

RISCO E COMPLEXIDADE NA HERMENÊUTICA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Heleno Taveira Torres¹

Pluralismo sistêmico do ordenamento jurídico - o domínio da complexidade pela diferenciação sistêmica

O processo de positivação do direito, lastreado pela finalidade sistêmica de *segurança jurídica*, consiste no contínuo de inovação normativa, cuja consequência é o aumento progressivo da complexidade interna, o que requer ainda mais regulação e produção normativa,² especialmente em função das inúmeras fontes internas de aplicação do direito, o que contribui tanto mais para a complexidade sistêmica, em particular, quanto aos testes de validade das normas.

Uma teoria da complexidade³ aplicada ao direito deve conviver com o paradigma da indeterminação, no lugar daquele da certeza e completude do ordenamento.⁴ E isso tem explicação no evoluir do direito positivo. Basta recordar que o Estado passou de uma forma soberano-central para um sistema em rede de fontes normativas, ou seja, de uma visão centralizada e monista da produção do direito para um ordenamento dotado de múltiplos órgãos de decisão, e, em termos de “fontes”,⁵ pluricêntrico e funcionalmente complexo, na infinita capacidade de produção normativa, mediante atos sucessivos e nem sempre coincidentes, o que tem contribuído para severo alargamento da complexidade interna do sistema.

Como observa Marcelo Neves, na esteira de Niklas Luhmann, “o critério da *complexidade*, como presença permanente de mais possibilidades (alternativas) do que

¹ Professor e Livre Docente de Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo - USP. Membro do Conselho Universitário e do Conselho de Graduação da USP. Presidente da Comissão de Graduação da Faculdade de Direito da USP. Vice-Presidente da *International Fiscal Association* – IFA e integrante da Direção Executiva do *Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario* – ILADT. Advogado.

² “I sottosistemi differenziati acquisiscono elevate libertà specializzandosi in relazione alla loro specifica funzione” (LUHMANN, Niklas. *La differenziazione del diritto: contributi alla sociologia e alla teoria del diritto*. Bologna: Il Mulino, 1990. p. 123).

³ Com aplicação ao Direito Financeiro e Tributário, veja-se: HERTZOG, Robert. À la recherche d’une théorie du système financier public complexe (FAVOREU, Louis; HERTZOG, Robert; ROUX, André (Org.). *Constitution et finances publiques*. Études en l’honneur de Loic Philip. Paris: Economica, 2005. p. 401-421).

⁴ CF. PAGALLO, Ugo. *Teoria giuridica della complessità*. Torino: Giappichelli, 2006, p. 247;

⁵ “La prévisibilité est améliorée au sein de l’État de droit par l’homogénéité des sources formelles, c’est-à-dire par l’unité fondamentale de l’État de droit. Au sommet de l’État de droit trône en effet une seule norme dite suprême ou fondamentale ce qui confère une cohérence globale à l’ordre juridique étatique propre à assurer la certitude et la prévisibilité des rapports sociaux et juridiques en réduisant les risques de contradiction entre les règles de droit” (VALEMBOIS, Anne-Laure. *La constitutionnalisation de l’exigence de sécurité juridique en droit français*. Paris: LGDJ, 2005. p. 41).

as que são suscetíveis de ser realizadas”,⁶ não é, em si mesmo, fundamento para dizer que seu incremento contínuo no curso da evolução é insustentável, pois a evolução ou a crescente complexidade da sociedade somente favorece a formação de sistemas mais complexos.

O subsistema (do sistema social) que interliga e controla os demais subsistemas do sistema social global, o *sistema de direito positivo*, para sua *diferenciação*, possui uma unidade própria, sendo dotado de autonomia em relação aos demais sistemas sociais. Desse modo, o direito firma-se como um dos sistemas sociais, *interiormente* compondo-se de relações e *exteriormente* funcionando como sistema relacionador e de controle do sistema social total, em face dos demais subsistemas (econômico, político etc.). E, nesse, o sistema jurídico, dotado de fechamento operacional, abre-se reflexivamente para “apreender” conteúdos semânticos,⁷ mediante atos de interpretação dos operadores do direito, segundo um sistema de valores específicos.⁸

Toda *unidade* é uma *diferenciação*, como esclarece Luhmann.⁹ Internamente, os sistemas apresentam-se por *diferenciação* material dos seus elementos, como forma de organização estrutural e institucionalizada.¹⁰ É desejável que se possa recorrer à criação de subsistemas e de microsistemas que confirmam à ordem interna melhor arranjo e funcionalidade, segundo o aumento da complexidade, por *diferenciação*.¹¹ Em vista disso, a auto-organização dos elementos, dada sua determinação referencial, garante sua unidade, ainda que com abertura aos demais sistemas, pela reflexividade. O subsistema nasce, assim, com semelhante *unitas multiplex*, dotado de identidade, complete

6. NEVES, Marcelo. Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 15.

7. Nas palavras de Lourival Vilanova: “O sistema jurídico é *sistema aberto* em intercâmbio com os *subsistemas sociais* (econômicos, políticos, éticos), sacando seu conteúdo-de-referência desses subsistemas que entram no sistema-Direito através de esquemas hipotéticos, os *descritores* de fatos típicos, e dos esquemas consequenciais, onde se dá a *função prescritora* da norma de Direito” (VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas...* cit., p. 122).

8. Cf. CANARIS, Claus-Wilhelm. *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito*. Tradução de A. Menezes Cordeiro. Lisboa: C. Gulbenkian, 1989.

9. LUHMANN, Niklas. *Sistemi sociali*. Fondamenti di una teoria generale. Tradução de Alberto Febbrajo. Bologna: Il Mulino, 1990. p. 89.

10. Conforme Joseph Raz: “Institutionalized systems in general are characterized primarily by their structural properties. They consist of norms setting up primary organs and all the norms which these institutions are bound, by norms they practise, to apply. Legal systems differ from other institutionalized systems primarily by their relations to other institutionalized systems in force *in the same society*. These relations can be best illuminated by attending to the spheres of human activity which all legal systems regulate or claim authority to regulate” (RAZ, Joseph. *Practical reason and norms*. New York: Oxford University Press, 1999. p. 149).

11. Assim observa Luhmann, o sistema total será sempre o “ambiente” dos subsistemas derivados, a saber: “Il sistema complessivo acquisisce allora la funzione di ‘ambiente interno’ rispetto ai sottosistemi, funzione che assume in modo specifico per ognuno dei sotto-sistemi interessati. La differenza sistema/ambiente viene quindi replicata” (LUHMANN, Niklas. *Sistemi sociali*. Fondamenti... cit., p. 88).

(material), coerência e autonomia. Algo, porém, que diferencia a situação dos subsistemas é a possibilidade de hierarquia¹² com os demais subsistemas e com o sistema-total. O esforço de ordenar a complexidade cobra essa necessidade.

Com isso, novos contornos são estabelecidos, novas relações intra e intersistêmicas surgem ou são aprimoradas, garantida a abertura ao exterior pela reflexividade do sistema,¹³ mormente no sistema de direito positivo (interno), já que hipótese e consequente das normas são representações de fatos que designam condutas normadas em outros sistemas sociais. Os confins assumem uma função de seletividade, para permitir a comunicação com os demais sistemas e o ambiente interno e externo.¹⁴ Eis como o sistema jurídico integra-se aos demais sistemas externos e, internamente, os subsistemas interagem mutuamente para permitir a referida integração.¹⁵

A complexidade dos elementos em um dado sistema será o motivo para justificar suas diferenciações sistêmicas. Duas são as “decomposições” internas dos sistemas normativos. Uma, pela criação de subsistemas, pela qual o próprio sistema-origem torna-se “ambiente” de outro sistema; e a outra, em novos elementos e relações.¹⁶ No campo específico do sistema jurídico, como a diferenciação exige elementos próprios do subsistema (i) e a determinação de confins (ii),¹⁷ internamente, a reprodução dos

12. REQUENA LÓPEZ, Tomás. *El principio de jerarquía normativa*. Madrid: Civitas, 2004.

13. Nas palavras de Luhmann: “I confini interni del tipo sistema/ambiente convergono verso i confini esterni e possono essere mantenuti soltanto se i confini esterni tengono lontano l’ambiente esterno” (LUHMANN, Niklas. *Sistemi sociali*. Fondamenti... cit., p. 324).

14. “Com aplicação ao subsistema dos direitos fundamentais: “Por seu lado, o *sistema de direitos, liberdades e garantias* (ou, como poderemos também dizer, *sistema de direitos fundamentais*) não é uma mónada isolada do conjunto, uma vez que: (i) integra o sistema normativo constitucional (que é, por seu lado, uma parcela da ordem jurídica que tem designadamente de específico a particular abertura sobre o subsistema político); (ii) faz por isso parte do sistema jurídico global (de que é ramo e de que recebe conceitos, categorias, critérios, instituições, mas até injunções, assentes em certos princípios básicos); (iii) interfere, além disso, com o sistema social mais amplo, através de sobreposições estruturais, aberturas cognitivas e saltos – mas, verdadeiramente, não muito mais” (ALEXANDRINO, José de Melo. *A estruturação do sistema...* cit., v. 1, p. 78).

15. Esse fenômeno de inovação de subsistemas e de microssistemas encontra-se profundamente estudado em: (IRTI, Natalino. *L’età della decodificazione* cit., p.72 e ss.).

16. “De ce point de vue, en tenant pour acquis qu’un système est un ensemble dont la structure et l’ordonnement sont le produit de l’interaction des éléments divers qui le composent, sur lesquels il agit lui-même et qui agissent sur lui, nous dirons que le système juridique est l’ensemble des éléments divers dont l’agencement et l’interaction fournissent à tout ordre juridique positif reconnu comme tel les moyens de sa cohérence et de son fonctionnement.” (ORIANNE, Paul. *Introduction au système juridique* cit., p. 39).

17. A determinação de novos confins é uma tarefa da diferenciação: “Il requisito principale del processo di differenziazione di sistemi è dunque, oltre alla costituzione di elementi propri di quei sistemi, la determinazione di confini” (LUHMANN, Niklas. *Sistemi sociali*. Fondamenti... cit., p. 102). E Prossegue: “Il termine autoriferimento denota l’unità che un elemento, un processo, un sistema rappresenta per se stesso” (Idem, *ibidem.*, p. 106).

elementos dos subsistemas jurídicos funda-se, imediatamente, na *validade e, mediatamente*, pelas decisões das fontes do sistema, para garantir a reprodução normativa de modo autossuficiente.¹⁸ Nesse aspecto, o ordenamento jurídico é autorreferencial, pela capacidade de ser unidade sem qualquer complementação externa. Serão os *confins* os meios de separação entre o sistema e o ambiente. Por meio dos *confins* o sistema realiza a *seletividade*¹⁹ de dados, razão pela qual todo sistema é aberto, ainda que operacionalmente fechado em função da homogeneidade e da unidade dos seus elementos e relações.²⁰

Desse modo, a partir da unidade do ordenamento jurídico, pode-se “construir” tantos “sistemas” quantos sejam necessários para funcionarem como redutores internos da sua complexidade (sistema tributário, sistema constitucional etc.), segundo as matérias e condutas reguladas; e pode-se subdividi-lo segundo os *sistemas jurídicos das unidades periféricas do federalismo* (estados e municípios), na medida em que são dependentes do ordenamento total (Constituição nacional) e mantêm com estes relações necessárias. E pode-se colher, em cada subsistema, formas de “microssistemas”, diferenciados pela coincidência dos elementos com uma área específica,²¹ um “instituto” jurídico ou um dado regime, como o dos impostos.²² E tudo isso vale tanto para o direito positivo quanto para a dogmática jurídica.

¹⁸. A validade é sempre uma questão de relação internormativa, geralmente de cunho hierárquico, como explica Jorge Miranda: “A norma constitucional é o fundamento de validade de uma norma ou de um acto jurídico-público, por virtude de estar colocada no grau imediatamente superior da ordem jurídica e por virtude de, na sua previsão, recair a previsão da norma ou a descrição do acto” (MIRANDA, Jorge. *Contributo para uma teoria da inconstitucionalidade*. Coimbra: Coimbra Ed., 1996. p. 244).

¹⁹. LUHMANN, Niklas. *Sistemi sociali*. Fondamenti... cit., p. 100.

²⁰. “Lo sviluppo di sotto-sistemi funzionali mediante differenziazione significa, ad esempio, l’introduzione di nuove differenze del tipo sistema/ambiente all’interno del sistema originario. L’orientamento funzionale conserva, quindi, la caratteristica ‘olistica’ delle precedenti teorie sistemiche, combinandola però con la capacità di attuare un’elevata specificazione dei problemi che riguarda sia il livello dei sistemi reali, strutturati in base all’orientamento funzionale, sia il livello dell’analisi scientifica di tali sistemi” (LUHMANN, Niklas. *Sistemi sociali*. Fondamenti... cit., p. 127).

²¹. Sobre a relação entre “lei geral” e “lei especial”, diz Natalino Irti: “La relazione di diritto generale e diritto speciale nasce dal raffronto tra due norme giuridiche, che hanno l’elemento di fatto in comune, in quanto la norma più ampia comprende nel suo contenuto l’elemento di fatto della meno ampia, e questa vi aggiunge soltanto un momento proprio. La disciplina dettata dalla legge speciale sarà così fondamentalmente identica a quella della legge generale, ma con una aggiunta o uno svolgimento corrispondenti all’individualità del fatto. Dunque, se manca la legge che prevede una fattispecie più ampia, la disciplina di una materia non può dirsi ‘speciale’, ma, puramente o semplicemente, estranea al codice ed esclusiva regolatrice dei casi considerati” (IRTI, Natalino. *L’età della decodificazione*. 3. ed., Milano: Giuffrè, 1989. p. 24).

²². Segundo Giovanni Battista Ratti: “si suole distinguere ulteriormente tra *sottosistemi e micro-sistemi in senso stretto*. I primi sarebbero quegli insiemi la cui identificazione è possibile facendo riferimento alla sistematica legislativa; i secondi sarebbero invece quegli insiemi che sono delimitati, all’intero del macrosistema ordinamentale, a partire da una sistematica diversa da quella legislativa”. E continua: “‘sotto-sistema’ designerebbe invece qualsiasi insieme di norme ritagliato dall’ordinamento giuridico a partire dalla sistematica legislativa, senza alcun riferimento alla sua dimensione: il che

2. Complexidade e segurança jurídica – o papel da diferenciação sistêmica no controle da estabilidade das relações

Crise, desordem e insegurança são decorrências da *complexidade*. E nunca a complexidade foi tão expressiva no ordenamento jurídico. Antes, porém, que isso nos leve a uma constatação derrotista, deve ser motivo para fomentar um exame responsável e decidido para postular mudanças necessárias,²³ não propriamente em detrimento da complexidade, mas como esforço significativo e suficiente para possibilitar a adaptabilidade do sistema às novas exigências de organização e de diferenciação.

Entre as soluções propostas ao anátema da complexidade do sistema tributário, em geral, a simplificação insinua-se com se fosse a única medida possível. Esse reducionismo simplista, porém, somente se apresenta porque, em matéria tributária, não obstante todo o esforço do Constituinte, “*a teoria dos sistemas não escavou seus próprios alicerces, não elucidou o conceito de sistema*”.²⁴ É que, a partir de uma compreensão adequada da noção de *sistema*, a *complexidade* não é um mal cuja “cura” deve ser sua *eliminação*, mas um índice para o aprimoramento da sua auto-organização interna. A *complexidade*, em qualquer sistema, exige esforços de contínua adaptação, em especial com a diferenciação interna em distintos subsistemas.²⁵

A *simplificação* é, sem dúvidas, uma medida apropriada para conter os efeitos da complexidade intrassistêmica, mas não é a única e, em muitos casos, pode ser até mesmo inadequada. O *reducionismo* da amplitude sistêmica deve ser almejado, mas não

renderebbe possibile un’applicazione del termine anche a insiemi ridottissimi di norme (come, ad es., agli articoli del codice civile dedicati all’enfiteusi), con risultati non completamente soddisfacenti da un punto di vista esplicativo” (RATTI, Giovanni Battista. *Sistema giuridico...* cit., p. 15).

²³. Como assinala Flavio López de Oñate: “La crisis general tiene, pues, su reflejo preciso en el mundo del derecho, que está también en crisis, y la crisis de la experiencia jurídica vale para iluminar precisamente la esencia de la crisis, si no ya en las fuentes de su origen profundo, si al menos en la determinación objetiva que ella ha asumido en el mundo social” (OÑATE, Flavio López de. *La certeza del derecho*. Tradução de Santiago Sentis Melendo e Marino Ayerra Redín. Granada: Comares, 2007. p. 16; original em italiano: OÑATE, Flavio Lopez de. *La certeza del diritto*. Milano: Giuffrè, 1968) contudo, como alude Odete Medauar, “as crises constituem oportunidades de mudança dos sistemas humanos; é na medida em que há crises dos modos de raciocínio assentados que surgem possibilidades de mudança. Este é o significado da crise atribuída ao direito administrativo: a passagem para um momento de modificação de antigas concepções” (MEDAUAR, Odete. *O direito administrativo em evolução*. 2. ed. São Paulo: RT, 2003. p. 266).

²⁴. MORIN, Edgar. *Ciência com consciência* cit., p. 258.

²⁵. O ordenamento jurídico pode ser dividido em múltiplos sistemas, segundo a diferenciação material das normas. Como diz Franco Modugno: “Non esiste propriamente un solo ordinamento giuridico, ma si danno tanti ordinamenti quanti sono i gruppi o le classi sociali che costituiscono la trama della società complessiva (MODUGNO, Franco. *Pincipi di diritto costituzionale*: estratto da lineamenti di diritto pubblico. Torino: Giappichelli, 2008. p. 36). “Un ordinamento giuridico è di solito un macro-insieme di norme, un insieme estesissimo, formatosi per accumulo e stratificazione di diverse produzioni normative, opera di autorità normative diverse (per identità, gerarchia, periodo storico, ecc.)” (RATTI, Giovanni Battista. *Sistema giuridico e sistemazione del diritto*. Torino: Giappichelli, 2008. p. 14).

será, por si só, suficiente para prover soluções. Veja-se, por exemplo, o caso do Sistema Tributário. O aumento da quantidade de tributos ou da carga tributária individual ou global, por si só, não autoriza a considerar um dado sistema tributário como juridicamente “inseguro” ou “complexo”. Faz-se necessário examinar a coincidência de outros aspectos para que essa constatação adquira consistência.²⁶ Empiricamente, pode-se confirmar, por exemplo, pela sua constante variabilidade, inacessibilidade, excesso de tributos ou sua gravosidade, entre outros, como sinais de crise sistêmica.

Assim foi entre os romanos. Dentro do modelo de dominação adotado por estes estava a imposição de tributos em montas excessivas, como relata Montesquieu:

Após destruir os exércitos de um príncipe, arruinavam-lhe as finanças com taxas excessivas ou um tributo, a pretexto de fazê-lo pagar os custos da guerra. Era um novo tipo de tirania, que forçava o príncipe a oprimir os súditos e perder seu amor.²⁷

E foram igualmente os tributos causa da decadência de Roma, como lembra o mesmo Montesquieu: “Nas províncias romanas, logo os tributos se tornaram insuportáveis”. E prossegue, ao relatar as severas exações infligidas aos povos: “Os cidadãos, perseguidos pelos exatores, não tinham remédio, senão refugiar-se entre os Bárbaros ou entregar sua liberdade ao primeiro que a quisesse tomar”. E foi assim que, além de outros fatores internos e externos, foi à ruína um dos maiores impérios da humanidade, entre outras razões de caráter fiscal.

Da complexidade exurgem inseguranças, exceções contingência, indeterminabilidade de resultados, para os quais o direito deve conferir respostas e soluções. Essas são, pois, objeto da segurança jurídica, como medida de controle dos valores do ordenamento e dos seus princípios e normas. Porém, como bem observa Edgar Morin, a complexidade parece ser algo negativo ou dotado de indefinições daquilo de que se esperava certeza absoluta, mas “é preciso enterrar esse absoluto”.²⁸ Na complexidade, a resposta ao desafio de sua superação é um fator de larga importância e que conflui para seu aspecto positivo.

Em outros termos, a complexificação social justifica sistemas jurídicos cada vez mais complexos e, passe o truísmo, sistemas tributários igualmente complexos, pelo esforço para alcançar o máximo das relações nos demais subsistemas sociais. Por isso, Edgar Morin, com propriedade, diz que “*pensar a complexidade é respeitar este tecido comum, o complexo que ele constitui, para além das suas partes*”. E, prossegue, “um pensamento complexo deve poder não apenas relacionar, mas ter uma estratégia em relação ao incerto”, e assumir um modelo de “racionalização aberta”, segundo o qual a

²⁶. Cf. FERREIRO LAPATZA, José Juan. La simplificación del ordenamiento; una idea general que debe concretarse: la base imponible. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Tratado de direito constitucional tributário: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 85-110. COSTA, Regina Helena. *Praticabilidade e justiça tributária: exequidade de lei tributária e direitos do contribuinte*. São Paulo: Malheiros, 2007;

²⁷. MONTESQUIEU, Baron de Charles de Secondant. *Considerações sobre as causas da grandeza dos romanos e da sua decadência*. A concentração do poder. Tradução de Pedro Vieira Mota. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 143 e 266.

²⁸. MORIN, Edgar. *Ciência com consciência* cit., p. 188 e ss.

“lógica está a serviço da razão”, o que equivale a exigir a metodologia da sistematização para superação das incertezas derivadas do caos presente em todo e qualquer modelo ou ordem.²⁹

Assim, admitindo-se examinar o “sistema” não com a visão do simples holismo ontológico de combinação de objetos, mas como um método de construção de um dado modelo de organização, segundo determinados critérios previamente assentados, a solução para a complexidade pode vir pela ulterior subdivisão em subsistemas com características e critérios de validade semelhantes, mas materialmente diferenciados, logo, autônomos, unicamente para fins analíticos, ou seja, dogmáticos. No direito isso pode ser feito por meio da separabilidade material dos preceitos normativos, para garantir a unidade do sistema por diferenciação em distintos subsistemas e microssistemas internos.

Essa composição do macrossistema em distintos subsistemas e microssistemas, como nos diz Perlingieri, “significa altresí *segnalare la funzione di un ordinamento a complessità aperta*, non necessariamente una complessità configurata da una pluralità di ordinamenti.”³⁰ Neste caso, a noção de sistema concorre para a formalização operacional do sistema de forma secundária, porque prioritariamente apresenta-se como meio de conhecimento, de acesso cognitivo ao seu conteúdo e solução da complexidade.

Deve-se a Ludwig von Bertalanffy o mérito de elaborar uma teoria da comunicação dos sistemas com o exterior, com base nas noções de *input* e de *output*. Surge, assim, pela primeira vez, a teoria dos sistemas “abertos ao ambiente”.³¹ Essa concepção foi fundamental para garantir as condições necessárias à diferenciação e à relação entre sistemas e subsistemas.

É que os *subsistemas partilham de um mesmo ambiente comum*, ou seja, o sistema de origem (totalidade). Essa é a razão pela qual os valores internos devem coincidir com aqueles do sistema total, em típica reflexividade, e sem prejuízo da autocoerência e integridade própria da preservação do sistema a que pertencem, condição da própria preservação como subsistemas.³² Deveras, no caso de conjugação de subsistemas ou de microssistemas, o ordenamento será sempre o mesmo, mas a forma interna de organização deste dar-se-á por distintos microssistemas autônomos e complementares, os quais, originalmente de cunho exclusivamente dogmático, *a posteriori*, por decisão do próprio ordenamento, podem até mesmo assumir autonomia com força de direito positivo, como unidade de regras e princípios constitucionais que lhes atribuem identidade por diferenciação material e regulatória. À guisa de ilustração, pode-se perfeitamente falar em “sistema tributário” no sentido de “sistema externo” (da dogmática ou da ciência do direito), como faz Pietro Boria³³ ou Klaus Tipke.³⁴ No

²⁹. Ou como conclui Edgar Morin: “O universo é o caos, isto é, saem dele forças de ordem, de desordem e de organização” (MORIN, Edgar. *Complexidade e liberdade* cit., p. 239-257).

³⁰. PERLINGIERI, Pietro. *L'ordinamento vigente e i suoi valori*. Roma: Ed. Scientifiche Italiane, 2006. p. 366.

³¹. BERTALANFFY, Ludwig von. *General system theory...* cit.

³². LUFT, Eduardo. *Sobre a integridade...* cit., p. 165.

³³. BORIA, Pietro. *Il sistema tributario*. Torino: Utet, 2008; cf. UCKMAR, Victor. El sistema tributario: las instituciones, las administraciones fiscales, los contribuyentes. In: MELLO, Celso Antonio

direito brasileiro, porém, o “Sistema Tributário Nacional” é “sistema interno” (ordenamento) expresso no texto Constitucional, o que justifica uma atitude diferenciada da dogmática, na construção do subsistema correspondente, como se verifica em Paulo de Barros Carvalho, Geraldo Ataliba, Roque Carrazza ou Sacha Calmon.³⁵

Assim, para a (re)produção de suas normas, o Direito precisa comunicar-se com as outras realidades (reflexividade sistêmica), mediante observação controlada, para que seja possível sua compatibilidade material (de conteúdo) com a realidade social à qual ele se destina. Nisto consiste a “abertura cognitiva” (conhecimento) do sistema. Eis o paradoxo do ordenamento: enquanto a reprodução (formal e material) de elementos deve fazer-se mediante atos de comunicação próprios e exclusivos (fechamento operacional), não pode prescindir do mundo exterior para informar (materialmente) o conteúdo das novas normas e os atos de aplicação do direito.³⁶

Como se sabe, o Sistema Tributário brasileiro padece de uma complexidade crônica, em virtude da expansão da geração de informações no ambiente jurídico, conjugada com aquelas de outras ordens conexas, como é o caso dos múltiplos subsistemas³⁷ (estaduais e municipais) e microssistemas normativos (ICMS, ISS, IR etc.). Não abandonamos a visão hierárquica do ordenamento por uma noção de “rede” do ordenamento jurídico (cibernética),³⁸ mas a aperfeiçoamos, ao estabelecer que, a

Bandeira de (Org.). *Estudos em homenagem a Geraldo Ataliba*: Direito tributário. São Paulo: Malheiros, 1997. p. 105-118.

³⁴. TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. *Direito tributário*. Tradução de Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Fabris, 2008. v. 1; tradução do clássico: TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. *Steuerrecht*. 18. Alemanha: Verlag Dr. Otto Schmidt KG, 2008.

³⁵. Cf. CARRAZZA, Roque. *Curso de direito constitucional tributário*. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2009; TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. Constituição financeira... cit., v. 1; COELHO, Sacha Calmon Navarro. Sistema tributário e conceito de tributo no direito brasileiro. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Tratado de direito constitucional tributário: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 15-64; BORGES, José Souto Maior. *A reforma do sistema tributário nacional: Emenda Constitucional n. 18*. Recife: CRAM, 1967; ATALIBA, Geraldo. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: RT, 1968; ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004. 601 p.

³⁶. LUHMANN, Niklas. *Sistemi sociali*. Fondamenti di una teoria generale. Tradução de Alberto Febbrajo. Bologna: Il Mulino, 1990. p. 89.

³⁷. Sobre a existência de vários ordenamentos diz Mortati: “Dell’affermata coesistenzialità di società e diritto discende come conseguenza l’ammissione di una pluralità indeterminata di ordinamenti giuridici, data l’infinita varietà dei bisogni e degli interessi da soddisfare attraverso la cooperazione di forze associate. A tale varietà corrisponde una varietà di tipi organizzativi, in ordine ai quali si rendono possibili delle classificazioni. I criteri da assumere all’uopo possono essere dedotti o con riferimento ai caratteri intrinseci presentati da ciascuno, o dai gruppi risultanti dalla riunione di quelli somiglianti fra loro, oppure considerando i tipi di rapporti che possono instaurarsi” (MORTATI, Costantino. *Istituzioni di diritto pubblico*. Padova: Cedam, 1991. p. 10).

³⁸. Nesse sentido, Juarez Freitas, ao definir o sistema como “rede axiológica e hierarquizada topicamente de princípios fundamentais, de normas estritas (ou regras) e de valores jurídicos, cuja função é a de,

partir de determinados órgãos, surgem entrelaçamentos múltiplos, com novas cadeias de órgãos, admitida a ilimitada possibilidade de criação de órgãos de produção normativa, bem como as mais variadas formas de organização dos órgãos entre si. Por isso, vale assinalar que não existe apenas um fluxo vertical de produção de dados normativos, mas há também diversas fontes em níveis horizontais que se influenciam entre si. Veja-se o caso dos tratados internacionais ou dos contratos; e, em outros, em variabilidade difusa, como ocorre com o Tribunal de Contas da União, em relação às contas públicas de diversos órgãos estatais e da sua própria relação com o Parlamento. Acrescentem-se os precedentes judiciais e administrativos, caso a caso, com influência sobre outros casos futuros e até mesmo casos julgados (nas hipóteses de eventuais declarações de inconstitucionalidade, súmulas vinculantes e outros). Tudo isso concorre para a insegurança na dinâmica do ordenamento. Como resposta, o sistema busca adaptar-se a este ambiente, com progressivo aumento do grau de articulação interna dos órgãos na produção e controle da informação jurídica e de aplicação normativa.³⁹

A totalidade, como vimos, envolve o caos⁴⁰ e a complexidade. Por conta disso, a formação de subsistemas é da maior importância, na conformidade de novas unidades de valoração especializadas e confluentes para os valores do sistema. A complexidade interna do sistema jurídico, portanto, não se vê solucionada com aquela separação funcional, mas ampliada, dada a expansão de complexidade interna deste subsistema e sua interferência com institutos de outros domínios materiais do ordenamento, como o econômico, o administrativo ou do próprio direito privado. É neste contexto que se amplia a exigência de *segurança jurídica* do funcionamento do sistema tributário.

3. Riscos e externalidades como fatores de insegurança jurídica: a segurança jurídica intersistêmica com a ordem econômica e outras

Uma distinção que merece exame, pela opção de corte metodológico supra-assinalado, diz respeito à dualidade entre segurança jurídica sistêmica e segurança jurídica intersistêmica. Usa-se esta última para dizer da necessária garantia de segurança jurídica nas relações reflexivas entre direito e economia, matéria cuja metodologia refoge ao que se adota, mas nem por isso pode-se desprezar, por se tratar daquilo que se

evitando ou superando antinomias em sentido lato, dar cumprimento aos objetivos justificadores do Estado Democrático, assim como se encontram consubstanciados, expressa ou implicitamente, na Constituição” (FREITAS, Juarez. *A interpretação sistemática do direito*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 54); em sentido semelhante: CANARIS, Claus-Wilhelm. *El sistema en la jurisprudencia*. Tradução de Juan Antonio García Amado. Madrid: Fundación Cultural del Notariado, 1998. p. 76.

³⁹. Ou como diria Hans Kelsen: “O direito, no caminho que percorre desde a Constituição até os atos de execução material, não pára de se concretizar. Enquanto a Constituição, a lei e o decreto são normas jurídicas gerais, a sentença e o ato administrativo constituem normas jurídicas individuais” (KELSEN, Hans. *Jurisdição constitucional*. Tradução de Alexandre Krug. São Paulo: Martins Fontes, 2003. p. 126). No direito tributário, essa fragmentação tem produzido uma trágica complexidade de obrigações acessórias, controles e todo tipo de custos de transação pela difícil gestão dos atos e decisões de tantos órgãos e procedimentos a serem atendidos, assumidos como formas de aplicação do direito ao longo da cadeia de positivação pelos distintos órgãos do Estado.

⁴⁰. PRIGOGINE, Ilya. *As leis do caos*. Tradução de Roberto Leal Ferreira. São Paulo: Unesp, 2002.

pode chamar de comunicação ou de relação intersistêmica.

Cabe ao ordenamento jurídico criar condições de *segurança jurídica material* na ordem econômica e conferir aos particulares meios para que estes possam atuar com legítima expectativa de confiança no seu funcionamento. E entre outros valores, igualmente relevantes, a *previsibilidade* das condutas fiscais tem forte impacto sobre a organização de negócios, atividades econômicas e condutas várias dos contribuintes.

O direito, na forma de ordenamento jurídico, organiza-se para garantir a *segurança jurídica*. A própria tipologia mercantil das empresas ou dos contratos, como previsto no Código Civil, é um instrumento que favorece a redução de custos de transação, como percebeu Coase,⁴¹ que se presta à previsibilidade da atuação dos atores econômicos no mercado de forma eficiente, organizada e estável. A certeza das relações e dos efeitos decorrentes promove segurança jurídica intrassistêmica,⁴² mas também repercute externamente, dadas suas múltiplas relações na ordem jurídica e econômica, em virtude da reflexividade.

Os estudos de *Law and Economics*, basicamente, prosperaram na exploração dessa delicada fronteira intersistêmica, numa busca de controle eminentemente *empírico* sobre as “externalidades”, ou melhor, sobre as causas ou efeitos da insegurança jurídica, sob dois axiomas basilares: o primeiro, de que as normas jurídicas são (potencialmente) *preços*; e o segundo, que o direito deve ser aplicado sob a perspectiva da *eficiência*.⁴³ Trata-se de um paradigma perfeitamente coerente e adequado para o estudo da (in)segurança jurídica, ainda que não seja objetivo principal das investigações aqui traçadas.⁴⁴

Tampouco pode-se imaginar que a ausência de controles sobre a eficiência dos mercados seja condição preponderante para conferir a segurança jurídica desejada.

Neste particular, vale examinar a proposta do filósofo austríaco Friedrich August von Hayek,⁴⁵ a partir das dicotomias “cosmos” e “taxis”; “nomos” e “thesis”, as quais teriam um papel fundamental na redução da complexidade e solução dos variados reflexos na ordem jurídica. Para ele, define-se a *ordem* como um estado de coisas no qual é possível criar perspectivas para o futuro, que se pode estabelecer sob a forma de *cosmos* ou de *taxis*. *Cosmos* seria a *ordem* das manifestações espontâneas de

⁴¹. COASE, R.H. *La empresa, el mercado y la ley*. Madrid: Alianza, 1994.

⁴². Ver: BARILE, Sergio; IANNUZZI, Enrica. L'impresa rappresentata come un sistema. In: BARILE, Sergio. *L'impresa come sistema: contributi sull'approccio sistemico vitale (ASV)*. 2. ed. Torino: Giappichelli, 2008. p. 45-61.

⁴³. Cf.: POSNER, E. A. *Law and social norms*. Cambridge, MA: Harvard University Press, 2000; COOTER, Robert; ULEN, Thomas. *Derecho y economía*. México: Fondo de Cultura Económica, 1998.

⁴⁴. Sobre sua aplicação ao Direito Tributário, veja-se: CALIENDO, Paulo. *Direito tributário e análise econômica do direito*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

⁴⁵. HAYEK, Friedrich A. *Os fundamentos da liberdade*. Tradução de Anna Maria Capovilla. São Paulo: Visão, 1983.

comportamento segundo uma auto-organização dos elementos.⁴⁶ A *taxis*, diversamente, seria orientada por influências e interferências externas à *ordem*, de forma exógena e imposta, segundo fins particulares ou uma hierarquia de fins e valores predeterminados. Na *taxis*, a vontade estaria orientada por regras heterônomas de comportamento (leis do Estado e outros). A figura do *cosmos* seria, assim, apropriada para falar da *ordem dos mercados*, fundada particularmente na organização voluntária de comportamentos dos seus participantes. À evidência, essa redução simplificadora das teses de Hayek não contempla toda a extensão do seu raciocínio. Contudo, preferimos seguir com Natalino Irti, cuja crítica a esse modelo parece-nos sobremodo coerente.⁴⁷

Para esse autor, “la conformazione legislativa del mercato ne addita piuttosto il carattere di *artificialità*. *Locus artificialis*, e non *locus naturalis*; ordine costruito, e non ordine trovato nell’originaria natura degli uomini”. Diante disso, a dicotomia de Hayek entre *nomos* e *thesis*, quer dizer, entre leis gerais e leis particulares, ou entre *cosmos* e *taxis*, na forma de ordem espontânea ou ordem regulada externamente, queda-se enfraquecida, porque, efetivamente, o mercado pode assumir uma ou outra forma e sofrer influências externas, como ocorre frequentemente com as *normas tributárias*. E como conclui Natalino Irti:

Questo carattere nulla ha che vedere con il maggiore o minor grado di libertà, lasciato ai soggetti dello scambio: non c’è una misura naturale di libertà, ma la misura storicamente definita dallo statuto del mercato.

Ou seja, o ordenamento, como sistema normativo, regula com suas normas o *mercado* e, ao mesmo tempo, este sofre a influência de múltiplas outras regras, como aquelas de conteúdo *tributário*. Daí porque o sistema tributário deve ser *neutro* – ou melhor, tendencialmente neutro, dada a impossibilidade de alguma neutralidade plena – a implicar o menor impacto possível sobre os negócios e operações econômicas.

Decididamente, como garantia de um ambiente estável e adequado ao desenvolvimento econômico dos indivíduos, de negócios e empresas, o Sistema Tributário não se pode converter em um meio de insegurança jurídica e frustração.⁴⁸ A insegurança jurídica gera riscos imprevisíveis ou *externalidades*,⁴⁹ como observado por

⁴⁶. Cf. VINCENTI, Umberto. *Diritto senza identità: la crisi delle categorie giuridiche tradizionali*. Roma-Bari: Laterza, 2007.

⁴⁷. IRTI, Natalino. *L’ordine giuridico del mercato*. Bari: Laterza, 2003. p. 12.

⁴⁸. Essa frustração é parte do princípio de confiança: “Sólo en los Estados democráticos, en los que el ejercicio de las libertades políticas es pleno e incondicionado, tal frustración no se da; y esa ‘ausencia’ es la plena y más valorada seguridad: aquella cuyo extravío supone el deterioro de las estructuras básicas de la personalidad humana: la *seguridad en sí mismo*, que se consolida plenamente, en cambio, cuando es promovida *a través del Derecho*” (ARCOS RAMÍREZ, Federico. *La seguridad jurídica...* cit., p. 215); ou como bem observa Canotilho: “O homem necessita de *segurança* para conduzir, planificar e conformar autónoma e responsavelmente a sua vida. Por isso, desde cedo se consideravam os princípios da *segurança jurídica* e da *proteção da confiança* como elementos constitutivos do Estado de direito” (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed., Coimbra: Almedina, 2003. p. 252).

⁴⁹. Cf. COASE, R. H. The nature of the firm. *Economica*. London: London School of Economics and Political Science, 1937. v. 4, p. 386-405.

Coase, e, por isso mesmo, revela-se necessária uma abertura cognitiva do direito para a economia para um contínuo controle desses vícios e afetações. É a reflexão do sistema jurídico de que fala Luhmann.⁵⁰

As digressões sobre esses modelos de tratamento da relação entre direito e economia, como formas de reduzir o impacto da insegurança jurídica de atos e negócios jurídicos, na tessitura concreta do mercado, poderiam ir a tantos outros autores, mas fixemos nossos olhares apenas nos já citados, pois o propósito reside em bem evidenciar a fundamentação técnica da importância do princípio de segurança jurídica do Sistema Constitucional Tributário. Nesse particular, recordemos o *Teorema de Coase*, segundo o qual, quando *os direitos de propriedade são determinados adequadamente na lei*, os custos de transação são nulos ou mínimos e, com isso, as externalidades não afetam a eficiência econômica ou concorrem para estimular conflitos e riscos.⁵¹ A segurança jurídica será, neste passo, de grande importância para a garantia de estabilidade das relações econômicas e, por conseguinte, das relações jurídicas subjacentes a cada contrato ou operação, como de resto para conter eventuais *riscos*.

Nos dias atuais, é comum entre cientistas políticos,⁵² sociólogos,⁵³ filósofos e economistas falar em “sociedade de risco”,⁵⁴ como Ulrich Beck, para daí extrair conclusões sobre as consequências das mais variadas. Discutível, porém, a aplicação destas reflexões para evidenciar afetação ao princípio de segurança jurídica em matéria tributária.⁵⁵

Como é sabido, o *risco* caracteriza-se pela potencialidade de eventos danosos

⁵⁰. LUHMANN, Niklas. *Social systems*. Stanford: Stanford University Press, 1995. p. 117 e ss.

⁵¹. ARGIROFFI, Alessandro; AVITABILE, Luisa. *Responsabilità, rischio, diritto e postmoderno*. Torino: Giappichelli, 2009; IRTI, Natalino. *L'ordine giuridico del mercato* cit.

⁵². SUNSTEIN, Cass R. *Risk and reason: safety, law, and the environment*. New York: Cambridge University Press, 2002.

⁵³. ADAMS, John. *Risco*. Tradução de Lenita Rimoli Esteves. São Paulo: Senac, 2009.

⁵⁴. Cf. BECK, Ulrich. *La sociedad del riesgo mundial: en busca de la seguridad perdida*. Tradução de Rosa S. Carbó. Barcelona: Paidós, 2008.

⁵⁵. Entre outros, veja-se Ricardo Lobo Torres, para quem “o Estado Democrático Fiscal é um Estado de Riscos Fiscais”. Essa conclusão, porém, ao sugerir que a insegurança jurídica estaria condicionada pelo conteúdo jurídico do Estado Democrático, perde em densidade, ao exigir uma constatação empírica à qual a ordem jurídica ou a dogmática do direito tributário não podem responder. Cf. TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. Constituição financeira... cit., v. 1, p. 553; TORRES, Ricardo Lobo. Segurança jurídica e sociedade de risco. In: SCHOUERI, Luís Eduardo (Coord.). *Direito tributário: homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 255-268; _____. A fiscalização dos serviços públicos no Estado da sociedade de risco. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Serviços públicos e direito tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 121-159; AMARAL, Gustavo. *Direito, escassez & escolha*. Rio de Janeiro: Renovar, 2001; SILVA, Sergio André R. G. da. A tributação na sociedade de risco. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). *Princípios de direito financeiro e tributário: estudos em homenagem ao professor Ricardo Lobo Torres*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 179-223.

virem a ocorrer, ou não, e dos efeitos dele decorrentes.⁵⁶ Não quer dizer que normas tributárias não prevejam a precaução aos efeitos dos riscos, suas incertezas ou imprevisões, ou mesmo reações a estágios de riscos inesperados. A probabilidade da ocorrência do risco geralmente apura-se por métodos empíricos (cálculo atuarial etc.). Em matéria tributária, isso vale em muitos casos para a própria preservação da arrecadação, como se verifica em algumas contribuições, para definir tempo de contribuição. Os regimes de adaptabilidade de variações cambiais são exemplos significativos.

Os *riscos*, à evidência, são um problema intrínseco aos sistemas sociais, de extensão sobremodo vasta, impossível de vir controlados na integralidade.⁵⁷ Não obstante isso, encontram-se regulados pelo direito segundo suas searas de afetação, como responsabilidade civil,⁵⁸ direito penal,⁵⁹ securitário, bancário,⁶⁰ ambiental⁶¹ e outros, com o propósito de se obter alguma controlabilidade dos seus efeitos, com vistas à preservação da certeza nas relações interindividuais.⁶²

Como demonstrado, o *risco* não decorre das relações sistêmicas, de contradições normativas ou efetividade de normas. Tampouco é gerado a partir da complexidade, por ser este um fenômeno “interno”. As ações do mundo “externo” ao sistema, no seu empirismo, é que são geradoras de risco e, a partir do ordenamento, devem receber o devido controle. De outra banda, o risco mostra-se como importante indutor da complexidade sistêmica, com o objetivo da sua redução ou estabilidade das relações afetadas.

A constatação da existência de uma “sociedade de risco” é de natureza *empírica*,

⁵⁶. SZTAJN, Rachel. *O paradoxo do sistema financeiro*. 2009. 245 p. Tese (titularidade). Universidade de São Paulo, São Paulo, p. 50.

⁵⁷. “Al mismo tiempo, cualquier intento de gestionar la complejidad del riesgo crea la necesidad de recurrir a abstracciones y modelos que a su vez crean nuevas inseguridades. Aquí radica otra contradicción institucionalizada: el riesgo y el no-saber levantan un clamor por la seguridad y conducen (...) a nuevas inseguridades e incertidumbres” (BECK, Ulrich. *La sociedad del riesgo mundial...* cit., p. 342).

⁵⁸. Cf. LOPEZ, Tereza Ancona. *Princípio da precaução e evolução da responsabilidade civil*. 2008. 232 p. Tese (titularidade). Universidade de São Paulo, São Paulo.

⁵⁹. Cf. SILVEIRA, Renato de Mello Jorge. *Direito penal econômico como direito penal de perigo*. São Paulo: RT, 2006, 206 p.

⁶⁰. Cf. SZTAJN, Rachel. *O paradoxo do sistema financeiro* cit., p. 245 p.

⁶¹. Cf. SUNSTEIN, Cass R. *Risk and reason...* cit.; POLIDO, Walter. *Seguros para riscos ambientais*. São Paulo: RT, 2005.

⁶². O direito deve prevenir-se contra incertezas. Como lembra Becker: “Embora soe paradoxal, este poder de dominação do Direito Positivo é justamente o instrumento da liberdade do homem, pois lhe confere a *certeza* naquelas suas relações sociais porventura disciplinadas por regras jurídicas, permitindo-lhe construir a vida dentro da violenta competição de interesses dos outros indivíduos” (BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral...* cit., p. 76).

factual, e fundada em ontologias, secularidade e realismos.⁶³ A sensação de “risco” na sociedade pode até decorrer da insegurança jurídica, mas esta relação não é nem necessária nem contingente. Ela é inexistente como medida para aplicação do direito positivo.⁶⁴ Ulrich Beck chama a atenção para o fato de que nas chamadas “sociedades de risco” o principal elemento a considerar seria o *risco sobre situações futuras*, mas com um novo caráter, que seria a falibilidade do seu cálculo e processamento institucional, o que justificaria o surgimento de uma nova especialidade jurídica, o *Direito do Risco*, que teria por objeto regular, nos mais distintos conflitos, decorrentes da sua institucionalização, o controle do risco e a compensação das inseguranças decorrentes.

O sistema tributário precisa conviver com o risco e instrumentalizar-se com meios capazes de prever e dar respostas segundo um padrão de estabilidade para garantir redução de exposição a riscos, tanto do próprio sistema quanto dos destinatários das normas jurídicas. Daí a calculabilidade e a estabilidade do ordenamento concorrerem para a efetividade de todo o sistema, pela segurança jurídica que o ordenamento oferece.

⁶³. Como assinala Ulrich Beck: “La amenaza y la inseguridad son condición de la existencia humana desde siempre, en cierto sentido incluso más antes que ahora. En la Edad Media la enfermedad y la muerte prematura amenazaban a los individuos y sus familias mucho más que hoy, así como las hambrunas y epidemias amenazaban a los colectivos. La *semántica del riesgo*, sin embargo, vinculada desde los inicios de la Edad Moderna a la creciente importancia que han ido adquiriendo la decisión, la inseguridad y la probabilidad en el proceso de modernización, es algo diferente. La semántica del riesgo se relaciona con riesgos futuros que se tematizan en el presente y resultan a menudo de los éxitos de la civilización. Y también posibilita movilizaciones sociales nuevas, post-utópicas, como las ya mencionadas iniciativas cosmopolitas contra el cambio climático o alianzas cambiantes entre sociedad civil, Estados y grandes grupos empresariales”. E, mais adiante: “Sin embargo el *factum* brutal de la inseguridad ontológica siempre tiene un destinatario último: el receptor del riesgo residual de la sociedad del riesgo mundial es el *individuo*” (BECK, Ulrich. *La sociedad del riesgo mundial...* cit., p. 321).

⁶⁴. “El sujeto quiere saber cómo ha de comportarse según las exigencias del Derecho en determinadas relaciones sociales o situaciones de la vida y qué comportamiento puede esperar o pretender de los otros; con otras palabras: qué hechos y obligaciones existen para él y con qué consecuencias jurídicas de su comportamiento tiene que contar. No es preciso resaltar la importancia básica de esta seguridad de orientación para el hombre, en especial para el hombre económico. También es evidente, sin más, que la certidumbre jurídica es la que más favorece la observancia voluntaria de las normas jurídicas. Dentro del Derecho establecido, la idea de la seguridad jurídica exige” (HENKEL, Heinrich. *Introducción a la filosofía del derecho: fundamentos del derecho*. Tradução de Enrique Gimbernat Ordeig. Madrid: Taurus, 1968. p. 547).