conteúdo proposicional, produz uma taxonomia extremamente complexa dos atos ilocutórios, onde aponta a existência de doze dimensões significativas de variação, onde os mesmos podem ser diferenciados (SEARLE, 2002, p.3). Adota como dimensões prioritárias da sua classificação o propósito ilocutório do ato de fala e a dimensão de ajuste mundo-palavra (se a linguagem busca modificar o mundo, ou somente descrevê-lo). Em seu trabalho, traz as seguintes espécies:

- a) *Assertivos: aqueles cujo objetivo é comprometer o falando com o fato de algo ser o caso, com a verdade da proposição expressa – o estado psicológico expresso é a Crença (Believe) em um conteúdo proposicional. A sua direção de ajuste é palavra-mundo.*

- b) *Diretivos: seu propósito ilocutório consiste no fato de que são tentativas, em maior ou menor grau, do falante de levar o ouvinte a fazer algo, tendo por condição de sinceridade a vontade de que o ouvinte faça uma ação futura (Want). A sua dimensão de ajuste é mundo-palavra;*
- c) *Compromissivos: São aqueles atos ilocutórios cujo propósito é comprometer o falante, em graus variáveis, com alguma linha futura de ação (Compromise). A sua dimensão de ajuste é mundo-palavra;*
- d) *Expressivos: O propósito ilocutório desta classe é expressar um estado psicológico a respeito de um estado de coisas, especificado no conteúdo proposicional. Ao contrário das outras classes, não possui dimensão de ajuste;*
- e) *Declarativo: O propósito ilocutório desta classe é que a realização bem sucedida de um de seus membros produz a correspondência entre o conteúdo proposicional e a realidade, ou seja, se a declaração é bem sucedida, o conteúdo proposicional é necessariamente verdadeiro. Sua peculiaridade é que a direção do ajuste é tanto palavra-mundo quanto mundo-palavra, já que tenta-se fazer a linguagem corresponder ao mundo, mas sem descrever um estado de coisas existente, e sim constituindo-o; (Cf. SEARLE, 2002, p.19-29)*

É clara a conclusão de que as normas jurídicas, enquanto atos de fala, pertencem à classe dos atos ilocutórios diretivos, por se tratar de um comando objetivando que o ouvinte (O) realize a ação futura (A).

Searle observa que a direção de ajuste é idêntica para os atos ilocutórios diretivos e compromissivos, o que lhe leva a pugnar por uma unificação dessas duas classes, para a construção de uma taxonomia mais elegante, ao passo que reconhece sua incapacidade de fazê-lo, pela impossibilidade de provar que as promessas são uma espécie de comando a si mesmo, como foi sugerido por Julian Boyd (BOYD, 1992, p.31-4).

Esta é uma observação que se pretende utilizar posteriormente.

### **3 SISTEMAS SOCIAIS E ENERGIA**

A racionalização dos sistemas, através da busca por formas de redução de energia e o alcance de formas mais estáveis, não é um fenômeno recente. Bertalanffy aponta que as raízes desta evolução remetem às Revoluções Industriais e Tecnológicas, marcadamente a passagem da engenharia de produção de energia – através da liberação de



grandes quantidades de energia, como acontece nas máquinas a vapor e elétricas – para a engenharia de controle, que dirige processos empregando dispositivos de baixa potência, o que conduziu aos computadores e à automação (BERTALANFFY, 2012, p.21).

Deste modo, tornou-se necessário um enfoque sistêmico para que se descubram os meios e modos que levem à realização das finalidades de um sistema, a fim de que o especialista possa examinar as soluções em um universo limitado de possibilidades e optar por aquela de máxima eficiência e mínimo custo ou prejuízo.

A teoria geral dos sistemas, aproveitando-se de ideias utilizadas para a compreensão de sistemas naturais, aponta alguns princípios como:

- a) *Entropia: os sistemas fechados tendem ao desaparecimento pelo crescimento exponencial da entropia, enquanto os sistemas abertos buscam a auto-regulação, visando alcançar uma condição de estabilidade;*
- b) *Homeostase: é o resultado de processos de controle da operação do sistema visando a manutenção do estado mais estável possível daquele organismo;*
- c) *Estrutura, função, e diferenciação: elementos que garantem a auto-sustentação do sistema;*
- d) *Equifinalidade: a consideração da estrutura do sistema como nada mais do que um aspecto ou manifestação de um processo funcional mais complexo, cuja objetivo é alcançar um estado final, o que pode se dar de modos distintos, ainda que as condições iniciais sejam as mesmas;*
- e) *Evolução do sistema: é a capacidade de atingir formas mais complexas de diferenciação e integração, visando facilitar o alcance de suas finalidades diante do ambiente em que se insere;*  
(Cf. MORGAN, 1996)

Apesar de tais princípios terem sido inauguralmente apontados em estudos de sistemas naturais, acredita-se que considerados *cum grano salis* são aplicáveis também aos sistemas sociais (dentro os quais se inclui o sistema jurídico). Como explica Buckley, “*a moderna pesquisa de sistemas pode fornecer a base de uma estrutura mais capaz de fazer justiça às complexidades e propriedades dinâmicas do sistema sociocultural*” (BUCKLEY *apud* BERTALANFFY, 2012, p.26). No mesmo sentido, Katz e Khan:

Todos os sistemas sociais, inclusive as organizações, consistem em atividades padronizadas de uma quantidade de indivíduos. Essas atividades são claramente complementares ou interdependentes em

relação a algum produto ou resultado comum; elas são repetidas, duradouras e ligadas em espaço e tempo. A estabilidade ou recorrência de atividades pode ser examinada em relação ao insumo de energia no sistema, à transformação de energia dentro do sistema, e ao produto resultante ou produção de energia. Um aspecto importante é que a teoria de sistemas está interessada pelos problemas de relações de estrutura e de interdependência, e não pelos atributos constantes dos objetos. (KATZ e KHAN, 1975, p.32-33)

Isto possibilita, como observa Misoczky (2003, p.4), uma visão das estruturas sociais como *sistemas de natureza planejada*, que representam padrões de relacionamento. A grande variabilidade potencialmente existente nesses padrões é reduzida através de certas forças sociais: pressões do ambiente, valores e expectativas compartilhadas, imposição de regras – de modo que em todos os sistemas sociais, “a variabilidade do comportamento social é posta sob controle por um ou mais desses dispositivos” (KATZ e KHAN, 1975, p.53).

A prolixidade de citações foi necessária, para clarificar um ponto específico: o sistema jurídico, enquanto sistema social, tem sua complexidade controlada através de suas regras próprias, que o regulam, e somente através delas deve-se operar a sua estabilização, entendida como a redução dos “insumos energéticos” necessários ao seu funcionamento.

Como explicitou Bertalanffy:

*De início os sistemas – biológicos, neurológicos, psicológicos ou sociais – são governados pela interação dinâmica de seus componentes. Mais tarde estabelecem-se disposições fixas e condições de coerção que tornam o sistema e suas partes mais eficientes, mas também diminuem gradualmente e por fim abolem sua equipotencialidade. Assim, a dinâmica é o aspecto mais largo porque podemos sempre, partindo das leis gerais dos sistemas, chegar a uma função de tipo semelhante ao das máquinas, introduzindo convenientes condições de coerção, enquanto o oposto é possível. (2012, p.71)*

O ponto que pretendia-se alcançar o da existência de condições de coerção que tornariam o sistema mais eficiente, ou seja, reduziriam seus insumos de energia, racionalizando o sistema. Feitos todos os esclarecimentos iniciais que se entendeu pertinentes, será agora analisado o subsistema de constituição da obrigação tributária.

#### **4 AUTOLANÇAMENTOS E MOTORES DE GELADEIRA**

O título choca, sobretudo pela comparação improvável entre duas figuras distantes. Mas a metáfora vem a calhar, e a paciência do leitor certamente será recompensada.

Retoma-se o abordado no primeiro tópico, a respeito produção das normas que constituem a relação tributária, especialmente o esquema desenhando, onde se visualiza a possibilidade de três sujeitos emissores de norma: o agente fiscal, o contribuinte e o juiz; ao passo que há somente uma possibilidade de receptor: o contribuinte (pondo ao largo questões de responsabilidade, que poderiam ser incluídas, mas não o foram por economia de pensamento). A finalidade é só uma, mas o ordenamento tributário elegeu três vias para alcança-la e vinculou-as a específicos tributos, de acordo com sua conveniência.

Outro ponto que foi abordado, é o caráter comunicacional do Direito e de suas normas, o que permite inferir que toda norma jurídica será um ato de fala, cujo ato ilocutório correspondente será da espécie “diretivo”, pois seu propósito consiste na tentativa, através de um comando reforçado coercitivamente, do falante de levar o ouvinte a fazer algo, tendo por condição de sinceridade a vontade de que o ouvinte faça uma ação futura (*Want*). A sua dimensão de ajuste é mundo-palavra, pois pretende incidir sobre a realidade, modificando-a, e não coincidir com ela.

Além de um sistema comunicacional, o Direito também é um sistema aberto (com uma abertura mediada normativamente pela Constituição Federal, em relação aos sistemas extrajurídicos), e, enquanto tal, necessita de meios de auto-regulação de sua entropia constantemente crescente, com vias à manutenção da sua estabilidade – certamente esta afirmação não deve ser tomada rigorosamente, como se se aplicasse aqui a 2ª lei da termodinâmica a um sistema jurídico, mas com parcimônia.

Como dito antes, a estabilidade ou recorrência de atividades exercidas dentro do subsistema em comento pode ser examinada em relação ao insumo de energia no sistema, à transformação de energia dentro do sistema, e ao produto resultante ou produção de energia. Dessa forma, faz-se necessários dispositivos de controle dessa estabilidade, que corresponderão especificamente aos veículos introdutores da norma núcleo.

Neste ponto há a seguinte situação, em síntese: o Estado Fiscal, visando reduzir as energias gastas no processo de constituição e arrecadação de tributos para forrar seus cofres, estabelece três possibilidades de constituição jurídica dos mesmos: a) lançamento (realizado pelo agente fiscal); b) autolancamento (que significa a constituição pelo contribuinte); e c) sentença (no caso específico da Contribuição Previdenciária). A partir deste ponto cabe ao estudioso do Direito, dados os meios e modos que levam à realização da finalidade do sistema, optar por aquele de máxima eficiência e mínimo custo ou prejuízo.

Deste modo, defende-se aqui que o meio de constituição do tributo de máxima eficiência e menor custo é aquele realizado pelo próprio contribuinte.

O custo certamente é, evidentemente, reduzido ao Estado, que passa a prescindir de um massivo corpo de tecnoburocratas altamente especializados para essa específica função, transferindo-os para o contribuinte, que ficará responsável pela contratação particular de expertos em matéria tributária e contábil para a apuração dos montantes devidos. De fato, o custo não desaparece, mas é realocado para o sujeito passivo, gerando muitas vezes um custo global maior do que o necessário para o Estado manter o seu corpo arrecadatório, em razão da descentralização – apesar dos mesmos poderem ser amortizados por meio de deduções relativas aos gastos empreendidos com esse mister de apuração. Mas este não é o ponto central do trabalho.

A maximização da eficiência desses processos passa necessariamente pela análise dos veículos introdutores da norma tributária. Todos eles introduzem a mesma espécie de norma - um ato ilocutório de conteúdo diretivo - como frisado acima, diferindo essencialmente quanto ao emissor da mesma – agente fiscal, contribuinte, ou juiz.

Essa análise e a conclusão que se pretende alcançar passam necessariamente pela colocação de Searle e a réplica de Boyd, deixadas em suspensão por alguns parágrafos, onde o primeiro observou que a direção de ajuste é idêntica para os atos ilocutórios diretivos e compromissivos, mas reconheceu sua incapacidade de unificar as duas classes, pela impossibilidade de provar que as promessas são uma espécie de comando a si mesmo, como foi sugerido por Julian Boyd (BOYD, 1992, p.31-4).

Certamente não se pugnará aqui por uma unificação dessas classes de forma geral, mas o que se constata, nesse específico caso, é que ao lado do ato ilocutório diretivo existente em todas as espécies em comento, no específico caso do autolançamento haveria também a produção de um ato ilocutório compromissivo.

Explica-se: apesar de se tratarem de funções jurídicas distintas ocupadas pelo contribuinte (emissor e receptor), há uma efetiva unidade natural de consciência, que não pode ser fragmentada pela tão só designação de cometimentos legais, de modo que a “felicidade” do ato de fala do contribuinte-emissor fica indiretamente comprometida com a sua intenção de efetivamente cumprir a norma emitida, enquanto contribuinte-receptor, apresentando-se, efetivamente, como uma promessa para si mesmo. Não haveria, pois, a possibilidade do contribuinte “se enganar”: a) ele emite a norma com a intenção de cumpri-la<sup>5</sup>, e tem-se uma enunciação feliz, ou b) ele emite a norma com intenção de descumpri-la, e tem-se uma enunciação infeliz, por desrespeitar a condição c.1 apontada por John Austin.

---

<sup>5</sup> Ou de discutir judicialmente a dívida, posteriormente, conduta está que lhe é facultada e não proibida pelo ordenamento jurídico.

Deve-se focar a análise da eficiência na primeira hipótese, haja vista que a segunda representa uma manifestação jurídica patológica, passível de controle pelos meios coercitivos que o Estado tem à disposição. Neste caso, o que parece haver é um *reforço pragmático* proporcionado pela simultaneidade de dois atos ilocutórios que, por compartilharem da mesma direção de ajuste, somam-se, em termos pragmáticos, ampliando o grau do comando de cumprimento de uma ação futura pelo receptor – o que efetivamente amplia a probabilidade de ocorrência do ato perlocutório pretendido.

O reforço pragmático gerado por essa sobreposição de atos ilocutórios permite uma redução da energia do subsistema de constituição da relação tributária, gerando o ganho de eficiência pretendido, ao passo que transfere essa energia para o sistema tributário geral, onde irá manifestar-se em outras questões relativas à tributação<sup>6</sup>.

Confirma-se a metáfora proposta no título, funcionando o autolancamento exatamente como um “motor de geladeira”: todo aparato refrigerador, para retirar calor de um ambiente, produzirá necessariamente mais calor externamente, pois é impossível construir um dispositivo que opere num ciclo termodinâmico e que não produza outros efeitos além do levantamento de um peso e troca de calor com um único reservatório térmico (Cf. SMITH e COOPER, 1972, p.241).

Com as devidas vênias comparativas, o autolancamento funciona como um mecanismo de retirada de energia do sistema de constituição e arrecadação do tributo – por ser um subsistema de importância central na dinâmica tributária – e a direciona para o sistema geral, onde será tratada de outros meios, mas visando efetivamente garantir a eficiência arrecadatória.

## CONCLUSÃO

Foi proposta aqui a questão da pertinência da “privatização da gestão tributária” que se desenvolveu no Direito Tributário Brasileiro com muito vigor ao longo do século XX, sobretudo sob um prisma sistêmico-pragmático, voltado para a eficiência do sistema tributário.

Concluiu-se primeiramente pela possibilidade de isolar um subsistema de constituição da relação tributária, composto pelas normas tributárias em sentido estrito, seus

---

<sup>6</sup> Antecipando-me à eventual crítica a respeito do destino dessa energia que foi retirada do subsistema, adiantamos que há mecanismos próprios do sistema tributário geral para lidar com isso e eventualmente remetê-la ao sistema constitucional geral, onde, ao que nos parece, ou será amortizada de alguma forma, ou repercutirá fora do sistema, gerando instabilidades gravíssimas e comprometendo a própria continuidade dele. Este é o tema de outro trabalho que vem sendo desenvolvido por nós, razão pela qual não nos aprofundaremos aqui.

veículos introdutórios, e as normas que distribuem competências para instituir o tributo, e que esses veículos assumiriam três possibilidades: lançamento, autolancamento e sentença.

Em segundo lugar, apontou-se o caráter do Direito como um sistema comunicacional, onde as normas eram atos de fala cujo ato ilocutório era da espécie diretiva, ao passo que concluiu-se pela possibilidade de aplicação da teoria geral dos sistemas, proposta por Bertalanffy, aos sistemas sociais e, especificamente, ao sistema jurídico.

Portanto, possibilitou-se uma visão das estruturas sociais como sistemas de natureza planejada, que representam padrões de relacionamento, cuja redução e simplificação se dá através de certas forças sociais, de modo que a variabilidade do comportamento social é posta sob controle por um ou mais desses dispositivos. Identificou-se a norma jurídica como o dispositivo responsável por esse controle de complexidades no Direito.

Observou-se que no específico caso do autolancamento existem dois atos ilocutórios simultâneos: um de caráter diretivo, e um compromissivo, que se somavam em razão de compartilharem de direções de ajuste idênticas, o que geraria um reforço pragmático que ampliaria a eficiência do subsistema em comento.

Tal redução de energia, entretanto, não indene – a mesma é direcionada para o sistema tributário geral, onde haverá outros mecanismos para lidar com ela, tal qual realizado por um motor refrigerador, que retira a energia (na forma de calor) de um sistema e a direciona para outro.

Dessa forma, pugna-se aqui pela necessidade de adoção ampla do mecanismo de autolancamento no processo arrecadatório, pela eficiência que imprime neste subsistema, através de seu reforço pragmático e desoneração do Estado, que passa a prescindir, ou ao menos reduz a necessidade, de um corpo de tecnoburocratas altamente especializado e custoso.

## BIBLIOGRAFIA

ADAMS, Charles. *For Good and Evil – The impact of taxes in the course of civilization*, 2ªed. New York: Madison Books, 1999.

AUSTIN, J.L. *How to do things with words*, 2a.ed. Massachusetts: Harvard University Press, 1975.

BERTALANFFY, Ludwig Von. *Teoria Geral dos Sistemas*; tradução de Francisco M. Guimarães, 6ªed. Petrópolis: Ed. Vozes, 2012.

BOYD, Julian, "The Act in Question", in *Herman Parret & Jef Verschueren, (On) Searle on Conversation*. Amsterdam & Philadelphia: J. Benjamins Pub. Co., 1992.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, 22<sup>a</sup>.ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2010.

FERREIRO LAPATZA, José Juan. La privatización de la gestión tributaria y las nuevas competencias de los Tribunales Económico-Administrativos. In: *Civitas – Rev. Esp. Dir. Fin.*, n. 37/81, 1983

KATZ, D; KHAN, R.L. *Psicologia Social das Organizações*. São Paulo: Atlas, 1975.

LUSSATO, Bruno. *O desafio informático*. Lisboa: Publicação Dom Quixote, 1982.

MISOCZKY, Maria Ceci A. Da abordagem de sistemas abertos à complexidade: algumas reflexões sobre seus limites para compreender processos de interação social in *Cadernos EBAPÉ*, Vol.I, Ano I, Agosto de 2003.

MORGAN, G. *Images of organization*. Londres: Sage, 1996.

MORIN, Edgar. *O Método 1 - a natureza da natureza*. Trad. de Ilana Heinberg. 2 ed. Porto Alegre: Sulina, 2003.

PUGLIESI, Márcio. *Teoria do Direito*, 2<sup>a</sup>.ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

SEARLE, John R. *Expressão e Significado – Estudos da teoria dos atos de fala*. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

SMITH, A.W.;COOPER,J.N. *Elements of Physics*, 8a.ed. New York: McGraw-Hill Publishing, 1972.

VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo: Noeses, 2010.