

PARA UMA TEORIA DA NORMA JURÍDICA:

Da teoria da norma à regra-matriz de incidência tributária

Paulo de Barros Carvalho*

Sumário: 1. Palavras iniciais. 2. Ambiguidade do termo “norma jurídica”. 3. Estrutura lógica: análise da hipótese normativa. 4. Estrutura lógica da norma: análise do conseqüente. 5. Sistema jurídico como conjunto homogêneo de enunciados deônticos. 6. O conceito de “norma completa”: norma primária e norma secundária. 7. Espécies normativas. 8. Regra-matriz de incidência. 9. O método da regra-matriz de incidência tributária. 10. Escalonamento da incidência normativa na óptica da teoria comunicacional.

Resumo

A norma jurídica tem sido, muitas vezes, o ponto de referência para importantes construções interpretativas do direito. A teoria comunicacional o trata como algo que necessariamente se manifesta em linguagem prescritiva, inserido numa realidade recortada em textos, as normas jurídicas, que cumprem as mais diversas funções, abrindo horizontes largos para o trabalho científico e permitindo oportuna e fecunda conciliação entre as concepções hermenêuticas e as iniciativas de cunho analítico no exame da estrutura normativa. Nessa linha, a teoria da norma há de cingir-se à manifestação do deôntico, em sua unidade monádica, no seu arcabouço lógico, mas também em sua projeção semântica e em sua dimensão pragmática, examinando a norma por dentro, num enfoque intranormativo, e por fora, numa tomada extranormativa, norma com norma, na sua multiplicidade finita, porém indeterminada. Dentre os recursos epistemológicos mais úteis e operativos para a compreensão do fenômeno jurídico-tributário, segundo penso, inscreve-

*Professor Emérito e Titular de Direito Tributário da PUC/SP e da USP.

se o esquema da regra-matriz de incidência. Além de oferecer ao analista um ponto de partida rigorosamente correto, sob o ângulo formal, favorece o trabalho subsequente de ingresso nos planos semântico e pragmático.

Abstract

The legal rule is often the benchmark for major interpretive constructions of law. The theory of communication treats right as something that is necessarily reflected in prescriptive language, integrated into a reality cutted into texts, the legal rules, that satisfied the most varied functions, opening wider horizons for scientific work and allowing for a timely and fruitful conciliation between *hermeneutics conceptions* and *analyticals initiatives* in the analysis of the normative's structure. In this line, the theory of norms has to stick into the deontics manifestations, in its monadic unit, in its logical structure, but also into its semantics projection and its pragmatic dimension, considering the rule from its inside, with a intranormativ's focus, and from its outside, with a extranormativ's look, rule by rule, in its finite multiplicity, but indeterminate. Among the most useful and epistemological resources for understanding the phenomenon operating legal taxation, I think, is the scheme of regulation incidence matrix. Besides providing the analyst with a strictly correct starting point, from the formal point of view, favors the incorporation further work at the semantic and pragmatic.

1. Palavras iniciais

A norma jurídica tem sido, muitas vezes, o ponto de referência para importantes construções interpretativas do direito. Torna-se difícil compreender, por isso mesmo, o papel de pouco relevo que algumas propostas cognoscentes de grande envergadura lhe atribuem. Em Pontes de Miranda, por exemplo, que desenvolveu com muito cuidado temas como “o fato jurídico”, “a incidência”, “a validade” e a “eficácia”, não encontramos a

estrutura completa da norma jurídica, como bem anota Lourival Vilanova¹. Ele, Pontes, o grande dogmático, que partira de um positivismo filosófico que o levou ao positivismo jurídico-sociológico; que observou minuciosamente a tessitura relacional que a experiência com o direito oferece, aplicando-lhe com destreza, diga-se de passagem, as categorias lógicas da relação; ele mesmo que levou tão a sério o direito processual, a ponto de chamá-lo “o ramo do direito mais rente à vida”; pois bem, o jurista alagoano, que teorizou fartamente sobre o material empírico que o contato com o direito proporciona, em nenhum momento se mostrou estimulado a compor uma teoria da norma, preferindo falar simplesmente em “incidência da regra de direito”.

Mas a concepção ponteana é tão só um exemplo. Mesmo autores que dispensaram tratamento mais abrangente ao tema das normas jurídicas não procuraram surpreendê-la, ingressando, com entusiasmo, na intimidade de sua essência. Enquanto isso prosperam teorias em várias direções: teorias sobre os fatos jurídicos, teorias sobre as relações jurídicas, teorias sobre as estruturas institucionais, teorias sobre o sistema e sobre seus valores, teorias, enfim, acerca das categorias fundamentais do fenômeno jurídico.

Devo esclarecer, contudo, que a visão normativa a que me refiro não pretende assumir caráter absoluto que a levaria, certamente, ao “normativismo”, entendido o termo como algo excessivo, que se põe logo em franca competição com outros esquemas de compreensão, afastando iniciativas epistemológicas que se dirigem aos diferentes setores de que se compõe o fenômeno. A teoria da norma de que falo há de cingir-se à manifestação do deôntico, em sua unidade monádica, no seu arcabouço lógico, mas também em sua projeção semântica e em sua dimensão pragmática, examinando a norma por dentro, num enfoque intranormativo, e por fora, numa tomada extranormativa, norma com norma, na sua multiplicidade finita, porém indeterminada.

¹ “A teoria do direito em Pontes de Miranda” in *Escritos jurídicos filosóficos*, vol. 1, São Paulo: Noeses, 2005, pg. 410.

Tenho por imprescindível a investigação estrutural das unidades do sistema, vale dizer, as normas jurídicas, nas instâncias semióticas a que já me referi. A doutrina atual do Direito Tributário vive, abertamente, esse momento histórico de sua evolução: começou, tendo por núcleo de sustentação a chamada “obrigação tributária”; em seguida, ocupou-se do “fato gerador”; e agora encontrou na norma jurídica a fonte de suas especulações.

2. Ambiguidade do termo “norma jurídica”

A teoria comunicacional do direito vem se irradiando, tanto na Europa, com a obra de Gregorio Robles Morchón, quanto em outros países, como o Brasil, ainda que debaixo de diversas designações, sendo o caso das “doutrinas pragmáticas” e do “constructivismo lógico-semântico”. Tratar o direito como algo que necessariamente se manifesta em linguagem prescritiva, inserido numa realidade recortada em textos que cumprem as mais diversas funções, abriu horizontes largos para o trabalho científico, permitindo oportuna e fecunda conciliação entre as concepções hermenêuticas e as iniciativas de cunho analítico.

Por outro lado, uma série de ajustes não de ser feitos para encurtar as distâncias entre tais propostas. Um deles é a delimitação das proporções do chamado princípio da “homogeneidade sintática” das normas do sistema, em face da heterogeneidade linguística dos enunciados do direito positivo. De fato, como nos adverte Celso Lafer, “(...) o que caracteriza o Direito Positivo, no mundo contemporâneo, é a sua contínua mudança. Daí a necessidade de conhecer, identificar e qualificar as normas como jurídicas pela sua forma²”.

Com efeito, a ambiguidade da expressão “normas jurídicas” para nominar indiscriminadamente as unidades do conjunto, não demora a provocar dúvidas semânticas que o texto discursivo não consegue suplantar nos seus

² Celso Lafer, *A ruptura totalitária e a reconstrução dos direitos humanos: um diálogo com Hannah Arendt*, São Paulo, Tese de concurso para provimento de cargo de professor titular do Departamento de Filosofia e Teoria Geral do Direito da Faculdade de Direito da USP, 1988, p. 53.

primeiros desdobramentos. E a clássica distinção entre “sentido amplo” e “sentido estrito”, conquanto favoreça a superação dos problemas introdutórios, passa a reclamar novos esforços de teor analítico.

A despeito disso, porém, interessa manter o secular modo de distinguir, empregando “normas jurídicas em sentido amplo” para aludir aos conteúdos significativos das frases do direito posto, vale dizer, aos enunciados prescritivos, não enquanto manifestações empíricas do ordenamento, mas como significações que seriam construídas pelo intérprete. Ao mesmo tempo, a composição articulada dessas significações, de tal sorte que produza mensagens com sentido deôntico-jurídico completo, receberia o nome de “normas jurídicas em sentido estrito”.

Por certo que ninguém ousaria negar a diversidade de formas sintáticas e a multiplicidade dos conteúdos semânticos que as construções normativas exibem, logo no exame do primeiro instante. Mas é difícil admitir que o comando deôntico-jurídico deixe de revestir aquela estrutura imputativa trabalhada por Hans Kelsen e tão bem desenvolvida por Lourival Vilanova, como denominador comum e último reduto das comunicações que se estabelecem entre o editor da regra e seus destinatários.

Fixemos aqui um marco importante: quando se proclama o cânone da “homogeneidade sintática” das regras do direito, o campo de referência estará circunscrito às normas em sentido estrito, vale dizer, aquelas que oferecem a mensagem jurídica com sentido completo (se ocorrer o fato F, instalar-se-á a relação deôntica R entre os sujeitos S' e S”), mesmo que essa completude seja momentânea e relativa, querendo significar, apenas, que a unidade dispõe do mínimo indispensável para transmitir uma comunicação de dever-ser. E mais, sua elaboração é preparada com as significações dos meros enunciados do ordenamento, o que implica reconhecer que será tecida com o material semântico das normas jurídicas em sentido amplo.

Penso que tais elucidações afastem, desde logo, algumas dificuldades atinentes à singela dicotomia “homogeneidade/ heterogeneidade”, sobretudo porque a teoria comunicacional emprega esses signos voltada para a organização linguística do discurso jurídico, ao passo que o “constructivismo lógico-semântico” restringe esses nomes a planos distintos da análise semiótica.

Uma coisa são os *enunciados prescritivos*, isto é, usados na função pragmática de prescrever condutas; outras, as *normas jurídicas*, como significações construídas a partir dos textos positivados e estruturadas consoante a forma lógica dos juízos condicionais, compostos pela associação de duas ou mais proposições prescritivas. É exatamente o que ensina Riccardo Guastini³, de modo peremptório: “*um documento normativo (uma fonte del diritto) è un aggregato di enunciati del discorso prescritivo*”.

Gomes Canotilho⁴ percorre o mesmo caminho epistemológico, firmado, entre outros, na posição daquele jurista italiano. Todavia, acaba por acolher doutrina que não me parece rigorosa, ao conceber a possibilidade de norma sem base em enunciados prescritivos. Ao citar como exemplo o princípio do procedimento justo (*due process*), arremata: “*Este princípio não está enunciado linguisticamente; não tem disposição, mas resulta de várias disposições constitucionais(...)*”. Ora, se resulta de várias disposições constitucionais, assenta-se não em um enunciado apenas, mas em vários, o que infirma o pensamento do autor português. Sucede que as construções de sentido têm de partir da instância dos enunciados linguísticos, independentemente do número de formulações expressas que venham a servir-lhe de fundamento. Haverá, então, uma forma direta e imediata de produzir normas jurídicas; outra, indireta e mediata, mas sempre tomando como ponto de referência a plataforma textual do direito posto.

³ Riccardo Guastini, *Delle fonti alle norme*. Torino : Giappichelli, 1982, p. 16.

⁴ *Direito constitucional e teoria da Constituição*, 4ª ed, Coimbra, Almedina, 2000, p. 208.

Também Eros Grau, distinguindo “texto” de “norma”, afirma que a atividade interpretativa é um processo intelectual, pelo qual, partindo-se de fórmulas linguísticas contidas nos atos normativos (os textos, enunciados, preceitos, disposições), alcançamos a determinação de seu conteúdo normativo⁵. Em outro escrito, retrilhando a mesma idéia, aduz:

“è volta al discernimento degli enunciati semantici veicolati daí *precetti* (enunciati, disposizione, testi). L’interprete libera la norma dal suo invólucro (il testo); in questo senso, l’interprete ‘produce la norma’”(grifo do autor)⁶.

A doutrina do ilustre publicista se aproxima do ponto de vista que expusemos, com a pequena diferença de que tomamos a norma como construção “a partir dos enunciados” e não “contida ou involucrada nos enunciados”. Todavia, a expressão “o intérprete produz a norma” cai como uma luva ao sentido que outorgamos às unidades normativas. Adverte o autor, no entanto, que o intérprete produz a norma na acepção de que, posto o enunciado pela autoridade competente, ele, intérprete, passa a construir a regra de direito. Outra proporção semântica seria a de expedir o próprio enunciado, a contar do qual será edificada a norma, tarefa do órgão indicado pelo sistema.

Seja como for, o processo de interpretação não pode abrir mão das unidades enunciativas esparsas do sistema positivo, elaborando suas significações frásicas para, somente depois, organizar as entidades normativas (sentido estrito). Principalmente porque o sentido completo das mensagens do direito depende da integração de enunciados que indiquem as pessoas (físicas e jurídicas), suas capacidades ou competências, a ação que podem ou devem praticar, tudo em determinadas condições de espaço e de tempo. A teoria comunicacional, aliás, trata admiravelmente bem desse tema, organizando os enunciados do direito positivo (ordenamento) de tal modo que facilita as providências subsequentes da montagem comunicativa.

⁵ Eros Roberto Grau, *Licitação e contrato administrativo*, São Paulo, Malheiros, 1995, pp. 5-6.

⁶ Idem, *La doppia destrutturazione del diritto*, Milão, Edizioni Unicopli, p. 59.

3. Estrutura lógica: análise da hipótese normativa

A derradeira síntese das articulações que se processam entre as duas peças daqueles juízos, postulando uma mensagem deontica portadora de sentido completo, pressupõe, desse modo, uma proposição-antecedente, descritiva de possível evento do mundo social, na condição de suposto normativo, implicando uma proposição-tese, de caráter relacional, no tópico do conseqüente. A regra assume, portanto, uma feição dual, estando as proposições implicante e implicada unidas por um ato de vontade da autoridade que legisla. E esse ato de vontade, de quem detém o poder jurídico de criar normas, expressa-se por um “dever-ser” neutro, no sentido de que não aparece modalizado nas formas “proibido”, “permitido” e “obrigatório”. “Se o antecedente, então deve-ser o conseqüente”. Assim diz toda e qualquer norma jurídico-positiva.

A proposição antecedente funcionará como descritora de um evento de possível ocorrência no campo da experiência social, sem que isso importe submetê-la ao critério de verificação empírica, assumindo os valores “verdadeiro” e “falso”, pois não se trata, absolutamente, de uma proposição cognoscente do real, apenas de proposição tipificadora de um conjunto de eventos. Nesta linha, Florence Haret⁷ afirmou:

“... o direito positivo se utiliza da linguagem em função fabuladora, toda vez que o legislador, no momento em que elabora a lei, opera com signo apto a significar algo, sem que lhe seja demandado a sua verdade ou a falsidade empírica, para ser signo válido no sistema e constitutivo de realidade jurídica”.

Faz-se oportuno lembrar que o suposto, qualificando normativamente sucessos do mundo real-social, como todos os demais conceitos, é seletor de propriedades, operando como redutor das complexidades dos acontecimentos recolhidos valorativamente. Todos os conceitos, antes de mais nada, são

⁷ As presunções e a linguagem prescritiva do direito, in *Revista de Direito Tributário*, vol. 97, São Paulo, Malheiros, p. 114.

contraconceitos, assim como cada fato será um contrafato e cada significação uma contra-significação. Apresentam-se como seletores de propriedades, e os antecedentes normativos, conceitos jurídicos que são, elegem aspectos determinados, promovendo cortes no fato bruto tomado como ponto de referência para as consequências normativas. E essa seletividade tem caráter eminentemente axiológico.

O antecedente da norma jurídica assenta-se no modo ontológico da possibilidade, quer dizer, os eventos da realidade tangível nele recolhidos terão de pertencer ao campo do possível. Se a hipótese fizer a previsão de fato impossível, a consequência que prescreve uma relação deôntica entre dois ou mais sujeitos nunca se instalará, não podendo a regra ter eficácia social. Estaria comprometida no lado semântico, tornando-se inoperante para a regulação das condutas intersubjetivas. Tratar-se-ia de um sem-sentido deôntico, ainda que pudesse satisfazer a critérios de organização sintática.

Havendo grande similitude entre as proposições tipificadoras de classes de fatos, como é a hipótese normativa, e aquelas outras cognoscentes do real, seus traços individualizadores não se evidenciam, à primeira vista. Uma observação lógica, contudo, pode dar bem a dimensão do antecedente em face de proposições que dele se aproximem: a hipótese, como a norma na sua integralidade, pressupõe-se como válida antes mesmo que os fatos ocorram, e permanece como tal ainda que os mesmos eventos (necessariamente possíveis) nunca venham a verificar-se no plano da realidade. Paralelamente, diante de um enunciado declarativo ou teórico, teremos de aguardar o teste empírico para então expedirmos juízo de valor lógico sobre a proposição correspondente. Só depois da experiência será possível dizer da verdade ou falsidade dos enunciados descritivos, ressaltando-se, por certo, aqueles tautológicos e os contraditórios.

Anote-se que o suposto normativo não se dirige aos acontecimentos do mundo com o fim de regrá-los. Seria um inusitado absurdo obrigar, proibir ou

permitir as ocorrências factuais, pois as subespécies deônticas estarão unicamente no prescritor. A hipótese guarda com a realidade uma relação semântica de cunho descritivo, mas não cognoscente, e esta é sua dimensão denotativa ou referencial.

Se a proposição-hipótese é descritora de fato de possível ocorrência no contexto social, a proposição-tese funciona como prescritora de condutas intersubjetivas. A consequência normativa apresenta-se, invariavelmente, como uma proposição relacional, enlaçando dois ou mais sujeitos de direito em torno de uma conduta regulada como proibida, permitida ou obrigatória.

O antecedente da norma, salientamos, assenta-se no modo ontológico da possibilidade, devendo a escolha do legislador recair sobre fatos de possível ocorrência no plano dos acontecimentos sociais. Agora, quando versamos sobre o conseqüente, outro tanto há de ser dito, porque a modalização das condutas interpessoais somente terá sentido dentro do quadro geral da possibilidade. Não faria sentido prescrever comportamento obrigatório, proibitivo ou permissivo a alguém, se o destinatário, por força das circunstâncias, estivesse tolhido de praticar outras condutas. Careceria de sentido deôntico obrigar alguém a ficar em uma sala, proibido de sair, se a sala estivesse trancada, de modo que a saída fosse impossível. Também cairia em solo estéril permitir, nessas condições, que a pessoa lá permanecesse. Ao disciplinar condutas intersubjetivas, o legislador opera no pressuposto da possibilidade. Ali onde houver duas ou mais condutas possíveis, existirá sentido em proibir, permitir ou obrigar certo comportamento perante outrem.

4. Estrutura lógica da norma: análise do conseqüente

Para a Teoria Geral do Direito, “relação jurídica” é definida como o vínculo abstrato segundo o qual, por força da imputação normativa, uma pessoa, chamada de sujeito ativo, tem o direito subjetivo de exigir de outra, denominada sujeito passivo, o cumprimento de certa prestação. Para que se instaure um fato relacional, vale dizer, para que se configure o enunciado pelo

qual irrompe a relação jurídica, são necessários dois elementos: o subjetivo e o prestacional. No primeiro, subjetivo, encontramos os sujeitos de direito postos em relação: um, no tópico de sujeito ativo, investido do direito subjetivo de exigir certa prestação; outro, na posição passiva, cometido do dever subjetivo de cumprir a conduta que corresponda à exigência do sujeito pretensor. Ambos, porém, necessariamente sujeitos de direito. Nada altera tratar-se de pessoa física ou jurídica, de direito público ou de direito privado, nacional ou estrangeira.

Ao lado do elemento subjetivo, o enunciado relacional contém uma prestação como conteúdo do direito de que é titular o sujeito ativo e, ao mesmo tempo, do dever a ser cumprido pelo passivo. O elemento prestacional fala diretamente da conduta, modalizada como obrigatória, proibida ou permitida. Entretanto, como o comportamento devido figura em estado de determinação ou de determinabilidade, ao fazer referência à conduta terá de especificar, também, qual é seu objeto (pagar valor em dinheiro, construir um viaduto, não se estabelecer em certo bairro com particular tipo de comércio, etc.). O elemento prestacional de toda e qualquer relação jurídica assume relevância precisamente na caracterização da conduta que satisfaz o direito subjetivo de que está investido o sujeito ativo, outorgando o caráter de certeza e segurança de que as interações sociais necessitam. É nesse ponto que os interessados vão ficar sabendo qual a orientação que devem imprimir às respectivas condutas, evitando a ilicitude e realizando os valores que a ordem jurídica instituiu.

Para encerrar este tópico, quero dizer que a concepção de norma que temos operado é a chamada “hilética”, qual seja, a que toma as unidades normativas, de modo semelhante às proposições, como o significado prescritivo de certas formulações linguísticas.

“En la otra versión, denominada “concepción expresiva”, lo distintivo de una norma no reside en su aspecto semántico sino en el uso de un

E, inserindo-se na corrente hilética, o Professor Lourival Vilanova⁹ registra bem a distinção apontada:

“O uso é sempre relação pragmática. É externo ao enunciado. É *relação pragmática* intersubjetiva, não *relação sintática* na estrutura do enunciado, nem *relação semântica* de referência denotativa com as situações que deonticamente qualificam” (grifos no original).

Todo e qualquer vínculo jurídico voltado a um objeto prestacional apresenta essa composição sintática: liame entre pelo menos dois sujeitos de direito. Tão só pela observação do conteúdo semântico das relações jurídicas é que estas podem ser objeto de distinção.

5. Sistema jurídico como conjunto homogêneo de enunciados deônticos

Kelsen sempre chamou a atenção para a circunstância de que todas as normas do sistema convergem para um único ponto, axiomáticamente concebido para dar fundamento de validade à constituição positiva. Esse aspecto confere, decisivamente, caráter unitário ao conjunto, e a multiplicidade de normas, como entidades da mesma índole, outorga-lhe o timbre de homogeneidade.

Sabemos que o legislador emprega, muitas vezes, a linguagem informativa ou expressiva, como forma de veicular suas mensagens. A despeito disso, entretanto, sua linguagem mantém, invariavelmente, uma função diretiva ou prescritiva, dobrando-se para o contexto social e nele atuando para tecer a disciplina da conduta entre as pessoas. Seu discurso se organiza em sistema e, ainda que as unidades exerçam papéis diferentes na composição interna do conjunto (normas de conduta e normas de estrutura), todas elas exibem idêntica arquitetura formal. Há homogeneidade, mas

⁸ NAVARRO, Pablo Eugênio. *La eficacia del derecho*, Madrid, Centro de estudios Constitucionales, 1990, p. 31.

⁹ VILANOVA, Lourival. “Analítica do dever-ser”, in *Escritos jurídicos e filosóficos*, Vol. 2, cit., p. 54.

homogeneidade sob o ângulo puramente sintático, uma vez que nos planos semântico e pragmático o que se dá é um forte grau de heterogeneidade, único meio de que dispõe o legislador para cobrir a imensa e variável gama de situações sobre que deve incidir a regulação do direito, na pluralidade extensiva e intensiva do real-social.

Com admitir uma só esquematização formal para todas as normas do sistema poderemos reescrevê-las em fórmulas deônticas, a despeito do modo descritivo ou informativo de que se serviu o editor da regra. Vejo nisso um expediente correto e sobremaneira útil para a devida compreensão do fenômeno jurídico, além de oferecer instrumento apropriado e eficaz para as elaborações descritivas da dogmática

6. O conceito de “norma completa”: norma primária e norma secundária

As normas jurídicas têm a organização interna das proposições condicionais, em que se enlaça determinada consequência à realização de um fato. Dentro desse arcabouço, a hipótese refere-se a um fato de possível ocorrência, enquanto o conseqüente prescreve a relação jurídica que se vai instaurar, onde e quando acontecer o fato cogitado no suposto normativo. Reduzindo complexidades, podemos representar a norma jurídica da seguinte forma: $H \rightarrow C$, onde a hipótese (H) alude à descrição de um fato e a consequência (C) prescreve os efeitos jurídicos que o acontecimento irá provocar, razão pela qual se fala em descritor e prescritor, sendo o primeiro para designar o antecedente normativo e o segundo para indicar seu conseqüente.

Mas a norma de que falamos é unidade de um sistema, tomado aqui como conjunto de partes que entram em relação formando um todo unitário. O todo unitário é o sistema; as partes, unidades que o compõem, configuram o repertório; e as relações entre essas partes tecem sua estrutura.

As regras jurídicas não existem isoladamente, mas sempre num contexto de normas com relações particulares entre si. Atentar para a norma, na sua individualidade, em detrimento do sistema é, na contundente metáfora de Norberto Bobbio¹⁰, “considerar-se a árvore, mas não a floresta”. Construir a norma aplicável é tomar os sentidos de enunciados prescritos no contexto do sistema de que fazem parte. A norma é proposição prescritiva decorrente do todo que é o ordenamento jurídico. Enquanto corpo de linguagem vertido sobre o setor material das condutas intersubjetivas, o direito aparece como conjunto coordenado de normas, de tal modo que uma regra jurídica jamais se encontra isolada, monadicamente só: está sempre ligada a outras normas, integrando determinado sistema de direito positivo.

Depende a norma, pois, desse complexo produto de relações entre as unidades do conjunto. É produzida por um ato (do Legislativo, do Executivo, do Judiciário ou mesmo do particular), sua fonte material. Mas, ao ingressar o enunciado linguístico no sistema do direito posto, seu sentido experimenta inevitável acomodação às diretrizes do ordenamento. A norma é sempre o produto dessa transfiguração significativa.

Na completude, as regras do direito têm feição dúplice: (i) norma primária (ou endonorma, na terminologia de Cossio¹¹), a que prescreve um dever, se e quando acontecer o fato previsto no suposto; (ii) norma secundária (ou perinorma, segundo Cossio), a que prescreve uma providência sancionatória, aplicada pelo Estado-Juiz, no caso de descumprimento da conduta estatuída na norma primária.

Inexistem regras jurídicas sem as correspondentes sanções, isto é, normas sancionatórias. A organização interna de cada qual, porém, será sempre a mesma, o que permite produzir-se um único estudo lógico para a

¹⁰ *Teoria do ordenamento jurídico*, Trad. Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos, Brasília/São Paulo, UNB/Polis, 1991, p. 19.

¹¹ COSSIO, Carlos. *La Teoría Ecológica del Derecho y el Concepto Jurídico de Libertad*. Abeledo Perrot, 1964.

análise de ambas. Tanto na primária como na secundária, a estrutura formal é uma só $[D(p \rightarrow q)]$. Varia tão-somente o lado semântico, porque na norma secundária o antecedente aponta, necessariamente, para um comportamento violador de dever previsto na tese de norma primária, ao passo que o conseqüente prescreve relação jurídica em que o sujeito ativo é o mesmo, mas agora o Estado, exercitando sua função jurisdicional, passa a ocupar a posição de sujeito passivo. Por isso, o que existe entre ambas é *uma relação-de-ordem não simétrica*, como agudamente pondera Lourival Vilanova¹². Apresentada em notação simbólica, a norma secundária apareceria da seguinte forma: $[D(p \cdot q) \rightarrow S_n]$. E com o desdobramento de S_n : $(S'RS''')$, em que “ p ” é a ocorrência do fato jurídico; “ \cdot ”, o conectivo conjuntor; “ $-q$ ”, a conduta descumpridora do dever; “ \rightarrow ”, o operador implicacional; e S_n a sanção, desdobrada em S' , como sujeito ativo (o mesmo da relação da norma primária; R , o relacional deôntico; e S''' , o Estado-Juiz, perante quem se postula o exercício da coatividade jurídica). A Teoria Geral do Direito refere-se à relação jurídica prevista na norma primária como de índole material, enquanto a estatuída na norma secundária seria de direito formal (na acepção de processual, adjetiva).

Não seguimos a terminologia inicialmente acolhida por Kelsen: norma primária a que prescreve a sanção e secundária a que estipula o dever jurídico a ser cumprido. Fico na linha de pensamento de Lourival Vilanova, coincidente, aliás, com o recuo doutrinário registrado na obra póstuma do mestre de Viena¹³.

As duas entidades que, juntas, formam a norma completa, expressam a mensagem deôntica-jurídica na sua integridade constitutiva, significando a orientação da conduta, juntamente com a providência coercitiva que o ordenamento prevê para seu descumprimento. Em representação formal: $D\{(p \rightarrow q) \vee [(p \rightarrow -q) \rightarrow S]\}$. Ambas são válidas no sistema, ainda que somente

¹² *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 105.

¹³ KELSEN, Hans. *Teoria geral das normas*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1986, p. 181.

uma venha a ser aplicada ao caso concreto. Por isso mesmo, empregamos o disjuntor includente (“v”) que suscita o trilema: uma ou outra ou ambas. A utilização desse disjuntor tem a propriedade de mostrar que as duas regras são simultaneamente válidas, mas que a aplicação de uma exclui a da outra.

7. Espécies normativas

Parece-nos perfeitamente justificada e coerente a adoção das qualidades “abstrato” e “concreto” ao modo como se toma o fato descrito no antecedente. A tipificação de um conjunto de fatos realiza uma previsão abstrata, ao passo que a conduta especificada no espaço e no tempo dá caráter concreto ao comando normativo. Embora revista caracteres próprios, a existência do antecedente está intimamente atrelada ao conseqüente, vista na pujança da unidade deôntica, que, por seu turno, terá outro perfil semântico. Levando em conta tais considerações, a relação jurídica será geral ou individual, reportando-se o qualificativo ao quadro de seus destinatários: geral, aquela que se dirige a um conjunto de sujeitos indeterminados quanto ao número; individual, a que se volta a certo indivíduo ou a grupo identificado de pessoas.

Pudemos relevar, outrossim, que argutos conhecedores têm se limitado à apreciação do antecedente normativo, ao qualificar as normas jurídicas de gerais e individuais, abstratas e concretas. Apesar da fecundidade de notações, a redução não se justifica. A diferença repousa em que a compostura da norma reclama atenção para o conseqüente: tanto pode haver indicação individualizada das pessoas envolvidas no vínculo, como pode existir alusão genérica aos sujeitos da relação. Uma coisa é certa: é possível que o antecedente descreva fato concreto, consumado no tempo e no espaço; com o conseqüente, porém, será isso impossível, uma vez que a prescrição da conduta devida há de ser posta, necessariamente, em termos abstratos. Briga com a concepção jurídico-reguladora de comportamentos intersubjetivos

imaginar prescrição de conduta que já se consolidou no tempo, estando, portanto, imutável. Seria um sem-sentido deôntico.

Sopesadas essas premissas, poderemos classificar as normas em quatro espécies: (i) abstrata e geral; (ii) concreta e geral; (iii) abstrata e individual; e (iv) concreta e individual. Bem, passemos a examinar uma a uma.

A norma abstrata e geral adota o termo *abstrato*, em seu antecedente, no bojo do qual preceitua enunciado hipotético descritivo de um fato, e *geral*, em seu conseqüente, onde repousa a regulação de conduta de todos aqueles submetidos a um dado sistema jurídico. Observadas essas reflexões, o antecedente das normas abstratas e gerais representará, invariavelmente, uma previsão hipotética, relacionando as notas que o acontecimento social há de ter, para ser considerado fato jurídico. Será, portanto, um enunciado conotativo, que se compõe ora de uma classe ou conjunto enumerando os indivíduos que a compõem, ora indicando as notas ou nota que o indivíduo precisa ter para pertencer à classe ou conjunto. A primeira é a forma tabular; a segunda, forma-de-construção. A modalidade em que, quase sempre, manifesta-se a proposição normativa geral e abstrata não é a forma tabular, mas a forma-de-construção. Nela se estatuem as notas (conotação) que os sujeitos ou as ações devem ter para pertencerem ao conjunto. Em posição subsequente, teremos o conseqüente normativo que, por seu turno, trará conduta invariavelmente determinada em termos gerais, voltada para um conjunto indeterminado de pessoas.

Agora, em abono desse matiz e considerando a feição dúplice de toda norma completa, depararemos-nos, no plano semântico, com dois diferentes tipos gerais e abstratos: a norma geral e abstrata primária e a norma geral e abstrata secundária. Na primeira, acomoda-se um enunciado que prescreve um dever: “Se ocorrer o fato F, então dever-ser a conduta Q”. Na segunda, instala-se um enunciado que prescreve uma providência sancionatória hipotética: “Se ocorrido o fato F e descumprido o dever da conduta Q, então

deve-ser a relação sancionatória Sn entre o sujeito do dever e o Estado-Juiz”. Ambas estruturas guardaram homogeneidade sintática, abrindo-se para receber apenas o plano dos conteúdos. Comprova-se, mais uma vez, a heterogeneidade semântica invariavelmente presente no domínio das estruturas normativas.

Penso ser inevitável, porém, insistir num ponto que se me afigura vital para a compreensão do assunto: a norma geral e abstrata, para alcançar o inteiro teor de sua juridicidade, reivindica, incisivamente, a edição de norma individual e concreta. Uma ordem jurídica não se realiza de modo efetivo, motivando alterações no terreno da realidade social, sem que os comandos gerais e abstratos ganhem concreção em normas individuais.

O fenômeno da incidência normativa opera, pois, com a descrição de um acontecimento do mundo físico-social, ocorrido em condições determinadas de espaço e de tempo, que guarda estreita consonância com os critérios estabelecidos na hipótese da norma geral e abstrata (regra-matriz de incidência). Por isso mesmo, a consequência desse enunciado será, por motivo de necessidade deôntica, o surgimento de outro enunciado protocolar, denotativo, com a particularidade de ser relacional, vale dizer, instituidor de uma relação entre dois ou mais sujeitos de direito. Este segundo enunciado, como sequência lógica e não cronológica, há de manter-se, também, em rígida conformidade ao que for estabelecido nos critérios da consequência da norma geral e abstrata. Em um, na norma geral e abstrata, temos enunciado conotativo; em outro, na norma individual e concreta, um enunciado denotativo. Ambos com a prescritividade inerente à linguagem jurídica.

O fato, portanto, ocorre apenas quando o acontecimento for descrito no antecedente de uma norma individual e concreta. O átimo de constituição, saliente-se, não pode ser confundido com o momento da ocorrência a que ele se reporta, e que, por seu intermédio, adquire teor de juridicidade.

Posto isto, pretendo deixar claro que, em notações paralelas ao que se postulou em planos abstratos, a norma primária e a norma secundária, em termos individuais e concretos, apresentam ordens semânticas diversas. Prescreve, a primeira, o fato típico denotativo previsto no suposto do dever, identificando o próprio acontecimento relatado no antecedente da norma individual e concreta; e a conduta regulada, identificando os sujeitos da relação e seu objeto. A segunda, por sua vez, em seu antecedente, alude, com determinação, à ocorrência do fato típico e à conduta descumpridora do dever em termos concretos; e, em seu conseqüente, à própria sanção, vinculando Estado-Juiz e sujeito de dever por meio de uma relação concreta, portadora de coatividade jurídica.

Seguindo o degraú das estruturas normativas, perceberemos que tanto a norma geral e abstrata quanto a norma individual e concreta pressupõem um ato ponente de norma, juridicizado pela competência jurídica de inserir norma no sistema que lhe prescreve o direito positivo. Torna-se preciso, como pede a teoria das fontes do direito, que um veículo introdutor (ato jurídico-administrativo do lançamento, por exemplo) faça a inserção da regra no sistema. Significa dizer: unidade normativa alguma entra no ordenamento sem outra norma que a conduza. O preceito introduzido é a disciplina dos comportamentos inter-humanos pretendida pelo legislador, independente de ser abstrata ou concreta e geral ou individual, ao passo que a entidade introdutora é igualmente norma, porém concreta e geral. Lembremo-nos de que a regra incumbida de conduzir a prescrição para dentro da ordenação positiva é de fundamental importância para montar a hierarquia do conjunto, axioma do próprio sistema jurídico.

Em sua estrutura completa de significação, a norma geral e concreta tem como suposto ou antecedente um acontecimento devidamente demarcado no espaço e no tempo, identificada a autoridade que a expediu. Muitas vezes vêm numeradas, como é o caso das leis, dos decretos, das portarias, ou referidas diretamente ao número do processo, do procedimento ou da

autoridade administrativa que lhe deu ensejo. A verdade é que a hipótese dessa norma refere-se a um fato efetivamente acontecido. Já o conseqüente revela o exercício de conduta autorizada a certo e determinado sujeito de direitos e que se pretende respeitada por todos os demais da comunidade. Nesse sentido é geral.

Quando faço alusão ao conteúdo do ato competencial introdutor de norma, estou me referindo àquilo que a conduta autorizada do sujeito competente da norma introdutora realiza: à norma ou às normas gerais e abstratas, gerais e concretas, individuais e concretas ou individuais e abstratas, inseridas no ordenamento por força da juridicidade da regra introdutora. Essas normas introduzidas são o próprio objeto da norma introdutora. Implica reconhecer que, sem tal núcleo de significação, o veículo introdutor fica oco, vazio, perdendo o sentido de sua existência.

Sua importância, em termos sistemáticos, aloja-se em dois pontos: a) são os instrumentos apropriados para inserir regras jurídicas no sistema positivo; e, além disso, b) funcionam como referencial para montar a hierarquia do conjunto. Afinal de contas, temos de ser coerentes com as premissas que declaramos. Se o direito é tomado como conjunto de normas válidas, num determinado território e num preciso momento do tempo histórico, tudo dentro dele serão normas, em homenagem ao princípio epistemológico da uniformidade do objeto. Daí porque as entidades “leis”, “contratos”, “atos administrativos”, “desapropriação”, “matrimônio”, “tributo”, etc., reduzidos à expressão mais simples, assumem a condição de normas jurídicas. E a prova está na circunstância segundo a qual a instituição, a modificação e a extinção dessas figuras se operam por regras de direito.

No plano das formulações normativas, fazendo-se menção ao conteúdo da norma geral e concreta em termos primários ou secundários, iremos nos deparar com uma importante secção semântica. Dado que a aplicação da norma secundária sujeito compete unicamente ao Estado-Juiz, esta vem a

constituir um subconjunto dentro daquele em que se inscrevem os sujeitos competentes da norma primária. Nesta, é sujeito de direito o Estado-legislativo, o Estado-executivo e o Estado-judiciário, bem como os particulares, uma vez que há hipóteses em que a lei autoriza ao próprio particular a efetivação da norma jurídica. O conteúdo da norma primária abrange aquele da norma secundária, no entanto, com maior amplitude.

Por fim, depuraremos a norma individual e abstrata, menos frequente no sistema que as três explicitadas acima. É aquela que toma o fato descrito no antecedente como uma tipificação de um conjunto de fatos; e que, no quadro de seus destinatários, volta-se a certo indivíduo ou a grupo identificado de pessoas. Seria o caso, por exemplo, de uma consulta fiscal, em que o interessado, ainda inerte, questiona ao Fisco a possibilidade de determinada conduta para fins tributários. A resposta do Fisco trará à luz uma norma individual e abstrata: justapondo o antecedente hipotético (objeto da consulta), ao conseqüente individualizado, uma vez que já se pode determinar os sujeitos e o objeto da relação veiculada pela consulta.

Outros dois exemplos significativos são a servidão de passagem e o regime especial. Ao conceder servidão de passagem em sentença, o Juiz expede uma norma individual e abstrata. No antecedente não indica fato determinado no tempo e no espaço, mas uma hipótese factual que se desdobra no tempo. Diante da análise linguística do vocábulo “passagem”, perceberemos que ele nada mais é que a substantivação do verbo “passar”, caracterizando a inexistência do fator temporal na expressão. Para além do rigor, *servidão de passagem* não quer dizer *servidão do que se passou*, descartando-se com isso a possibilidade de fato jurídico concreto. O antecedente da norma prescindirá necessariamente de uma previsão abstrata, ao passo que nada ocorrerá com a norma individual e abstrata quando o beneficiário passar pelo prédio serviente, pois seu direito de passagem estará garantido enquanto perdurar a prescritividade daquele enunciado normativo. Em seu conseqüente, por outro lado, encontraremos um vínculo relacional no

seio do qual são identificados os sujeitos de direito e de dever, bem como o objeto da relação jurídica, revelando que se trata de enunciado individual.

Tudo se dará da mesma forma com o regime especial. Há de notar-se, em determinados casos, por necessidade pragmática ou por objetivos sancionatórios, a autoridade administrativa, a requerimento do interessado ou de ofício, adota regime especial para o cumprimento das obrigações fiscais e o faz por intermédio de norma individual e abstrata. Em seu antecedente, prescreve qualquer tratamento diferenciado da regra geral, tal como a alteração das formas usuais de emissão de documentos fiscais, de escrituração, apuração e recolhimento dos tributos; e, em seu conseqüente, caracteriza os beneficiários do regime, formalizando o vínculo jurídico entre a autoridade administrativa e o sujeito de direito.

Eis, ainda que a breve trecho, um panorama do cenário normativo no ordenamento jurídico. O evoluir dos tempos e o desenvolvimento gradativo da Ciência do Direito com alicerce no “constructivismo lógico-semântico” e na estrutura lógica da regra-matriz de incidência, tudo isso se encarregou de demonstrar, pouco a pouco, a eficiência do critério subjacente a essa classificação.

8. A Regra-Matriz de Incidência

A construção da regra-matriz de incidência, como instrumento metódico que organiza o texto bruto do direito positivo, propondo a compreensão da mensagem legislada num contexto comunicacional bem concebido e racionalmente estruturado, é um subproduto da teoria da norma jurídica, o que significa reconhecer tratar-se de contribuição efetiva da Teoria Geral e da Filosofia do Direito, expandindo as fronteiras do território científico. É claro que nesse percurso vai um reposicionamento do agente do saber jurídico que assume uma cosmo-visão situada, declaradamente, no âmbito do chamado “giro-linguístico”. De qualquer modo, o esquema da regra-matriz é um desdobramento aplicativo do “constructivismo lógico-semântico” sugerido com

tanta precisão na obra e no pensamento de Lourival Vilanova. E sua repercussão no direito tributário vem acontecendo com surpreendente intensidade. Somam-se, hoje, centenas de textos que empregam essa orientação epistemológica para aprofundar a investigação em matéria de tributos, certamente pelo seu vigor analítico e pela fecundidade das notações semânticas e pragmáticas que suscita, valendo ressaltar que têm sido auspiciosos os resultados práticos dessa proposição elaborada, originariamente, no plano teórico. Sua utilização nos conduz àquele momento decisivo em que a teoria e a prática se encontram para propiciar o domínio da mente humana sobre o mundo circundante, particularmente, no nosso caso, a propósito das complexidades do fenômeno jurídico da incidência tributária.

9. O método da regra-matriz de incidência tributária

Dentre os recursos epistemológicos mais úteis e operativos para a compreensão do fenômeno jurídico-tributário, segundo penso, inscreve-se o esquema da regra-matriz de incidência. Além de oferecer ao analista um ponto de partida rigorosamente correto, sob o ângulo formal, favorece o trabalho subsequente de ingresso nos planos semântico e pragmático, tendo em vista a substituição de suas variáveis lógicas pelos conteúdos da linguagem do direito positivo.

Com efeito, o conhecimento do sistema jurídico-prescritivo não pode continuar livre e descomprometido de padrões metodológicos como tem acontecido em múltiplas manifestações de nossa doutrina. Antes de tudo, a investigação científica requer método, como critério seguro para conduzir o pensamento na caminhada expositiva. Feito isso, pode o autor até trazer para o espaço discursivo proposições de outras áreas, as quais permanecerão como elementos ancilares, ao longo do eixo temático, este sim, governado por uma diretriz definida e, obviamente, compatível com o fenômeno-objeto.

Assentemos a premissa, reconhecida unanimamente no seio da Filosofia do Direito, segundo a qual toda norma jurídica tem estrutura lógica de um juízo

hipotético, em que o legislador (sentido amplo) enlaça uma consequência jurídica (relação deôntica entre dois ou mais sujeitos), desde que acontecido o fato previsto no antecedente. Fala-se, por isso, em antecedente e consequente, suposto e mandamento, hipótese e tese, prótase e apódose, pressuposto e estatuição, descritor e prescritor. A regulação da conduta se dá com a aplicação dos modais deônticos (permitido, proibido e obrigatório), mas sempre na dependência do acontecimento factual previsto na hipótese. Obviamente, o evento descrito no pressuposto há de situar-se no campo do possível, sob pena de jamais obter-se a disciplina dos comportamentos intersubjetivos. Também a conduta, modalizada deonticamente, não pode localizar-se na região do necessário ou do impossível, pois a norma assim construída não chegaria a ter sentido jurídico. Resta, como é evidente, o intervalo das condutas possíveis.

Muito bem. Ocupemo-nos com a hipótese ou descritor da norma jurídica, polarizando nossa atenção nos enunciados de regras que instituem tributos. O legislador formula conceitos sobre os fatos do mundo real-social, escolhendo aqueles que ostentem signos presuntivos de riqueza econômica. Entretanto, dada a multiplicidade de aspectos que dizem respeito a todo e qualquer acontecimento, o legislador vê-se compelido a selecionar caracteres, eleger traços, indicar meios de identificação do fato que quer juridicizar, que aparecerá, então, como corte ou recorte daquilo que seria o fato bruto. Pontes de Miranda utilizou suporte fático para designar o fato bruto e fato jurídico para referir-se àquela porção demarcada pelas notas da descrição hipotética. Acrescentemos que o fato bruto, o suporte fático, é plurilateral; o fato jurídico é que é, todo ele e exclusivamente, jurídico.

Prever a ocorrência de um evento é oferecer critérios de identificação, de tal modo que possa vir a ser reconhecido ao ensejo de sua concretização. Ajeita-se aqui a distinção sobre que tanto insistiu Alfredo Augusto Becker¹⁴,

¹⁴ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2007.

entre a formulação abstrata redigida pelo legislador e o fato que se verifica no mundo empírico, sempre relacionado a condições espaço-temporais. Para nominar-lhes, Geraldo Ataliba sugeriu “hipótese de incidência” e “fato imponível”, mas preferimos operar com “hipótese tributária” e “fato jurídico tributário”, assinalando que o importante é discernir as duas situações, evitando, com isso, a possível ambiguidade da expressão fato gerador.

Retornando à linha do raciocínio inicial, descrever um fato social é apresentar as notas conceituais que elegemos para transmitir sua idéia a nossos interlocutores. Significa apontar critérios de identificação, diretrizes para seu reconhecimento, toda vez que ocorra no contexto social, ainda que o sucesso pertença ao mundo dos objetos físicos ou naturais. Em outras palavras, equivale a consignar o critério material (verbo + complemento), o critério espacial e o critério temporal, isto é, o núcleo do acontecimento fático e seus condicionantes de espaço e de tempo. Em linguagem formalizada teremos:

$$Ht \equiv Cm (v.c) . Ce . Ct$$

onde “Ht” é a hipótese tributária, “Cm” o critério material, “v” o verbo, “c” o complemento, “Ce” o critério espacial, “Ct” o critério temporal e “.” o símbolo do conjuntor.

O critério material é o núcleo do conceito mencionado na hipótese normativa. Nele há referência a um comportamento de pessoas físicas ou jurídicas, condicionado por circunstâncias de espaço e de tempo, de tal sorte que o isolamento desse critério, para fins cognoscitivos, é claro, antessupõe a abstração das condições de lugar e de momento estipuladas para a realização do evento. Já o critério espacial é o plexo de indicações, mesmo tácitas e latentes, que cumprem o objetivo de assinalar o lugar preciso em que a ação há de acontecer. O critério temporal, por fim, oferece elementos para saber, com exatidão, em que preciso instante ocorre o fato descrito.

Na regra-matriz de incidência tributária, vale dizer, aquela responsável pelo impacto da exação, quando reduzida à sua estrutura formal, no mínimo irreduzível que é o ponto de confluência das indagações lógicas, vamos encontrar o pressuposto ou antecedente representado simbolicamente da maneira supramencionada. Sabemos, contudo, que a interpretação não se esgota no plano formal, havendo necessidade de investigarmos os conteúdos de significação que a linguagem do direito positivo carrega e, ainda, os modos como os utentes dessa linguagem empregam seus signos. O passo subsequente, então, será preencher as variáveis daquela fórmula lógica com as constantes do direito posto.

Esse preenchimento de conteúdos concretos, como era de se esperar, ocorre por meio da enunciação dos fatos jurídicos, ou seja, pela transformação dos eventos factuais em linguagem deôntico-jurídica. Concretizado o evento hipoteticamente descrito no suposto da norma de incidência, instaura-se uma relação deôntica entre dois ou mais sujeitos, tal qual prevista no consequente ou prescritor normativo. Se a proposição-hipotética opera como descritor de um fato de possível ocorrência no mundo exterior, a proposição-tese funciona como prescritor de um vínculo abstrato, entre dois ou mais sujeitos de direito, mediante o qual o sujeito ativo, credor ou pretensor, terá o direito subjetivo de exigir do sujeito passivo ou devedor, o cumprimento de determinada prestação (expressa em pecúnia, no caso da obrigação tributária).

Adotando o pressuposto de que no universo do jurídico não há relação de causalidade, porém de imputabilidade, como bem o demonstrou Kelsen¹⁵, podemos dizer que a hipótese implica a tese ou consequência, do mesmo modo que o fato jurídico implica a relação jurídica. Esta será sempre irreflexiva, por imposição da própria ontologia do direito, e dar-se-á por existente quando dois sujeitos, no mínimo, se encontrarem deonticamente atrelados. Não é preciso que as duas pessoas, termos da relação, estejam determinadas. Basta

¹⁵ Op. Cit.

uma. É o que se passa com a promessa de recompensa, com os títulos ao portador ou com a declaração unilateral de vontade.

Em face de tais considerações que se pode afirmar que o prescritor da regra-matriz de incidência contém dois critérios: o pessoal (sujeito ativo e passivo) e o quantitativo (base de cálculo e alíquota). Nada mais é necessário para que possamos identificar uma obrigação tributária, espécie do gênero relação jurídica. Sua representação lógica poderia ser expressa com a seguinte notação simbólica: $Cst \equiv Cp(sa.sp).Cq(bc.al)$. Em que “Cst” é o consequente tributário; “Cp” é o critério pessoal; “sa” o sujeito ativo; “sp” o sujeito passivo; “Cq” o critério quantitativo; “bc” a base de cálculo; “al” a alíquota; e “.” novamente o conjuntor ou multiplicador lógico.

10. Escalonamento da incidência normativa na óptica da teoria comunicacional

No primeiro plano, a adoção da teoria da regra-matriz outorga inegável caráter de potencialização ao pensamento do sujeito que investiga, instrumentalizando-o para explorar camadas mais profundas da linguagem do direito posto. Na instância seguinte, o isolamento da incidência como atividade de feição lógica, composta pelas operações de subsunção e de implicação, não só decompõe algo que não fora estudado com mais vagar, em outros tempos, como deixa assentado que o ser humano, e só ele, com seu aparato mental, autor de um ato de fala que manifesta o teor de sua vontade, poderá fazer com que a “norma incida”, aplicando a regra geral e abstrata às situações concretas do mundo. No contradomínio, estão os preciosos efeitos da realização do fato jurídico, isto é, o relato em linguagem de um evento que teria ocorrido no domínio dos objetos da experiência e sua implicação inexorável: o nascimento da obrigação tributária.

As regras do direito juridicizam os fatos sociais (entre eles, os naturais que interessem de algum modo à sociedade), fazendo irromper relações jurídicas, no seio das quais aparecem os direitos subjetivos e os deveres

correlatos. Daí dizer-se que a incidência da regra faz nascer o vínculo entre sujeitos de direito, por força da imputação normativa. E a norma tributária não refoge desse quadro de atuação que é universal, valendo para todo espaço e para todo o tempo histórico.

Como decorrência do acontecimento do evento previsto hipoteticamente na norma tributária, instala-se o fato, constituído pela linguagem competente, irradiando-se o efeito jurídico próprio, qual seja o liame abstrato, mediante o qual uma pessoa, na qualidade de sujeito ativo, ficará investida do direito subjetivo de exigir de outra, chamada de “sujeito passivo”, o cumprimento de determinada prestação pecuniária. Empregando a terminologia do Código Tributário Nacional, diríamos: “ocorreu o ‘fato gerador’ (em concreto), surgindo daí a obrigação tributária”; é a fenomenologia da chamada incidência dos tributos.

Em rigor, não é o texto normativo que incide sobre o fato social, tornando-o jurídico. É o ser humano que, buscando fundamento de validade em norma geral e abstrata, constrói a norma jurídica individual e concreta, na sua bimembridade constitutiva, empregando, para tanto, a linguagem que o sistema estabelece como adequada, vale dizer, a linguagem competente. Isso é o que reitera Gabriel Ivo¹⁶:

“É a aplicação, portanto, que dá o sentido da incidência. Separar os dois momentos como se um, o da incidência, fosse algo mecânico ou mesmo divino que nunca erra ou falha, e o outro, o da aplicação, como algo humano, vil, sujeito ao erro, é inadequado. É pensar que nada precisa da interpretação. E mais, a incidência automática e infalível reforça a idéia de neutralidade do aplicador. Assim, a incidência terá sempre o sentido que o homem lhe der. Melhor: a incidência é realizada pelo homem. A norma não incide por força própria: é incidida”.

O intérprete instaura, desse modo, o fato jurídico e relata seus efeitos prescritivos, consubstanciados no laço obrigacional que vai atrelar os sujeitos da relação, como órgãos habilitados para o seu exercício. E tal atividade, que

¹⁶ *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. 62.



Instituto Brasileiro
de Estudos Tributários

consiste na expedição de uma norma individual e concreta, somente será possível se houver outra norma, geral e abstrata, que lhe sirva de fundamento de validade.

Aquilo que se convencionou chamar de “incidência” é, no fundo, uma operação lógica entre conceitos conotativos (da norma geral e abstrata) e conceitos denotativos (da norma individual e concreta). É a relação entre o conceito da hipótese de auferir renda (conotação) e o conceito do fato de uma dada pessoa “A” auferir renda no tempo histórico e no espaço do convívio social (denotação). Exatamente porque se dá entre conceitos de extensão diversa, tal operação é conhecida como “inclusão de um elemento” (o fato protocolarmente identificado) na classe correspondente, expressa no enunciado conotativo da hipótese tributária. Utiliza-se também a palavra “subsunção” para fazer referência a esse processo do quadramento do fato na amplitude da norma. Tecnicamente, interessa sublinhar que a incidência requer, por um lado, a norma jurídica válida e vigente; por outro, a realização do evento juridicamente vertido em linguagem, que o sistema indique como própria e adequada.

Como verificado, a mesma norma pode incidir sobre acontecimentos diferentes, produzindo, com isso, fatos jurídicos distintos. Paralelamente, normas diferentes podem incidir sobre o mesmo suporte fático, engendrando também fatos juridicamente diversos. Um único fato social comparece aos olhos do jurista como dois fatos jurídicos distintos porque objeto da incidência de normas jurídicas diversas. Eis aí, desde logo, uma observação que me parece preciosa.

Bibliografia

BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições: regime jurídico, destinação e controle*. São Paulo, Noeses, 2006.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2007.



Instituto Brasileiro
de Estudos Tributários

BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*, Trad. Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Brasília/São Paulo: UNB/Polis, 1991.

CANOTILHO, Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 4ª ed, Coimbra: Almedina, 2000.

CARVALHO, Cristiano. *Ficções Jurídicas no Direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2008.

COSSIO, Carlos. *La Teoría Ecológica del Derecho y el Concepto Jurídico de Libertad*. Abeledo Perrot, 1964.

GRAU, Eros Roberto. *Licitação e contrato administrativo*. São Paulo: Malheiros, 1995.

_____. *La doppia destrutturazione del diritto*. Milão: Edizioni Unicopli, 1996.

GUASTINI, Riccardo. *Delle fonti alle norme*. Torino: Giappichelli, 1982.

HARET, Florence. As presunções e a linguagem prescritiva do direito, in *Revista de Direito Tributário*, vol. 97, São Paulo: Malheiros.

IVO, Gabriel. *Norma Jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006.

KELSEN, Hans. *Teoria geral das normas*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1986.

LAFER, Celso. *A ruptura totalitária e a reconstrução dos direitos humanos: um diálogo com Hannah Arendt*. São Paulo: Tese de concurso para provimento de cargo de professor titular do Departamento de Filosofia e Teoria Geral do Direito da Faculdade de Direito da USP, 1988.

LAPATZA, José Juan Ferreiro. *Direito tributário: teoria geral do tributo*. Barueri: Manole; Madrid: Marcial Pons, 2007.

MENDES, Sônia Maria Broglia. *A validade jurídica e o giro linguístico*. São Paulo: Noeses, 2007.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Fontes do Direito Tributário*. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2006.

NAVARRO, Pablo Eugênio. *La eficacia del derecho*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1990.

TEUBNER, Gunther. *O direito como sistema autopoiético*. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989.



Instituto Brasileiro
de Estudos Tributários

VILANOVA, Lourival. "A teoria do direito em Pontes de Miranda" in *Escritos jurídicos filosóficos*, vol. 1, São Paulo: Noeses, 2005.

_____. "Analítica do dever-ser", in *Escritos jurídicos e filosóficos*, Vol. 2, São Paulo: Noeses, 2005.

_____. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo: Noeses, 2005.