

LOS TRIBUTOS EN BRASIL: UNA PERSPECTIVA PRELIMINAR BAJO LA TEORÍA DE SISTEMAS SOCIALES DE NIKLAS LUHMANN

GERMANO SCHWARTZ*
DOUGLAS CUNHA RIBEIRO**

I. Consideraciones Preliminares

El presente artículo es producto de encuentros de *internacionalización* entre UNILASALLE-Canoas (Brasil) y las Universidades La Salle México y Cancún,¹ en cuya ocasión hubo lugar a una serie de ponencias de los profesores de las Universidades La Salle, y también, en Cancún, de los alumnos de la Maestría en Derecho y Sociedad de UNILASALLE-Canoas (Brasil). Así, desde el principio, registramos formalmente nuestros agradecimientos a la Maestría en Derecho y Sociedad de UNILASALLE-Canoas (Brasil) y a las Universidades La Salle México y Cancún, las cuales posibilitaron esta interacción académica.

Sin embargo, en las ponencias se percibió un obstáculo: la comunicación. Es decir, quedó en evidencia el obstáculo referente a la lengua (idioma), dado que la *internacionalización* reunió la lengua española (mexica-

* Secretario del *Research Committee on Sociology of Law* de la *International Sociological Association*. Líder del *Working Group Legal and Social Systems* del RCSL. Miembro del *Executive Board* del *World Consortium in Law and Society*. Miembro del *Research Collaborative Network on Law and Health* de la *Law and Society*. Segundo Vice-Presidente de la *Associação Brasileira de Pesquisadores em Sociologia do Direito (ABRASD)*. Posdoctor en Derecho (University of Reading). Doctor en Derecho (Unisinos). Professor de la *Faculdade de Direito da Serra Gaúcha*. Os Dezoito do Forte, 2366, 95020-472, Caxias do Sul, RS, Brasil. Coordinador de la Maestría en Derecho y Sociedad de la UNILASALLE-Canoas (Brasil). Calle Victor Barreto, 2288, 92010-000, Canoas, RS, Brasil.

** Abogado. Alumno de la Maestría en Derecho y Sociedad (UNILASALLE-Canoas, Brasil): con Dirección del Prof. Doctor Germano Schwartz y codirigido por el Prof. Doctor Darío R. Mansilla. Alumno de la Especialización en Derecho Tributario de UFRGS, con beca de la FAPERGS.

¹ La llamada *internacionalización* por la UNILASALLE-Canoas (Brasil) ocurrió en la fecha de 06/10/14 en la Universidad La Salle (México) y en las fechas de 08/10/14 y 09/10/14 en la Universidad La Salle (Cancún).

nos) y la lengua portuguesa (brasileños). Aunque haya habido traducción para el español por profesores y alumnos de la Maestría de UNILASALLE-Canoas (Brasil), existe una gran dificultad de los traductores, puesto que tal dificultad se encuentra en las sugerencias implícitas de los otros sentidos de la palabra escogida.²

En este punto, el marco teórico de nuestra investigación en la Maestría en Derecho y Sociedad, que es la Teoría de los Sistemas Sociales de Niklas Luhmann, explica mejor este obstáculo allá encontrado. Precisamente, para Luhmann, la comunicación es improbable.³ Sin embargo, el sistema social debe encontrar mecanismos para transformar lo improbable en probable. Véase que Luhmann resalta tres improbabilidades:⁴ i. La improbabilidad de que el otro entienda; ii. La improbabilidad de llegar más allá del círculo de los presentes; y iii. La improbabilidad de que el otro acepte la propuesta contenida en la comunicación.

Para superar esas tres improbabilidades de la comunicación, existen los medios de comunicación.⁵ En tal *internacionalización*, se destacó la primera improbabilidad, o sea, la improbabilidad de que el otro entienda. Para superarla, Luhmann ha dicho que se necesita del medio de comunicación llamado lenguaje,⁶ esto es, cualquier otra persona no puede entrar en mi mente y descubrir lo que pienso; entonces, para tornar menos improbable el entendimiento, se debe utilizar el lenguaje y, en este punto, la lengua (idioma) también es abarcada por el lenguaje. Sin embargo, se debe resaltar que no es la única improbabilidad.

Entonces, el obstáculo de las ponencias en la *internacionalización* es, en verdad, el obstáculo del sistema social, o sea, tornar probable la improbabilidad de la comunicación. Felizmente, creo que en la ocasión tal improbabilidad fue superada dentro de las posibilidades, de manera a tornar muy fructífera la actividad. De todo modo, no podemos dejar de destacar que, para Luhmann, la superación de una improbabilidad implica el aumento de la improbabilidad de las otras, o sea, "(...) si se consigue que el otro entienda, aumenta la improbabilidad de que acepte".⁷

² Mansilla, Darío y Nafarrete, Javier, *Introducción a la teoría de la sociedad de Niklas Luhmann*, p. 137.

³ *Ídem.*, p. 129.

⁴ *Ibidem.*

⁵ *Ídem.*, p. 130.

⁶ *Ibidem.*

⁷ *Ibidem.*

II. Teoría de Sistemas Sociales de Niklas Luhmann como Marco Teórico

Con base en el marco teórico —la teoría de los sistemas sociales de Niklas Luhmann—,⁸ la sociedad es el concepto social más abarcador y incluye todo lo social. Por consecuencia, no existe ningún entorno social. El elemento que constituye la sociedad no se encuentra sino *en la* sociedad. Tal elemento es la comunicación. Con ello, se llega a la conclusión de que todo lo que es comunicación es sociedad.⁹ De este modo, la descripción de la sociedad no se realiza fuera de la sociedad, o sea, existe una autodescripción;¹⁰ así, las ciencias sociales no pueden tener una posición externa a la sociedad: “Lo anterior quiere decir que si las ciencias sociales quieren describir adecuadamente a la sociedad, deben también considerarse a sí mismas”.¹¹ Es en ese sentido que la teoría de Luhmann trata de los subsistemas de la sociedad, esto es, el Arte *de la* sociedad, la Economía *de la* sociedad y —evidentemente— el Derecho *de la* sociedad.¹²

La sociedad, entonces, es constituida y reconstituida por comunicación. Su elemento indivisible¹³ es la comunicación. Desde ella, la sociedad se autorreproduce y se diferencia. La comunicación es la única operación genuinamente social, por más escandalosa que tal afirmación pueda sonar a los oídos de los que refutan la radicalidad luhmanniana.¹⁴

La comunicación tiene un significado mayor que la pura expresión y el envío de un mensaje, de tal modo que exige una incompreensión o una comprensión, las cuales no son parte de la actividad del comunicador, ni pueden ser a él atribuidas.¹⁵ Véase que, para Luhmann, la comunicación consiste en la síntesis de la (a) selección de una información, (b) selección de una expresión de esa información y (c) la comprensión o incompreensión de esa expresión de la información.¹⁶

⁸ Luhmann, Niklas, *Sistemas Sociales: lineamientos para una teoría general*, pp. 408 y ss.

⁹ *Ibidem*.

¹⁰ Luhmann, Niklas, (2007), *La Sociedad de la Sociedad*, México: Herder, p. 05 y siguientes.

¹¹ Mansilla, Darío Rodríguez; Arnold, Marcelo, *Sociedad y teoría de sistemas: Elementos para la comprensión de la teoría de Niklas Luhmann*, p. 126.

¹² Luhmann, Niklas, *El Derecho de la Sociedad*.

¹³ “La comunicación es la unidad más pequeña posible de un sistema social; es decir, es aquella unidad a la cual la comunicación todavía reacciona con comunicación” (Luhmann, Niklas, *La Sociedad de la Sociedad*, p. 58).

¹⁴ Schwartz, Germano, “As Teses Radicais de Luhmann”, en *Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito*. Vol. 6, N.º 1, p. 112.

¹⁵ Mansilla, Darío Rodríguez; Arnold, Marcelo, *Sociedad y teoría de sistemas: Elementos para la comprensión de la teoría de Niklas Luhmann*, p. 113.

¹⁶ Luhmann, Niklas, (1991), *Sistemas Sociales: lineamientos para una teoría general*, 1ª Ed., México: Alianza Editorial/Universidad Iberoamericana, pp. 75 y ss.

Luhmann, inéditamente, desplaza el centro de la sociedad, el cual estaba delimitado en el ser humano, para la comunicación. Así, distante del pensamiento común, la teoría luhmanniana realiza una nueva observación de la sociedad.¹⁷ Y, dado que sólo la sociedad produce comunicaciones, apenas la propia sociedad es capaz de orientarse, aunque contingentemente.¹⁸

Para que se pueda comprender mejor, es importante resaltar que, para Luhmann, la teoría de sistemas ha experimentado dos cambios en sus paradigmas.¹⁹ Primeramente, ocurrió el cambio del antiguo paradigma aristotélico, por el cual “el todo es más que la suma de las partes”²⁰ (parte/todo), para el paradigma “sistemas abiertos a su entorno”²¹ (sistema/entorno) con base en el trabajo de Ludwig von Bertalanffy.

Véase que el segundo cambio de paradigmas en la teoría de sistemas se refiere al surgimiento del “paradigma autorreferencial”,²² reemplazando las nociones de sistemas cerrados y de sistemas abiertos de Bertalanffy. En efecto, “[e]l sistema autorreferente incluye la diferencia sistema/entorno como parte del proceso interno de autorreferencia”.²³ Por lo tanto, el sistema se refiere a sí mismo en la distinción ante el entorno, tanto en la constitución de sus elementos como en la constitución de sus operaciones fundamentales.²⁴

Ante ello, “los sistemas autopoieticos son autorreferenciales”, dado que toda operación realizada por los sistemas autorreferentes está subordinada a la propia autopoiesis.²⁵ Asimismo, la distinción sistema/entorno es constitutiva para el sistema, o sea, el entorno deja de ser un factor condicionante para pasar a ser un factor constituyente de la construcción del sistema.²⁶

Por consiguiente, la concepción luhmanniana se distancia de la posición teórica entre sistema cerrado y sistema abierto. Entonces, en el sistema autopoietico —que es autorreferencial—, su clausura (cerramiento) no

¹⁷ Schwartz, Germano, “As Teses Radicais de Luhmann”, en *Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito*. Vol. 6, n.º 1, p. 112.

¹⁸ *Ibidem*. pp. 112-113.

¹⁹ “Un cambio paradigmático tiene lugar cuando el nuevo paradigma incorpora al antiguo, dando cuenta de un modo nuevo de éste y sus planteamientos centrales.” (Mansilla, Darío Rodríguez; Arnold, Marcelo, *Sociedad y teoría de sistemas: Elementos para la comprensión de la teoría de Niklas Luhmann*, p. 90-91).

²⁰ *Ibidem*.

²¹ *Ibidem*.

²² *Ibidem*, p. 93.

²³ *Ibidem*. Además, esa distinción consiste en la reintroducción de la distinción, como en la lógica de Spencer-Brown (*draw a distinction*).

²⁴ *Ibidem*.

²⁵ “Etimológicamente, la palabra deriva del griego *autós* (‘por sí próprio’) y *poiesis* (‘creación’, ‘producción’).” [traducción libre] (Neves, Marcelo, *Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil*, p. 60).

²⁶ Mansilla, Darío Rodríguez; Arnold, Marcelo, *Sociedad y teoría de sistemas: Elementos para la comprensión de la teoría de Niklas Luhmann*, p. 84.

significa aislamiento,²⁷ de manera que su clausura operativa “(...) es más bien una condición de la posibilidad de apertura. Toda apertura parte de un estado cerrado (...)”.²⁸ Es decir, cuando se dice abierto, quiere decirse abierto en un sentido cerrado/clausurado.²⁹

III. ¿Qué es el Derecho para Luhmann?

Después del breve análisis muy acerca del marco teórico —la teoría de sistemas sociales de Luhmann—, surge la pregunta sobre qué es el Derecho para Luhmann.

La sociedad de hoy es diferenciada funcionalmente:³⁰ la economía, el arte, los medios masivos de comunicación, el derecho, la política, poseen cada cual una función específica en la sociedad. Y la función del sistema hace referencia a un problema de la sociedad,³¹ es decir, el sistema de la sociedad es diferenciado funcionalmente, ya que cada sistema parcial de la sociedad debe resolver un problema del propio sistema de la sociedad.

En este contexto, Luhmann menciona el primado de la diferenciación funcional, es decir, para determinado sistema —y apenas para él—, su función goza de prioridad ante todas las demás funciones; es así respectivamente para cada otro sistema.³² Por ejemplo, el éxito político es lo más importante de todo para el sistema político, siendo que, para el sistema político, una economía exitosa es importante solamente como condición para los éxitos del sistema político, esto es, para su propio sistema.³³

De este modo, el sistema de la sociedad puede observarse simultánea o sucesivamente de maneras muy diversas, tratándose de una sociedad “policontextual”,³⁴ en la cual se permiten innumerables descripciones de su complejidad. Es igualmente llamada de sociedad “multicéntrica”³⁵

²⁷ Neves, Marcelo, *Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil*, p. 63.

²⁸ Luhmann, Niklas, *Sistemas sociales: lineamientos para una teoría general*, p. 444.

²⁹ “Para citar la célebre paradoja de Gunther Teubner, que ‘aparentemente colocó aire de consternación —sino de apoplejía— en los rostros de los incrédulos, en una ponencia en Florencia: ‘Cuando digo ‘abierto’, quiero decir ‘abierto’ en un sentido cerrado’ (Rocha, Leonel Severo; King, Michael; Schwartz, Germano, *A Verdade sobre a autopoiese no direito*, pp. 65-66).

³⁰ Rocha, Leonel Severo, Schwartz, Germano; Clam, Jean, *Introdução à Teoria do Sistema Autopoietico do Direito*, pp. 73 y ss.

³¹ Luhmann, Niklas, *La Sociedad de la Sociedad*, p. 591

³² *Ibidem.*, p. 592.

³³ *Idem.*

³⁴ *Ibidem.*, p. 21 y siguientes y p. 62.

³⁵ Neves, Marcelo, (2009), *Transconstitucionalismo*. pp. 22 y ss.

o “policéntrica”,³⁶ de modo que todo sistema parcial es centro del mundo. En efecto, en la diferenciación funcional, las funciones específicas se encuentran en un sistema parcial con competencia universal; hay, pues, una combinación de universalismo y especificación.³⁷ Por lo tanto, la sociedad global es fragmentada en funciones específicas y universales con respecto a su determinada función.

La función del Derecho (subsistema de la sociedad), a su vez, consiste en su eficiencia selectiva de expectativas normativas de comportamientos, que puedan ser generalizadas congruentemente en la dimensión social, temporal y objetiva (o práctica),³⁸ para estabilizar las expectativas normativas con base en esas tres dimensiones.³⁹ Es decir, hay una estabilización de expectativas contra decepciones mediante la normatización en la dimensión temporal; hay un soporte sobre el consenso esperado de terceros (institucionalización) en la dimensión social; y, en la dimensión objetiva (o práctica), hay una delimitación de un sentido idéntico.⁴⁰

Efectivamente, dado que la función del Derecho consiste en la estabilización de expectativas normativas, es necesario comprender lo que es la expectativa normativa. Primeramente, véase que existe una diferencia entre expectativas *normativas* y expectativas *cognitivas*. Esta diferencia posee como enfoque el problema de la decepción: la racionalización de esas expectativas abarca la dosificación de la relación entre una complejidad sustentable y la carga soportable de decepciones.⁴¹ Frente a eso, para Luhmann, la expectativa llamada cognitiva es modificada ante la decepción, adaptándose a la realidad decepcionante; por otro lado, la expectativa considerada normativa se mantiene, a pesar de ser decepcionada, siguiéndose la vida protestando contra la realidad decepcionante.⁴² Y así dijo Luhmann:

En el caso de esperarse una nueva secretaria, por ejemplo, la situación contiene componentes de expectativas cognitivas y también normativas. Que ella sea joven, bonita, de pelos rubios, sólo se puede esperar, cuanto más, al nivel cognitivo; en ese sentido es necesaria la adaptación en el caso de decepciones, no habiendo necesidad de los pelos rubios, exigiendo que los pelos sean teñidos, etc. Por otro lado se espera normativamente que ella tenga determinadas capacidades de trabajo. Ocurriendo decepción en este punto, no se tiene la sensación de que la

³⁶ Schwartz, Germano, “As Teses Radicais de Luhmann”, en *Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito*. Vol. 6, n.º 1, p. 113.

³⁷ Luhmann, Niklas, *La Sociedad de la Sociedad*, p. 562.

³⁸ Luhmann, Niklas, *Sociologia do Direito I*, p. 116.

³⁹ Luhmann, Niklas, *El Derecho de la Sociedad*, p. 188.

⁴⁰ Rocha, Leonel Severo; Schwartz, Germano; Clam, Jean, *Introdução à teoria do sistema autopoietico do Direito*, p. 31.

⁴¹ Luhmann, Niklas, *Sociologia do Direito I*, p. 55.

⁴² *Ibidem.*, p. 63.

expectativa estaba errada. La expectativa es mantenida y la discrepancia es atribuida al actor. De esta forma, las expectativas cognitivas son caracterizadas por una no siempre consciente disposición de asimilación en términos de aprendizaje, y las expectativas normativas, al revés, se caracterizan por la determinación en no asimilar las decepciones.⁴³

Un ejemplo más. En el caso de la dimensión temporal, cuando existe una decepción de una expectativa, la norma jurídica mantiene tal expectativa contrafacticamente; es lo que ocurre en el crimen de homicidio, o sea, la norma estabiliza la expectativa de que no se debe esperar que alguien mate otra persona, aunque tal hecho ocurra, de modo que no se pone en duda la expectativa. Por consiguiente, se reconoce que, en verdad, el error está en el hecho de matar alguien, y no en la expectativa de que alguien *no* mate.

El propio hecho de que el comportamiento decepcionante es sentido como un desvío, confirma la norma. Eso por tratarse aquí de una modalidad de *imputación* de la discrepancia: no era la expectativa que estaba errada, pero sí la acción que fue errada o, entonces, no común; no se trata de aclarar un error, pero de cuestionar el comportamiento. De esa forma, la norma ya está salva, y aquél que la transgrede está casi que perdido.⁴⁴

De ese modo, la norma jurídica (la ley) no asegura el comportamiento; la norma asegura la expectativa.

Considerando esta estabilización de expectativas normativas mediante la regulación de la generalización temporal, objetiva (o práctica) y social, el Derecho permite saber cuáles expectativas tienen un respaldo social. Se permite, entonces, un mayor grado de confianza, esto es, es posible vivir en una sociedad más compleja⁴⁵ —complejidad, aquí, comprendida como la existencia de más posibilidades que se pueden realizar—. ⁴⁶ Sin embargo, se reconoce que es posible una crisis en la confianza, dependiendo del grado en que no se respeta el Derecho —poniendo en duda la propia expectativa normativa—, de modo que el sistema del Derecho tenga que restaurar, nuevamente, la confianza.⁴⁷

Entonces, la manutención de expectativas repetidamente decepcionadas tiene límites. Por ejemplo, si, en lugares donde hay señales de pro-

⁴³ Luhmann, Niklas, *Sociologia do Direito I*, Tempo Brasileiro, p. 56, [traducción libre].

⁴⁴ *Ibidem.*, p. 68, [traducción libre].

⁴⁵ Luhmann, Niklas, *El Derecho de la Sociedad*, p. 189.

⁴⁶ Luhmann, Niklas, *Sociologia do Direito I*, p. 45. Corresponde resaltar que deriva del concepto de complejidad la noción de *elemento* y de *relación*. Es decir, la complejidad es mejor comprendida como aumento cuantitativo de los elementos, de tal manera que las posibles relaciones entre los elementos aumentan en progresión geométrica cuando se incrementa el número de los elementos en esa hipótesis; por lo tanto, no es más posible poner todo elemento en relación con los otros (Luhmann, Niklas, (2007), *La Sociedad de la Sociedad*, México: Herder, p. 189).

⁴⁷ *Ibidem*, p. 189.

hibido estacionar, varios coches están estacionados, las señales ya no provocan expectativas normativas, entretanto apenas cognitivas, o sea, se mira para ver si hay algún policial cercano.⁴⁸

Ante eso, la elasticidad de la formulación de algunas normas jurídicas permite “procedimientos adaptativos”.⁴⁹ En ese punto, conforme Luhmann, se resalta la situación del “perfeccionamiento de la legislación mediante la jurisprudencia”.⁵⁰

Para Luhmann, además de orientarse por sus funciones, los sistemas funcionales precisan de otra forma de orientación: un código binario.⁵¹ A partir de una función y un código binario, cada sistema puede alcanzar una clausura operacional recursiva, reproduciendo sus propias operaciones a través de su red de operaciones.⁵² El código binario tiene siempre un valor positivo (o designativo) —el cual revela la capacidad comunicativa del sistema— y un valor negativo (valor sin designación)— el cual demuestra la contingencia del valor positivo en el contexto sistémico.⁵³ Así, por ejemplo, para examinar el código del sistema de la Salud, es necesario pensar más allá de su función (salud), para pensarse en su equivalente funcional, o sea, la enfermedad.⁵⁴ Por consecuencia, en síntesis, el sistema del Derecho posee el código binario Derecho/No Derecho, lo que lo diferencia de los demás subsistemas de la sociedad (Economía, Política, Salud, etcétera), de modo que tal código binario subordina todas las operaciones del Derecho.⁵⁵ Es decir, en el sistema del Derecho, o se tiene Derecho, o se tiene No Derecho. Por supuesto, el No Derecho solamente existe *en* el Derecho.

IV. ¿Qué es el Tributo en Brasil?

Luhmann ha considerado el tributo como un acoplamiento estructural entre la Política y la Economía.⁵⁶ De todos modos, de acuerdo con Neves,⁵⁷ el tributo también puede ser reconocido como un acoplamiento estructural entre Derecho, Política y Economía. Además, puede considerarse que

⁴⁸ Luhmann, Niklas, *Sociologia do Direito I*, p. 63.

⁴⁹ *Ibidem*. [traducción libre].

⁵⁰ *Ibidem*. [traducción libre].

⁵¹ Luhmann, Niklas, *La Sociedad de la Sociedad*, p. 593.

⁵² *Ibidem*., pp. 592-593.

⁵³ Schwartz, Germano, *O Tratamento Jurídico do Risco no Direito à Saúde*, p. 58.

⁵⁴ *Idem*.

⁵⁵ Luhmann, Niklas, *El Derecho de la Sociedad*, pp. 100-101.

⁵⁶ Luhmann, Niklas, *La Sociedad de la Sociedad*, pp. 618-619; Luhmann, Niklas, *A posição dos Tribunais no sistema jurídico*, en Revista da AJURIS, N.º 49, p. 166, en la nota al pie No. 36.

⁵⁷ Neves, Marcelo, *Transconstitucionalismo*. pp. 50-51.

el régimen fiscal de recaudación y el régimen fiscal de costos públicos son un mecanismo de acoplamiento estructural entre tales sistemas de la sociedad (Derecho, Economía y Política).

Si observamos el régimen fiscal, por ejemplo, podremos verificar que, en él, hay un entrelazamiento trilateral entre política, economía y derecho. El tributo es un hecho económico, jurídico y político, así como el presupuesto público es un instituto involucrado directamente en la economía, en el derecho y en la política.⁵⁸

Según Luhmann, el acoplamiento estructural implica que un sistema suponga determinadas características de su entorno de modo duradero, confiando estructuralmente en él.⁵⁹ El acoplamiento estructural está en concordancia con su clausura operativa, de modo que se coloca de manera ortogonal a él,⁶⁰ es decir, posibilita que el sistema, de modo duradero, transforme desorden (del entorno) en orden de manera altamente selectiva.⁶¹ De esa forma, el acoplamiento permite la irritación y la resonancia recíproca entre sistemas diversos. Conforme ya resaltado, la Constitución es un acoplamiento estructural entre Política y Derecho.

Interpretando lo que ya fue dicho por Darío Rodríguez Mansilla,⁶² el acoplamiento estructural es semejante a una “lucha entre gato y ratón”, o sea, el gato está constantemente irritando el ratón y, además, el gato mira el ratón completamente diferente de la forma como el ratón se mira, no siendo posible cambiar eso, por supuesto.

Los acoplamientos estructurales constituyen fundamentalmente mecanismos de interpenetraciones concentradas y duraderas entre sistemas sociales. En el ámbito de la teoría luhmanniana, las interpenetraciones posibilitan apenas que cada sistema ponga recíprocamente a disposición de la autoconstrucción del otro una complejidad desordenada, o sea, el sistema receptor tiene a la su disposición una ‘complejidad inaprensible, por lo tanto, desorden’. Queda excluida la posibilidad de que, recíprocamente, la ‘complejidad preordenada’ y la propia racionalidad procesada por uno de los sistemas sean puestas a disposición del otro, tornándose accesibles a este en cuanto sistema receptor.⁶³

La Constitución, por ejemplo, es un acoplamiento estructural entre Política y Derecho. Véase que, con el proceso de evolución social, surge

⁵⁸ *Ibidem.*, p. 50, [traducción libre].

⁵⁹ Luhmann, Niklas, *El Derecho de la Sociedad*, 2005, p. 508.

⁶⁰ Luhmann, Niklas, *Introdução à Teoria dos Sistemas*, 2010, p. 274.

⁶¹ *Ibidem.*, p. 131.

⁶² Conforme logré interpretar de la ponencia de Darío Rodríguez Mansilla UNISINOS-RS (Brasil), en la fecha de 17/09/2014.

⁶³ Neves, Marcelo. *Transconstitucionalismo*. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2009, pp. 37-38. [traducción libre]

el Estado de Derecho, revelando una relación entre el sistema político y el sistema jurídico: “El sistema político ofrece al sistema del derecho premisas para su toma de decisiones en forma de leyes positivamente promulgadas. El sistema del derecho, a su vez, ofrece al sistema político la legalidad necesaria para que éste haga uso del poder”.⁶⁴ Así, el poder político se subordina al Derecho y, al mismo tiempo, tiene el derecho de modificar el Derecho.⁶⁵ Esta relación entre sistema jurídico y sistema político se realiza mediante la Constitución, la cual consiste en un acoplamiento estructural entre tales sistemas. En resumen, Luhmann señala que la Constitución posibilita soluciones *jurídicas* para los problemas de autorreferencia del sistema político y, a su vez, soluciones *políticas* para los problemas de autorreferencia del sistema jurídico.⁶⁶

Con respecto al tributo, véase que *el tributo* es un hecho económico, jurídico y político, tratando directamente de esos sistemas.⁶⁷ Efectivamente, a los agentes económicos le es indispensable que la política de recaudación y de costos públicos esté presente, para que los negocios económicos se desarrollen (éxito económico); al mismo tiempo, el funcionamiento regular de la economía es indispensable para que haya un sistema equilibrado entre costos e ingreso, que posibilite la manutención del Estado (éxito político); y, también, se puede verificar que, por ejemplo, la creación o aumento de algún tributo estabiliza una expectativa normativa de que todos contribuirán con los costos públicos, de que habrá una retribución —aunque indirecta— y de que los tributos no tomarán todo su patrimonio (éxito jurídico).

En esos términos, muchas veces, véase la Política queriendo aumentar los tributos para aumentar su ingreso de dinero y, así, poder realizar más prestaciones públicas; la Economía tratando de los precios del producto/servicio para neutralizarlos de la carga de los tributos; y el Derecho analizando la legalidad del tributo.

En efecto, para Luhmann, la Economía se diferencia funcionalmente cuando se torna una economía monetaria, considerándose el dinero como codificación de las operaciones económicas, y considerándose esa codificación como duplicación de la escasez (escasez de bienes y escasez de dinero).⁶⁸ Por lo tanto, en la economía actual, “todo pago genera, en efecto, al mismo tiempo, la capacidad de pagar de quien lo recibe e incapacidad

⁶⁴ Mansilla, Darío Rodríguez, “Los Límites del Estado en la Sociedad Mundial: de la política al derecho”, *Transnacionalidade do Direito: novas perspectivas dos conflitos entre ordens jurídicas*, p. 28.

⁶⁵ *Ibidem*.

⁶⁶ Luhmann, Niklas, *El Derecho de la Sociedad*, p. 508.

⁶⁷ Neves, Marcelo, *Transconstitucionalismo*, p. 50.

⁶⁸ Luhmann, Niklas, “La economía de la sociedad como sistema autopoietico”, en *Revista Mad* Núm. 29, septiembre, p. 3.

de pagar en quien lo efectúa (...).⁶⁹ Así, el dinero es fundamental para el sistema económico, y, por lo tanto, permite que los pagos solo sean posibles sobre la base de otros pagos, no teniendo otra finalidad sino de permitir pagos en una relación recursiva (autopoiética).⁷⁰

Para el Derecho Tributario, eso fue dando fuerza para que el tributo fuera dejando de ser una prestación *in natura*, como lo era por ejemplo en la Edad Media.⁷¹ Entonces, para el Derecho Tributario, el tributo empezó a consistir en una obligación de pagar una cuantía en dinero. En Brasil, a propósito, el tributo es, legalmente, conceptuado como toda prestación pecuniaria (o sea, en dinero) compulsoria (obligatoria), en moneda cuyo valor en ella se revela, que no constituya sanción de acto ilícito, instituida por ley y cobrada mediante actividad administrativa plenamente vinculada, conforme el art. 3º del Código Tributario Nacional.⁷²

El acoplamiento estructural entre Economía y Derecho por el tributo es observado en el caso del planteamiento tributario por las compañías principalmente. Véase que el aumento del tributo es visto como un problema en la formación del precio y, consecuentemente, en la relación recursiva del pago, esto es, el tributo es visto como un problema económico, aunque sea considerado un tributo conforme la validez jurídica.

En Brasil, por ejemplo, una ley⁷³ ha considerado como costo deducible en el cálculo del impuesto sobre la renta de las compañías el llamado “agio”, que es formado en la adquisición de compañías por otras compañías —lo que consiste en la diferencia entre el costo de adquisición de la inversión y el valor del patrimonio líquido al tiempo de la adquisición—. Ante ello, a fin de pagar menos impuesto, grupos de compañías empezaron a realizar adquisiciones de compañías dentro del propio grupo. Y el Derecho, a su vez, deberá analizar si tal facto “está de acuerdo al Derecho o no está de acuerdo al Derecho” desde sus estructuras y elementos.

⁶⁹ *Ibidem*.

⁷⁰ *Idem.*, p. 06.

⁷¹ “Mientras observamos que en la economía moderna la importancia de las prestaciones en dinero rechaza las prestaciones *in natura*, siendo el secuestro y expropiaciones en situación excepcional, lo contrario sucedía en la economía medieval. Las prestaciones *in natura* poseían importancia casi igual a las prestaciones pecuniarias, secuestro y expropiaciones, las cuales eran frecuentemente utilizadas. A propósito ejemplificativo, Bartolo recuerda el derecho reconocido por los estatutos de Perugia, donde era posible el secuestro de los asnos necesarios para llevar el trigo del campo para la ciudad. Eso sucedía, casi todos los años” (Sartori, Karina, “Fiscalidade na Idade Média: Bartolo de Sassoferato”, p. 49).

⁷² Lei n.º 5.172/1966.

⁷³ Lei n.º 9.532/97, art. 7º y 8º.

A su vez, en síntesis, la Política tiene la función de emplear la capacidad de imponer decisiones colectivamente vinculantes.⁷⁴ En el sistema político, hay una distinción decisiva que sirve para orientar las interacciones de sistema: política/administración/público.⁷⁵

Para este propósito, véase que la Política promete realizar *políticas públicas* al Público —intentando convencer que los elija—, las cuales deben realizarse por la Administración, en donde hay un control jurídico.⁷⁶ De este modo, es posible verificar una interpenetración entre el Derecho Tributario y principalmente la Administración con base en el tributo, cuando, por ejemplo, se aumentan los tributos, en cuyo hecho el Derecho Tributario analizará su legalidad.

Además, es un evidente ejemplo de eso el del impuesto sobre productos importados. Véase que, en Brasil, hay una norma jurídica que prohíbe el cobro de impuesto en el mismo ejercicio financiero (que se equivale a un año) en que haya sido publicada la ley que los instituyó o aumentó.⁷⁷ Igualmente, hay una norma que prohíbe cobrar impuesto antes de pasados noventa días de la fecha en que haya sido publicada la ley.⁷⁸ Sin embargo, ocurre que, en las relaciones comerciales de importación, se verifica, entre otros hechos, una necesidad de urgencia con respecto a las cuestiones económicas en la hipótesis de asegurar la economía nacional y una necesidad de mantener el control (la seguridad) sobre su territorio nacional. Por consecuencia, hay una excepción a aquellas normas arriba mencionadas, de modo que no son aplicables al denominado impuesto de importación por expresa determinación constitucional.⁷⁹

Como visto anteriormente, es necesario un código binario para que un sistema se diferencie. En tales términos, tomándose en cuenta que el Derecho Tributario es un sistema del Sistema del Derecho, se llega a la pregunta sobre cuál es el código del Derecho Tributario. En efecto, el Derecho Tributario se diferencia, por ejemplo, del Derecho Penal, Derecho Civil, Derecho de la Salud, cuando trata del *tributo*, siendo su equivalente funcional el *no tributo*. Por consecuencia, el código binario del Derecho Tributario es *Tributo/No Tributo*.

Por lo tanto, cuando la comunicación se encuentra dentro del Derecho Tributario, ella es o *Tributo* o *No Tributo*. Por ejemplo, para el Derecho Civil brasileño, un menor de 16 años no tiene capacidad civil; sin

⁷⁴ Luhmann, Niklas, *Teoría Política en el Estado de Bienestar*, p. 94.

⁷⁵ Nafarrate, Javier, *Niklas Luhmann: la política como sistema, lecciones publicadas por Javier Torres Nafarrate*, pp. 279-280.

⁷⁶ *Ibidem.*, pp. 283-289.

⁷⁷ Constitución de la República Federativa del Brasil de 1988, art. 150, III, "b".

⁷⁸ *Ibidem*, art. 150, III, "c".

⁷⁹ *Ibidem.*, art. 150, §1º.

embargo, eso no es relevante para el Derecho Tributario, lo que importa es tratarse o no de Tributo; a propósito, en el Derecho Tributario brasileño, la capacidad de pagar tributos depende de la capacidad civil.⁸⁰ Además, la práctica de un crimen es observado por el Derecho Tributario de una forma propia —diferente del Derecho Penal—; en Brasil, por lo tanto, la renta obtenida por la práctica de crimen sufre la imposición del impuesto sobre la renta.⁸¹

Por fin, es importante dejar claro que, antes de operar con base en su código binario (Tributo/No Tributo), hay la operación con base en el código del Derecho/No Derecho, ya que el Derecho Tributario está dentro del Sistema del Derecho.

De ese modo, véase que la Corte Suprema de Brasil (Supremo Tribunal Federal) ya decidió⁸² que es confiscatoria la incidencia conjunta del impuesto sobre la renta de la persona (cuya alícuota más alta es de 27,5%) y de otro tributo llamado “contribución para la seguridad social” (cuya alícuota más alta era 25%), habiendo por lo tanto una tributación de más de la mitad de la renta obtenida por la persona. Ante ello, la Corte Suprema consideró que el aumento de la “contribución para la seguridad social” revelaba una incapacidad jurídica de contribuir, dado que era confiscatoria, con fundamento en la norma constitucional que prohíbe utilizar tributo con efecto de confiscación.⁸³

Bibliografía

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar (org.). *O Tributo na História: da Antiguidade à Globalização*, Florianópolis, Fundação Boiteux, 2006.

CORSI, Giancarlo, ESPOSITO, Elena y BARALDI, Cláudio, *Glosario sobre la teoría Social de Niklas Luhmann*, México, Universidad Iberoamericana, 1996.

LUHMANN, Niklas, *A posição dos Tribunais no sistema jurídico*, en Revista da AJURIS, N.º 49, Porto Alegre, 1990.

_____, *El Derecho de la Sociedad*, México, Universidad Iberoamericana, 2005.

_____, *Introdução à Teoria dos Sistemas*, 2ª ed, Petrópolis, Vozes, 2010.

_____, “La economía de la sociedad como sistema autopoietico”, *Revista Mad* (del Magíster en Análisis Sistemico Aplicado a la Sociedad Facultad de Ciencias Sociales, Departamento de Antropología), Universidad de Chile, N.º 29, septiembre de 2013.

⁸⁰ Lei n.º 5.172/1966 (Código Tributario Nacional del Brasil), art. 126, I.

⁸¹ *Idem.*, art. 118, I.

⁸² ADI-MC 2010, Min. Rel. Celso de Mello, Tribunal Pleno, Dje: 12/04/2002.

⁸³ Constitución de la República Federativa del Brasil de 1988, art. 150, IV.

- _____. *La Sociedad de la Sociedad*, México, Herder, 2007.
- _____. *Sistemas Sociales: lineamientos para una teoría general*, 1ª edición, México, Alianza Editorial/Universidad Iberoamericana, 1991.
- _____. *Sociologia do Direito I*, Rio de Janeiro, Tempo Brasileiro, 1983.
- _____. *Teoría política en el Estado de Bienestar*, Madrid, Alianza Editorial, 2002.
- MANSILLA, Darío Rodríguez y ARNOLD, Marcelo, *Sociedad y teoría de sistemas: Elementos para la comprensión de la teoría de Niklas Luhmann*, Santiago de Chile, Editorial Universitaria, 2007.
- MANSILLA, Darío Rodríguez, “Los límites del Estado en la sociedad mundial: de la Política al Derecho”, en *Transnacionalidade do Direito: novas perspectivas dos conflitos entre ordens jurídicas*, Marcelo Neves (coord.), São Paulo, Quartier Latin, 2010.
- MANSILLA RODRÍGUEZ, Darío y TORRES NAFARRATE, Javier, *Introducción a la teoría de la sociedad de Niklas Luhmann*, México, Herder, 2008.
- NEVES, Marcelo, *Entre Têmis e Leviatã: uma relação difícil*, São Paulo, Martins Fontes, 2006.
- _____. *Transconstitucionalismo*, São Paulo, Editora WMF Martins Fontes, 2009.
- ROCHA, Leonel Severo, SCHWARTZ, Germano y CLAM, Jean, *Introdução à Teoria do Sistema Autopoietico do Direito*, 1ª edición, Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2005.
- ROCHA, Leonel Severo, SCHWARTZ, Germano y KING, Michal, *A verdade sobre a Autopoiese no Direito*, Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2009.
- SARTORI, Karina, “Fiscalidade na Idade Média: Bártolo de Sassoferrato”, en *O Tributo na História: da antiguidade à Globalização*, Ubaldo Balthazar (org.), Florianópolis, Fundação Boiteux, 2006.
- SCHWARTZ, Germano, “As Teses Radicais de Luhmann”, en *Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito*. Vol. 6, N.º 1.
- _____. *O Tratamento Jurídico do Risco no Direito à Saúde*, Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2004.
- TORRES NAFARRATE, Javier, *Niklas Luhmann: la política como sistema. Lecciones publicadas por Javier Torres Nafarrate*. México: Universidad Iberoamericana, 2009.