

TÁREK MOYSÉS MOUSSALLEM

**FONTES DO DIREITO
TRIBUTÁRIO**

2ª edição
2006

veículos introdutórios de regras previstas no ordenamento jurídico pátrio.

Assim é que a sentença, o ato administrativo e o contrato possuem preâmbulo, onde está apontado o agente competente para a edição do documento normativo, bem como as suas respectivas ordens de cumprimento.

Em suma: a norma veículo introdutor resulta da aplicação da norma sobre a produção jurídica e é da espécie concreta e geral, construída a partir da leitura da epígrafe e do preâmbulo do documento normativo, responsável por introduzir enunciados prescritivos no sistema.

O seu antecedente é composto por um enunciado protocolar – fato jurídico – que projeta no documento normativo a linguagem constitutiva do agente competente, do espaço, do tempo em que se realizou a sua atividade, bem como deixa indícios (nome da espécie do veículo introdutor) do procedimento utilizado para a confecção do documento. Todos presumidos *juris tantum*.

O conseqüente é composto de uma relação jurídica modalizada pelo functor obrigatório (O), que prescreve o dever de toda a comunidade observar as regras jurídicas criadas pelo exercício de uma dada competência e de um dado procedimento.

Para concluir, cabe esclarecer que nenhuma regra (enunciado-enunciado) entra no sistema do direito positivo sem ser através de um veículo introdutor previsto pelo próprio sistema.

Capítulo VII

A ENUNCIÇÃO COMO ATIVIDADE CRIADORA DO DIREITO

7.1 O fato social

O fato social não é o foco temático do presente trabalho, entretanto, faz-se mister nele ingressar, ainda que sumariamente, para compreendermos o fato jurídico.

NIKLAS LUHMANN, citado por CLAUDIO EDUARDO MARTYNUK constrói uma complexa teoria social partindo das idéias de sistema e linguagem.

De acordo com MARTYNUK, o autor alemão entende que

“[...] los componentes del sistema social no serán los hombres – definidos con entorno de la sociedad –, sino la comunicación [grifos nossos], que será un proceso de selecciones, cuya efectividad se medirá por el desarrollo de la complejidad del sistema”.²¹⁷

De fato, ao se conceber a sociedade como um sistema, torna-se forte a razão para se tomar o “ato comunicativo” como o *minimum* social.

²¹⁷ op. cit., pp. 99-100.

Isso reforça a premissa de que o ser humano só se torna efetivamente homem no universo da linguagem. Não basta a existência de dois sujeitos para que haja sociedade. Faz-se necessário que exista um ato comunicativo entre tais sujeitos.

Surge, aqui, o ato comunicativo, e não mais o homem, como unidade do sistema social.

Nessa argumentativa, uma sociedade que não se comunica é inexistente.

Assim é que compreendemos por *fato social* o ato de comunicação ou o processo comunicacional existente entre dois ou mais sujeitos.

Diga-se de passagem que, a rigor, a palavra "fato", da forma como vem sendo empregada no presente trabalho, requer linguagem para sua existência. Do contrário, seria apenas um *evento* que não importa à sociologia.

Eis presente a realidade social tecida pela linguagem.

7.2 O fato jurídico

Como dissemos anteriormente, a linguagem do direito positivo dirige-se sempre à linguagem da realidade social, seja para regular conduta de forma estrita, seja para regular condutas com o escopo de produzir normas jurídicas.

De acordo com PONTES DE MIRANDA: "*Fato jurídico* é o fato ou o complexo de fatos sobre o qual incidirá a regra jurídica; portanto, o fato de que dimana, agora, ou mais tarde, talvez condicionalmente, ou talvez não dimane, eficácia jurídica".²¹⁸

Adequando a célebre lição pontiana ao presente trabalho, teríamos: com a incidência da linguagem normativa,

a linguagem da realidade social, colorida por ela (= juridicizado), entra no mundo jurídico.

Então, fato jurídico é o resultado da incidência da linguagem normativa sobre a linguagem da realidade social, só possível pelo ato de aplicação do direito.

Através do ato de aplicação, o fato social torna-se jurídico e ingressa no sistema do direito positivo.

É fulgurante a lição do mestre LOURIVAL VILANOVA: "Não há fato jurídico 'fora' de sistema normativo".²¹⁹

Para adentrar no sistema do direito positivo, o fato social (agora juridicizado) sempre estará localizado no antecedente de uma norma concreta.

Cumprê-nos relembrar que a norma abstrata não contém no seu antecedente o fato jurídico, mas unicamente os critérios para sua identificação. Ao contrário, a norma concreta encerra no seu interior o fato jurídico. A norma abstrata enuncia a *conotação* do fato, enquanto a norma concreta compreende a *denotação* do fato jurídico.

Com isso evitamos a diversidade *fato abstrato* e *fato concreto*. Esta expressão, além de redundante, apresenta confusão, uma vez que, todo fato é o revestimento lingüístico de um "evento concreto".

Em suma: o fato jurídico é o enunciado protocolar resultante de ato de aplicação que executa a incidência da linguagem normativa sobre a linguagem da realidade social, localizado no antecedente de uma norma concreta.

Nessa dinâmica, o direito positivo vai passando de sua abstração e generalidade para uma concretude em direção à linguagem da realidade social.

²¹⁸ *Tratado de direito privado*, op. cit., p. 77.

²¹⁹ *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*, op. cit., p. 22.

7.3 Fato jurídico como expressão ambígua – fato jurídico enunciado-enunciado e fato jurídico enunciado-enunciada

Ao afirmarmos que o fato jurídico se encontra no antecedente de uma norma concreta, impende dissociar o fato jurídico localizado no antecedente do veículo introdutor (enunciação-enunciada) do fato jurídico localizado no antecedente de uma norma concreta posta pelo veículo introdutor (enunciado-enunciado).

Alerte-se que, no caso de o veículo introdutor lançar norma abstrata, não há que se falar em fato jurídico no enunciado-enunciado: é o caso da Constituição Federal, emenda constitucional, lei complementar, lei ordinária.

Tomemos como exemplo o documento normativo chamado auto de infração. Desconsideraremos aqui a aplicação da penalidade, analisando tão-só a norma que dispõe sobre a cobrança do tributo.

O veículo introdutor consubstancia-se em uma norma concreta e geral que dispõe no seu antecedente a realização do procedimento estabelecido no ordenamento jurídico (procedimento fiscal) por um agente competente (agente fiscal), além do local e do momento em que se deu a sua lavratura. No seu conseqüente, situa-se a obrigação de toda a comunidade respeitar as disposições contidas naquele documento normativo (auto de infração).

O veículo introdutor é construído a partir da leitura da enunciação-enunciada (entendida aqui como suporte físico) e é resultado da aplicação da norma sobre produção jurídica.

Distinta da norma veículo introdutor é a norma tributária individual e concreta que é resultado da aplicação da regra-matriz de incidência tributária.

A norma tributária individual e concreta traz no seu antecedente o fato jurídico tributário e no seu conseqüente

a relação jurídica estabelecida entre o sujeito ativo individualizado (União Federal, Estado de São Paulo, Estado do Espírito Santo, município de São Paulo, município de Vitória, etc.) e o sujeito passivo, também individualizado (João, José, sociedade empresária "x"), na qual este tem o dever de pagar o tributo e aquele o direito subjetivo de recebê-lo.

A norma tributária individual e concreta é construída a partir da leitura dos enunciados-enunciados e é resultado da aplicação de uma regra-matriz de incidência tributária.

Atente-se: uma coisa é o fato jurídico localizado no enunciado-enunciado (fato jurídico tributário), que é fruto da aplicação da regra-matriz de incidência tributária (fundamento de validade), outra, completamente distinta, é o fato jurídico situado na enunciação-enunciada, fruto da aplicação das normas sobre produção normativa (fundamento de validade) que tem por efeito estabelecer a obrigação de a comunidade observar as disposições prescritivas.

Dá PAULO DE BARROS CARVALHO entender o fato jurídico tributário "*como um enunciado protocolar; denotativo, posto na posição sintática de antecedente de uma norma individual e concreta, emitido, portanto, com função prescritiva, num determinado ponto do processo de posituação do direito*"²²⁰ [grifos do autor].

Na mesma linha de raciocínio desse ilustre jurista, podemos afirmar que fato jurídico localizado no antecedente do veículo introdutor será sempre um enunciado protocolar, denotativo, resultante da aplicação da norma sobre produção jurídica, responsável pelo processo de posituação do direito.

Esse fato jurídico é o fato enunciação-enunciada da produção normativa. Esta (produção normativa) será

²²⁰ *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, op. cit., p. 105.

reconstruída por meio daquele (fato enuncição-enunciada) com o auxílio das provas em direito admitidas.

7.4O fato enuncição e o fato jurídico enuncição-enunciada. O fato enuncição como fonte

Em que pese aos diversos conceitos de fontes do direito, é preciso, como indica FERNANDO CALLEJÓN, "optar por aquel que hace referencia a las cuestiones que nos interesan: en nuestro caso, por el que hace referencia a los problemas jurídicos."²²¹

Assim, já vimos que o sistema do direito positivo, como sistema auto-referente, dispõe de normas que regulam a produção normativa, entre elas, a própria norma secundária, a norma de competência, a norma de procedimento e norma sobre a produção jurídica propriamente dita.

Ocorre que, durante a atividade de enuncição, não se pode falar em incidência das normas sobre produção normativa. Isso porque, como explanamos, a incidência tem por efeito a linguagem da facticidade jurídica assentada no antecedente de uma norma individual.

Antes da incidência e sem norma concreta, não há que se falar em fato jurídico. Não há fato jurídico fora de norma jurídica.

A aplicação/incidência da norma de produção normativa sobre a linguagem da realidade social tem por consequência a produção de uma norma concreta e geral denominada veículo introdutor.

Não entendemos por fonte do direito o fato jurídico enuncição-enunciado contido no antecedente do veículo introdutor. Este fato, sendo jurídico, encontra-se localizado

²²¹ op. cit., p. 60.

no interior do sistema do direito positivo e portanto, não pode ser produtor de norma jurídica. Ele pertence à norma jurídica e, como sabemos, norma não cria norma.

O fato produtor de normas é o fato-enuncição, ou seja, a atividade exercida pelo agente competente. Falamos em fato-enuncição porque a atividade de produção normativa é sempre realizada por atos de fala.²²²

Não podemos denominar o fato enuncição de fato jurídico, pois jurídico é aquele fato que sofreu incidência normativa, que, como dissemos, só sobrevém com o ato de aplicação do direito, transfigurado no seio de uma norma concreta.

Na atividade de produção normativa não há ainda norma jurídica, logo não há se falar em fato jurídico produtor de normas.

Não nos parece haver fato jurídico produtor de norma, mas tão-só fato procedimental (enuncição) sem o qualificativo "jurídico".

Já dissemos que o procedimento (enuncição) é um objeto dinâmico só atingível pela operação de catálise. A aproximação do sujeito cognoscente ao procedimento só é executável pelas marcas da enuncição deixadas no enunciado (fatos enunciativos componentes da enuncição-enunciada). O procedimento só é alcançável partindo-se do produto.

Por isso não é demais afirmar que só teremos acesso ao procedimento de produção normativa após a publicação

²²² JONAS AUSTIN, *Quando dizer é fazer*, Porto Alegre, Artmed, 1992. Ato de fala por sua vez é uma ação realizada mediante linguagem (função performativa da linguagem). Assim ocorre com a ação de desculpar-se, casar-se, apostar, prometer e também legislar. Lembremos para este último caso que não há norma jurídica sem linguagem.

do documento normativo.²²³ Antes da publicação, não há enunciado prescritivo (ou *disposizione*, no linguajar de GUASTINI) que interesse ao cientista dogmático.

Com a publicação do documento normativo é que terá início a empreitada dogmático-científica para identificar a atividade de produção jurídica.

A publicação é requisito jurídico imprescindível para a existência/validade da norma, pois é através dela que o sistema do direito positivo outorga competência aos destinatários, fazendo com que toda a comunidade habite a sua linguagem e faça parte do seu jogo.

Apesar de parecer paradoxal, o conhecimento do fato produtor (fonte do direito) de enunciados prescritivos (produto) só se torna tangível após a publicação deste último.

É como se o sistema do direito positivo captasse tudo aquilo produzido pelos seus órgãos competentes e posteriormente exercesse uma espécie de filtragem para identificar os enunciados que foram gerados em conformidade com as suas normas de produção normativa (fundamento de validade). É a auto-referência do sistema do direito positivo.

Não hesitamos em afirmar, com VEZIO CRISAFULLI, que o fato produtor de norma "è fenomeno giuridico *perché produce diritto*, e non più *perché* como tale regolata dal diritto *preesistente*".²²⁴

223. Em sintética lição, ENRICO DE SANTI: "Toda norma jurídica pressupõe a publicidade como condição de validade. Sem a publicação, o projeto de lei não é válido, sem publicidade a sentença não é invalidável; sem notificação - entendida como forma mínima de publicidade - também não há de se falar em validade do ato-norma administrativo". (*Lançamento tributário*, p. 140).

224. *Variazione sul tema delle fonti: con particolari riguardo alla consuetudine*, Milano, Giuffrè, 1967, p. 261.

Também LOURIVAL VILANOVA revela: "Os fatos importam [a dogmática jurídica] se estão postos como conteúdos de normas. Assim, a criação de uma norma é fato, mas relevante juridicamente se esse ato de criação estiver regulado por outras normas".²²⁵

O fato produtor de norma (enunciação) interessa à Ciência do Direito não enquanto fato jurídico, até mesmo porque não o é, mas somente porque dele depende o nascimento de normas jurídicas.

A partir da linguagem do veículo introdutor (enunciação-enunciada), reconstruímos a linguagem do procedimento produtor de enunciados (enunciação), e realizamos o confronto entre esta e a linguagem da norma de produção normativa (fundamento de validade do veículo introdutor) para afirmarmos se a produção normativa se deu ou não em conformidade com o prescrito no ordenamento.

Mais uma vez, a teoria das provas cumprirá uma fundamental tarefa no direito. São as provas que dirão se o procedimento efetuado se encontra de acordo com o disposto nas normas de procedimento.

Assim é que a teoria das provas é responsável pela reconstrução do procedimento de produção normativa, fazendo com que os fatos procedimentais (enunciação), antes fora do sistema do direito positivo, possam nele ingressar através do antecedente de uma norma concreta (por exemplo, a norma revogatória editada pelo Supremo Tribunal Federal em declaração abstrata de inconstitucionalidade).

Aqui, não poderíamos deixar de ressaltar a vivificante tarefa que os primados do devido processo legal e da segurança jurídica, juntamente com as normas sobre produção jurídica,

225. *O problema da teoria geral do Estado*, Recife, Imprensa oficial, 1953, p. 200.

cumprem no sistema do direito positivo: tornam os processos de criação/aplicação do direito objetivamente controlados.

Esses princípios permeiam não só a atividade jurisdicional, como também o exercício da função administrativa e legislativa na aplicação do direito positivo.

7.5 A hierarquia dos veículos introdutores

O estudo da teoria das fontes proporciona "uma série de regras estruturais do sistema que dizem respeito à entrada de uma norma no conjunto, portanto, ao seu reconhecimento como jurídica".²²⁶

Essas regras não são fontes do direito, mas conformadoras de normas jurídicas que prescrevem critérios identificadores do órgão e do procedimento competentes para inserirem documentos normativos (através de veículos introdutores) no sistema.

Por isso é que uma norma N_1 , que regula a produção normativa ao determinar o órgão e o processo de produção de uma norma N_2 , é tida como fundamento imediato de validade desta. A norma N_2 , por sua vez, será o fundamento de validade de uma norma N_3 , e assim o direito positivo vai efetivando o seu processo de positivização em direção à linguagem da realidade social.

É categórica a afirmação de HANS Kelsen: "A aplicação do Direito é, por conseguinte, criação de uma norma inferior com base numa norma superior [grifos nossos] ou execução do ato coercitivo estatuído por uma norma".²²⁷

Dessa forma, as normas de produção normativa perfazem mecanismos responsáveis pela autocomposição do

226. TERCIO SAMPAIO FERREZ JÚNIOR, *Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão e dominação*, op. cit., p. 226.

227. *Teoria pura do direito*, op. cit., p. 261.

direito positivo que, alimentando-se da linguagem da realidade social, vai tecendo seus próprios elementos.

Neste sentido, é lapidar a lição de LOURIVAL VILANOVA: "Ainda quando as normas dirigem-se a outras normas (na classe de sobredireito), de um lado estão as normas [e os fatos jurídicos], de outro, as situações objetivas, os fatos e as relações reais que compõem o mundo exterior social".²²⁸

Partindo do confronto entre enunciação-enunciada (aplicação-produto, norma inferior) e as normas de produção normativa (norma superior) é que alcançaremos a atividade de enunciação (fonte do direito) com o exclusivo intuito de conferir ao direito positivo uma estrutura escalonada, conforme aduz PAULO DE BARRIOS CARVALHO:

"É por aceitar que a norma N' entrou pela via constitucional, que reivindicou sua supremacia com relação à norma N'' , posta por lei ordinária. É por que certa norma individual e concreta veio à luz no bojo de um acórdão do Supremo Tribunal Federal que me atrevo a declarar sua prevalência em face de outro acórdão proferido por tribunal de menor hierarquia".²²⁹

O direito positivo estrutura-se em uma hierarquia de veículos introdutores, em virtude da hierarquia do seu órgão produtor, em cujo cume encontramos a Assembleia Constituinte, na condição de órgão-fonte superior, descendo verticalmente a "pirâmide" do direito positivo até os órgãos encarregados de expedir os derradeiros comandos normativos.

Como bem observa NEVES (1988, p. 27), "a conformação hierárquica das normas do direito positivo não advém de puras

228. *Causalidade e relação no direito*, op. cit., p. 68.

229. *Curso de direito tributário*, op. cit., p. 68.

relações lógicas inferencial-dedutivas, antes decorrendo do relacionamento hierárquico das fontes de produção jurídica".

Outra não é a lição do mestre VILANOVA (1998, p. 313-314):

"Não é o Direito Internacional, geral ou particular, nem a Ciência-do-Direito, nem a Lógica que estatuem a gradação normativa, ou em termos de fontes do Direito (sic), *quais as fontes e qual a ordem de gradação que elas têm no interior do ordenamento positivo* [grifos do autor]. Depende da morfologia do poder (um poder de funções concentradas não estatui a gradação normativa que ostenta um Estado-de-Direito), dos substratos sociais que mantêm o poder das ideologias e valorações que justificam a estrutura do poder".

A hierarquia dá-se entre normas de um mesmo ordenamento jurídico, e não entre normas pertencentes a sistemas diversos.

Assim, pode-se concluir: a hierarquia dos veículos introdutórios de regras jurídicas (Constituição Federal, emenda constitucional, lei complementar, lei ordinária, etc.) é consequência imediata da hierarquia de suas fontes produtoras, tendo como fundamento de validade último a Constituição Federal caracterizando a unidade do ordenamento jurídico.

7.6 A lei, o costume, a jurisprudência e a doutrina

7.6.1 A lei

Não raramente se diz que a lei é a fonte genuína do direito, mormente na Ciência do Direito Tributário.

Levando em conta o sistema de referência adotado e o sentido atribuído à expressão "fonte do direito", não nos parece coerente imputar à lei o caráter de fonte.

A palavra "lei", além de padecer do vício da anfibologia (documento normativo e veículo introdutor de normas), não nos parece ser o foco produtor de enunciados prescritivos.²³⁰

Como já vimos, isso se dá em virtude de o sistema do direito positivo ser do tipo (nomo)empírico prescritivo, necessitando de alimentar-se da linguagem da realidade social.

No sistema do direito positivo, não depreendemos, por inferência lógica, uma "lei B" de uma "lei A".

Vimos que o que a teoria das fontes nos concede é um plexo de normas jurídicas que prescrevem a forma de criação de outras normas jurídicas (fundamento de validade).

O conceito de fundamento de validade não se confunde com o conceito de fonte do direito. O fato de uma norma N_1 ser o fundamento de validade de uma norma N_2 é completamente distinto da equivocada afirmação de N_1 ser a fonte de N_2 . Entre as normas N_1 e N_2 , surge a atividade humana (aplicação-atividade) que terá por resultado a produção de N_2 (aplicação-produto). A atividade humana, ou procedimento, ou enunciação, é que chamamos fonte do direito.

Por outro lado, a "lei" (no sentido tanto de veículo introdutor como de documento normativo) é produto das fontes do direito. A lei não pode ser fonte dela mesma, da mesma forma que um homem não é fonte dele mesmo, mas da cópula entre um homem e uma mulher.

Tal assertiva ganha força ao nos lembrarmos dos três subsistemas componentes do sistema do direito positivo. A lei compõe o subsistema da literalidade textual (S_1). Assim é que a lei, documento normativo composto de enunciado (s) prescritivo(s), é uma das partes componentes do sistema do direito positivo.

230. Abstraímos aqui a inocente ambigüidade da palavra "lei" no que tange à "lei" constitucional, "lei" complementar, "lei" ordinária e "lei" delegada.