

## **A AUTOPOIÉSE DO SISTEMA JURÍDICO TRIBUTÁRIO**

**DOURADO, Jônatas Monteiro<sup>1</sup>**

---

<sup>1</sup> Advogado, Pós-graduado em Direito Tributário e Mestrando em Filosofia do Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo-SP. 2014

**Resumo**

Este trabalho inicia-se em avaliar o sistema autopoietico e o direito tributário e sua colocação no sistema jurídico tributário baseado nos meios práticos estabelecendo o liame entre a visão apresentada pela doutrina moderna e seu conceito prático no ordenamento. Sua formatação auto-regulatória apresentará grande substancia em uma analise de que os sistemas possuem algumas peculiaridades e principalmente neste ponto teremos como demonstrar sua concepção filosófica que é totalmente aplicável aos ramos do direito e em especial ao direito tributário.

**Palavras-chave**

Sistema social, sistema psíquico, linguagem, racionalização, consenso, auto-referência, autopoiese, mundo circundante.

**Abstract**

This work begins to assess the *autopoietico* system and the tax law and its placing on legal system tax based on practical means establishing the connection between the vision presented by modern doctrine and its practical concept in spatial planning. Their formatting self-regulatory submit great substance in a review that the systems have some peculiarities and especially at this point we will demonstrate its philosophical concept that is fully applicable to branches of law and in particular the tax law.

**Keywords**

Social system, psychological system, language, rationalization, consensus, self-reference, autopoiesis, surrounding world.

## 1. VISÃO DE HABERMAS DA TEORIA DOS SISTEMAS DE LUHMANN

Importante destacar que Niklas Luhmann foi um sociólogo alemão, nasceu em 08/12/1927 em Luneburo e faleceu em 06/11/1998 (71 anos). Luhmann adotou como pesquisa central uma filosofia própria do pensamento sistêmico. Nesta linha ele desenvolveu sua teoria social como um sistema autopoietico, isto é, se auto criando, se auto regulando e se auto referenciando.

Habermas inicia seus comentários fazendo menção a auto-referência de Luhmann, que admite que o direito mude a sociedade alterando-se ao mesmo tempo, obtendo em sua concepção uma espécie de algoritmo (direito/não-direito). Embora Habermas não ser um especialista em sistema, focando suas pesquisas em grandes filósofos de Frankfurt e alguns franceses referente a modernidade, se arrisca em seu livro em trazer os conceitos de sistemas para seu discursos filosófico da modernidade. Com isso ele tenta identificar um sistema jurídico dinâmico mais útil a complexidade da sociedade atual.

Luhmann desenvolveu em sua teoria do sistema, uma dimensão tripartite, isto é, os sistemas são distintos em três grupos: Sistemas Sociais, Sistemas Biológicos e o Sistema Psíquico, todos com fundamento central na comunicação. Na visão deste autor os sistemas são fechados, isto é, não se comunicam o interno com o externo, eles se irritam, mas são fechados. Porém, esta tese tem sido profundamente atacada por grandes filósofos, onde se apoiam que os sistemas são abertos.

Habermas destaca dois momentos sistêmicos, Social que pertence ao campo das comunicações e os Psíquicos que pertence ao campo da consciência.

Luhmann trata de introduzir o sentido como conceito neutro em relação à comunicação e à consciência, em razão da falta de categorias apropriadas da teoria da linguagem, para que possa haver diversas formas de elaboração de sentidos.

Habermas<sup>2</sup> detecta o status supra-subjetivo da linguagem que traça a teoria histórica que reflete diretamente ao psíquico e ao social em dois sistemas distintos. As estruturas supra-subjetivas da linguagem ligam os indivíduos e a sociedade de forma íntima.

Luhmann trata rapidamente de uma integração ou entrosamento da linguagem e a ação comunicativa, reprodução cultural e integração social e socialização:

**Linguagem** – serve para narrativas de fatos, acontecimento para que sejam identificados;

**Linguagem secundária** – é operada pela relação da consciência.

Luhmann<sup>3</sup> possui uma estratégia em que se o símbolo se esgota na abstração e/ou na generalização, não se pode explicar com bases apenas linguísticas. Há determinadas ocorrências que não podem ser explicadas somente na linguagem.

O Sistema Social tem por base a comunicação e isto se faz pela linguagem – permite substituir signo por sentido<sup>4</sup>. Luhmann<sup>5</sup> trata da percepção de significados distintos pelos sujeitos,

<sup>2</sup> HABERMAS, Jürgen, O Discurso Filosófico da Modernidade. Tradução de Luiz Sérgio Repa e de Rodnei Nascimento. São Paulo: Martins Fontes, 2000 (p. 526).

<sup>3</sup> Ibid. (p. 527)

<sup>4</sup> Ibid. (p. 529)

<sup>5</sup> Ibid. (p. 530)

não podendo alcançar um consenso partindo de um agente em detrimento de outro. Não há unificação de entendimento do mundo. Chama-se de confusão de dimensão social e da dimensão objetiva, considerada por ele como o “erro capital do humanismo”.

Habermas<sup>6</sup> trata o sistema psíquico e o sistema social não estão considerados entre si em razão de não possuir uma conexão pela sua complexidade pré-constituída, sendo estes mundos circundantes um para com o outro, porém se auto restringem de forma espontânea em suas formações estruturais.

Luhmann menciona dois aspectos, sendo o primeiro externo – relação entre si e o interno – ambos possuem formas linguísticas. Habermas<sup>7</sup> conclui que os sistemas devem ser vistos como metabiológicos, isto é, compreende a si próprio como um sistema em um MUNDO-CIRCUNDANTE-> COM-> OUTROS-SISTEMAS-> EM-UM-> MUNDO-CIRCUNDANTE, como se fosse impossível a existência do mundo sem estas diferenças.

Com isso se remeteu a ideia de que a razão centrada no sujeito foi substituída pela racionalidade sistêmica, dessa forma: Crítica da Razão como Crítica da Metafísica e a Crítica do Poder – que perdeu seu objeto, sendo substituído pela metabiologia<sup>8</sup>.

## **2. VISÃO DE PAULO DE BARROS CARVALHO DA TEORIA DOS SISTEMAS DE LUHMANN & SISTEMA JURÍDICO**

Antes de tratarmos do sistema jurídico é necessário abordar e entender a hermenêutica semântica da palavra sistema. Trazendo uma ideologia de sistema temos que analisar um mínimo de compreensão pelos sujeitos destinatários que lhe garanta uma condição sistêmica conforme entende Paulo de Barros Carvalho<sup>9</sup>.

Trazendo a ideia de compreensão podemos definir o sistema como a formação de objetos proporcionado a finalidade de se vincular sob um princípio uníssono por partes ligadas a um vetor ordinário. Tendo elementos ligados e aglutinados entre si ante uma referência determinada, alcançando assim um entendimento matricial de sistema. Paulo de Barros Carvalho<sup>10</sup> em sua obra menciona Tércio Sampaio Ferras Jr. *identificando como repertório ao conjunto de elementos, e de estrutura ao complexo das relações que entre eles se estabelecem*.

Não obstante, conseguimos extrair no campo científico as classificações dos sistemas baseado na obra de Marcelo Neves<sup>11</sup> que prevê divisões em sistemas reais ou empíricos e sistemas proposicionais. Os reais ou empíricos, que não são aceitos por Paulo de Barros Carvalho em razão dos modelos propostos em sua obra, são compreendidos por objetos do mundo fenomênico e social, e os proposicionais se estendem a esfera da linguagem.

Dentre a classificação proposta temos duas subespécies: proposicionais nomológicos e nomempíricos. A primeira se refere onde as partes componentes são entidades ideais (fórmulas proposicionais); não possuem denotação existencial, partindo de axiomas e desenvolvendo-se mediante operações lógico-dedutivas, já o segundo é subdividido que se compõe por hipóteses descritivas, aplicado ao caso dos sistemas enunciados científicos ou de proposições prescritivas, como acontece com os sistemas que se dirigem à conduta social, para alterá-la (sistema das regras morais, jurídicas, religiosas, etc).

<sup>6</sup> Ibid. (p. 531)

<sup>7</sup> Ibid. (p. 533)

<sup>8</sup> Ibid. (p. 534)

<sup>9</sup> CARVALHO, Paulo de Barros, *Curso de Direito Tributário*: 19ª ed. São Paulo, Saraiva, 2007; p. 137

<sup>10</sup> Ibid., p. 138

<sup>11</sup> NEVES, Marcelo, *Teoria da inconstitucionalidade das leis*, Saraiva, 1988, p.4.

Isto posto, temos uma ideologia que a hermenêutica do sistema traz um sentido inerente a vida de determinado instituto tornando-o capaz de assumir um ciclo de vivência alcançando seus objetivos através de seu núcleo (ex. sistema sola o sol como núcleo da vida do nosso universo) obtendo um alcance de produzir efeitos na realidade fazendo com que o sistema seja uma maneira utilitária e eficaz para sua referência determinada (ex. alcance do sol é aquecer os planetas e trazer equilíbrio e as estações solares regulando a vida e o ciclo sistêmico).

Não podemos tratar de sistema sem mencionar a valiosa teoria de Niklas Luhmann que faz menção a um sistema que se auto regula e cria seus próprios mecanismos para introduzir institutos que se fazem necessários atendendo a realidade ou retirá-los quando não forem mais coerentes ou apresentar vícios e anomalia não sendo mais necessários, e essa teoria conhecida como Sistema Autopoiético.

Faremos um mergulho raso pela teoria luhmanniana pois será alvo de pesquisas de estudos futuros e como ponto de partida Luhmann preconiza que o sistema e o ambiente se diferenciam, pois o primeiro está sob a ótica interna e o segundo na externa, este era seu objeto de estudo não adotando a forma isolada. Porém para fazermos essa análise e necessário se ater a três obstáculos epistemológicos para melhor compreensão dessa teoria. O primeiro destaca-se a sociedade que é constituída de pessoas e relação de pessoas na qual é constituída por meio de comunicação; já o segundo diz que as sociedades têm fronteiras territoriais ou políticas, mesmo que elas sejam compostas apenas por comunicação não podendo ser limitada dentro de um espaço; o terceiro consiste na separação entre o sujeito e o objeto.

Adiante, para Luhmann existem quatro sistemas: não-vivos, vivos, psíquicos e sociais. Faremos menção somente do sistema social composto pela comunicação, onde assevera que o ambiente irrita o sistema levando-o a auto-produzir-se, com isso teremos o fenômeno da “autopoiese” do grego “*auto*” quer dizer “mesmo” e “*poien*” significa “produzir”, destarte, Luhmann, importou este conceito da biologia elaborado por Maturana e Varela.

Para Paulo de Barros Carvalho, a teoria luhmanniana consagrou o direito um sistema autopoiético de segundo grau, adquirindo uma autonomia em razão do sistema autopoiético geral, que é a sociedade. Acrescenta também que este sistema autopoiético é auto-reprodutivo, onde seus elementos, seus processos e suas estruturas são construídos a partir do próprio sistema e não por influência de outros.

Luhmann entendia que as unidades dos sistemas sociais não configuram pessoas, mas atos de comunicação, estendendo este conceito ao direito seriam atos de comunicação os atos jurídicos.

Celso Campilongo<sup>12</sup>, também citado por Paulo de Barros Carvalho<sup>13</sup>, trata do esclarecimento das colocações luhmannianas, onde o direito promove a “*generalização congruente das expectativas normativas*”. Posto isso, temos a ideologia jurídica sistêmica, sendo que o código binário (licito/ilícito) envolvendo a realidade jurídica que através da comunicação, eivados de linguagem, se auto-reproduzem criando um subsistema: o direito, que absorve estas informações pertinentes a sua matéria, onde restará seus critérios metodológicos de formação de normas.

Tratando do sistema no aspecto jurídico, visa regular as ações sociais, atingindo não só um equilíbrio dessas ações, mas compor os conflitos existentes na mesma realidade. Com isso, o direito não é só ordem, ele também se constrói *no* e vive *do* conflito. Neste ponto inclui-se a possibilidade

<sup>12</sup> CAMPILONGO, Celso Fernandes, *Política, sistema jurídico e decisão judicial*. São Paulo, Max Limonad, 2002, p. 19

<sup>13</sup> CARVALHO, Paulo de Barros, *Curso de direito tributário*. São Paulo, Saraiva, 2007, p. 148

do direito também engendrar desordem e conflito<sup>14</sup>, nessa linha de raciocínio Luhmann aponta o direito como um dos principais fatores de integração social, mas também aponta seu papel desintegrador.

Nesse sentido Gunther Teubner<sup>15</sup>, afirma que o sistema jurídico é autopoietico de segundo grau, *autonomizando-se em face da Sociedade, enquanto sistema autopoietico de primeiro grau, graças a constituição auto-referencial dos seus próprios componentes sistêmicos e à articulação destes num hiperciclo.*

Assim, o sistema jurídico se restringe sintaticamente fazendo uma combinação extremamente importante aplicada a nossa realidade que é identificada através da hermenêutica deste tema. Desta forma, a operacionalização do direito dentro do sistema jurídico se dá pela combinação dos três modais: permitido, proibido e obrigatório.

Não obstante dessas colocações, temos a importância de identificar dentro do sistema, o sistema jurídico acompanhado do complexo arquétipo conceitual e seus detalhes; temos a realidade social por intermédio da comunicação fazendo um liame com sua auto formação e seus próprios mecanismos aplicando a uma formação própria de normas, que servirão para regular a vida social.

Portanto, o sistema jurídico tem a função específica de basicamente, distinguir o legal do ilegal, o lícito do ilícito, ou seja, na linha de comunicações da sociedade, o direito se especifica na produção de um tipo particular de comunicação que procura garantir expectativas de comportamentos assentadas em normas jurídicas.

Com intuito de fazermos um estudo organizado a partir da explanação do sistema jurídico identificaremos seus passos de formação e a importância de cada instituto jurídico dentro deste sistema autopoietico detendo suas funções que juntos o tornam efetivo.

Falar em sistema jurídico autopoietico seria a priori uma metodologia filosófica jurídica, mas neste trabalho queremos alcançar não só a partícula filosófica, mas também o sentido material abarcando os institutos jurídicos que fazem parte deste sistema tornando-o eficaz para a realidade social.

A problemática que existe dentro do sistema jurídico autopoietico segundo Luhmann, é como manter sua ordem interna e sua auto-conservação e, ao mesmo tempo, significar ou dar sentido às influências do seu meio.

O sistema jurídico também se diferencia de seu meio, porém opera nesse mesmo meio por influência dele. Essas relações não se traduzem como normativas, porém como uma produção de sentido dos ruídos provocados pelo ambiente no sistema jurídico que este codifica e transforma em operações próprias, isto é, normatividade.

A identificação do sistema jurídico é de suma importância para o cientista do direito, que exerce seu papel fundamental descrevendo as leis, identificando mecanismos de interpretação destas proposições normativas bem como sua posição na realidade social não excluindo sua formação e posição dentro deste sistema jurídico.

Para tanto, dentro das classificações do exegeta, há de se ressaltar que o sistema autopoietico prevê seus mecanismos de auto-criação, bem como seus meios de excluir determinada

---

<sup>14</sup> ARNAUD, André-Jean; DULCE, Maria José Fariñas. *Introdução à análise sociológica dos sistemas jurídicos*. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. Cf. p. 144 e seg.

<sup>15</sup> TEUBNER, Gunther, *O direito como sistema autopoietico*, Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, p. 31.

matéria quando passam a ser inócuas para o sistema. Isso consagra as formas que o sistema jurídico prevê para a criação de seus mecanismos reguladores, prevendo as fontes para sua formação de normas através de seus veículos introdutores, que trataremos à seguir.

### 3. SISTEMA CONSTITUCIONAL

Partindo da ideia de Sistema, vemos que este complexo de estrutura é composto por subsistemas que se relacionam e se agrupam, buscando um fundamento em comum que é a Constituição Federal, logo podemos dizer que se estivermos falando que qualquer forma jurídica, na ótica sistêmica, teremos como núcleo central a Constituição, que também é um subsistema, sob o prisma global que integra outro sistema, sistema este do Ordenamento Jurídico, que dará base para que este exista e assuma uma forma compreendida neste bojo.

Em linhas gerais temos a Constituição como preleitora dos ditames fundamentais da organização do Estado, por esta razão vemos mais regras de estrutura em seu texto do que as de comportamento.

Um dado importante, até mesmo para que seja exaltada a segurança jurídica, a atual Constituição (1988), é categorizada pela doutrina como rígida, ou seja, seu procedimento é mais complexo que do que a formulação das leis ordinárias, podemos dizer que há uma grande solenidade.

### 4. SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO

Ao passo que estamos analisando o sistema, entendemos por este pensamento que o subsistema Constitucional Tributário, irá versar sobre a matéria tributária na esfera constitucional. Nesse sentido, temos de forma horizontal as regras que versam sobre a matéria, e sobre esta subclasse (tributária) prevendo a norma hipotética “fundamental” fazendo um liame a matéria pretendida, sob aspectos gerais, prevendo poderes aos órgãos competentes.

Dentro destes ditames temos os modais deônticos, proibido, permitido e obrigatório, onde se perfaz as regras para Administração e seus administrados.

Para Geraldo Ataliba<sup>16</sup>, inserida a categoria de rigidez à nossa Constituição, conseqüentemente temos um sistema tributário de acentuada rigidez. Ressalta-se também, que a matéria tributária nacional, está repleta de princípios constitucionais, além dos gerais que atingem toda a esfera das relações, também aqueles que encontramos especificamente como princípios constitucionais tributários.

Ainda desta mesma obra de Geraldo Ataliba<sup>17</sup>, extraímos um conceito amplo de que o sistema constitucional tributário é composto por princípios constitucionais que trazem normas fundamentais e gerais de direito tributário vigentes, bem como por normas gerais constitucionais que tratam da matéria tributária.

### 5. FONTES TRIBUTÁRIAS SOB O PRISMA SISTÊMICO

Primeiramente precisamos entender o que significa o vocábulo fontes, que ao nosso entendimento é de onde emana determinada coisa ou objeto, e podemos chamar de onde origina sua nascente, entretanto ela só surge quando provocada, um exemplo natural seria uma fonte de água

<sup>16</sup> ATALIBA, Geraldo, *Sistema Constitucional Tributário*, Revista dos Tribunais, 1968, pag. 22-39.

<sup>17</sup> Ibid., (pag. 8)

que teria sua nascente emanada de uma rocha, que para água sair esta teria que ter sofrido um impacto ou ser ferida. Um exemplo que poderíamos utilizar seria de Moisés no deserto, como narra a Bíblia no livro de Gênesis, onde o povo de Israel perecia por muita sede, e estando ele em uma situação difícil e sem saída recorre a Deus que o orienta a tocar na rocha, e ao fazê-lo, dela começa emanar água, saciando a sede do povo.

Por este entendimento temos como fonte a origem substancial de determinada coisa no mundo fenomênico provocada por um agente competente, sob a égide de um sistema criado com uma referencia determinada, aplicando dentro deste complexo a forma de criação de todos os sustentáculos deste sistema.

Trazendo esta conceituação para o direito temos um entendimento objetivo que fontes do direito se refere a órgãos habilitados pelo sistema aptos a produzirem normas, respeitando determinado processo, entretanto como leciona Paulo de Barros Carvalho<sup>18</sup> sobre as fontes afirmando que “*regra jurídica alguma ingressa no sistema do direito positivo sem que seja introduzida por outra norma (...)*”. Esta outra norma que trata o Paulo de Barros Carvalho é chamada de veículo introdutor de normas.

Sob esse prisma não há duvidas da amplitude semântica de fontes e sua importância dentro do sistema jurídico tributário, trazendo eventos do mundo fenomênico social, regulados por regras onde se prevêem normas que serão introduzidas no ordenamento regulando as atividades e comportamentos tanto do agente tributante como do contribuinte.

Essa ideologia semântica abre grande possibilidade para várias significações, porém não faremos menção de todas, segundo Eurico Marcos Diniz Santi<sup>19</sup>, essas significações estão no bojo do fundamento de validade de uma ordem jurídica e também norma jurídica de competência, que regerá a produção de outras normas jurídicas.

Dentre estas afirmações existem fontes materiais e formais do direito, que em breves palavras podemos afirmar que na primeira estão ligadas aos fatos da realidade social que, descritas hipoteticamente nos supostos normativo, tem o condão de produzir novas proposições prescritivas para integrar o direito posto (enunciação dos fatos jurídicos), ex.: Costumes, analogia, princípios gerais de direito público, de direito tributário e equidade, já na segunda serão normas que introduzem regras no sistema, ex.: Constituição Federal.

Através desta divisão podemos agora mencionar os instrumentos introdutórios destas normas no sistema, que são entendidos por instrumentos introdutórios primários e secundários. Os instrumentos primários são as leis em sentido lato e os estatutos normativos que têm vigor de lei e são os únicos veículos credenciados a promover o ingresso de regras inaugurais no universo jurídico: Lei Constitucional; Lei Complementar; Lei Ordinária; Lei Delegada; Medidas Provisórias; Decreto Legislativo e Resoluções.

Já os instrumentos secundários são normas que por si só não possuem força vinculante capaz de alterar estruturas do mundo jurídico-positivo, estando subordinados as leis: Decreto Regulamentar; Instruções ministeriais; Circulares; Portarias; Ordens de serviço e Outros atos normativos de autoridades administrativas:

O prisma de atuação dentro do sistema é de suma importância, pois sem as fontes tributárias não poderíamos falar em mecanismos de criação de normas jurídicas para a composição do sistema, seria ineficaz falarmos dele sem seus mecanismos que o tornam aptos a ser reconhecido como jurídico, ademais, não poderíamos dizer sistema, pois não teriam elementos aglutinados para sua

---

<sup>18</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo, Saraiva, 2007, p. 47,48

<sup>19</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz. *Decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 50



composição e reconhecimento, isto é, seria vazio, em razão de seus elementos não estarem ligados para seu funcionamento eficaz.

Passaremos a entender a norma jurídica dentro da realidade sistêmica tributária, uma vez que, o sistema só será reconhecido por seus mecanismos pautados em uma referência, dentre as fontes que consagram os meios lícitos de criação normativa dentro do sistema, alcançaremos a significação e validade da norma jurídica.

Norma Jurídica é a significação que se obtém a partir da leitura do texto do texto do direito positivo que aparecem em forma de enunciados, que por sua vez produz na mente do leitor sua compreensão e aplicabilidade. Portanto, para que se tenha a ideal compreensão da norma, seu sentido e aplicabilidade dentro de um suporte físico, o texto contendo sua significação, prescrevendo seus enunciados, teremos a presença do mínimo irreduzível do deontico, que trataremos no próximo tópico, onde para se ter o sentido devidamente compreendido pelo destinatário, deve se revestir de um *quantum* de estrutura formal que possibilitará a mensagem do direito.

Seus signos, bem explorados por Paulo de Barros Carvalho<sup>20</sup> que adotou a linha de pensamento de E. Husserl, onde o signo está focado no suporte físico, a significação e o significado, utilizando da linguagem por ele destacada, podemos dizer que: “*toda linguagem, com conjunto sígnico que é, oferece três ângulos de análise (...)*”. Esses ângulos citados estão no plano do suporte físico utilizando um substrato material, produzindo uma formação de compreensão mental do texto, que esta no plano da significação e os significados relacionados aos objetos ajustados a sua representatividade. De uma forma rasa podemos dizer que o texto está contido no plano do suporte físico com base concreta e material para lançar representação mental na consciência humana (significação de forma sintática) juntamente criando relação semântica com os objetos e sua representatividade no plano dos significados.

Posto isso, podemos dizer que Suporte físico – é entendido como palavra falada (ondas sonoras) ou a palavra escrita (depósito de tinta no papel) onde será escrito o texto; Significado – tratará da existência concreta ou imaginária relacionada ao objeto que será seu significado e a Significação – será a suscitação de nossa mente uma noção, idéia ou conceito de algo.

Nesta coordenação axiológica, a norma jurídica tributária para ser validada dentro do sistema jurídico tributário deverá obedecer ao regramento instituído pelo sistema que será aplicado através das fontes jurídicas tributárias, que a partir desse será identificada como norma válida dentro do sistema.

Nesse sentido, podemos aduzir que ao afirmar que norma “N” é válida, ela faz parte de sistema “S”, ou seja, a norma “N” tem um condão de pertinência de suas proposições normativas vinculadas ao sistema do direito posto. Esta validade se traduz como atributo que qualifica a norma jurídica que desde sua formação está condicionada com as regras sob um dos prismas da significação das fontes de direito entendida pelo fundamento de validade de uma ordem jurídica que cria uma norma jurídica de competência que regula a produção de outras.

## **6. HERMENÊUTICA CONSTITUCIONAL DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA INSERIDA NO SISTEMA JURÍDICO TRIBUTÁRIO**

A regra-matriz de incidência nos gera uma significação através de seus critérios para identificar o tributo, com isso podemos interpretá-la como um mecanismo primordial para o

---

<sup>20</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário- Fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo, Saraiva, 2007, p. 17

operador do direito, que fará desse meio uma forma mais elucidativa para absorver os seus parâmetros legais.

Nessa produção de normas a hermenêutica avança pelos lapsos temporais onde a sociedade exhibe uma realidade diversa e essa interpretação e produção legiferante tenta acompanhá-la, com isso, o sistema também se adéqua nessa dimensão fenomênica social, gerando uma forma prescritiva coerente representando assim um grande desafio ao exegeta ao desempenhar seu papel descritivo das normas. A regra-matriz não diferente disso da azo ao interprete juízos axiológicos para classificar os tributos onde se terá a partir de seus enunciados apresentados pela regra-matriz estrutura lógico-sintática, assim defendida por Paulo de Barros Carvalho<sup>21</sup>, fazendo uma menção genérica de seus acontecimentos factuais ligados aos seus critérios compositivos, sejam eles, material, espacial e temporal, não afastando a conduta que é regulada através de seu conseqüente normativo, por seus critérios pessoal – indicando o sujeito ativo e passivo, bem como seu critério quantitativo, onde é definido sua base de cálculo e alíquota. Todos esses elementos virão expressos nos enunciados legais, não admitindo sua retirada por previsões de hierarquia inferior.

Com efeito, a inserção da regra-matriz no sistema é clara em razão dela se tornar um meio essencial para que o intérprete a use com a finalidade de se efetivar o que está disposto no texto legal. Ela é inserida no sistema não como uma norma válida, lei ou regramento, mas sim um mecanismo para se identificar o tributo e sua validade através de seus critérios, esse fim axiológico que podemos aceitar a regra-matriz dentro do sistema jurídico tributário, ou até mesmo compreendê-la como um sub-sistema jurídico tributário para os tributos.

Podemos afirmar esse pensamento partindo dos planos dos sistemas integrando-os a realidade matriziana sob a referência dos elementos que compõem o tributo através de seus enunciados que serão aptos a produzirem seus efeitos jurídicos partindo desse mecanismo sistêmico. Esses modais ligados a teoria de Hans Kelsen, *dever ser*, nos dão suporte seguindo a respectividade desses planos de linguagem, confirmando nosso posicionamento referencial da regra-matriz onde S<sub>1</sub> é composto pelo conjunto das letras palavras ou frases que formam um texto em sentido estrito, seguindo adiante pelo plano do S<sub>2</sub> apresentado por regras gramaticais de determinado idioma construídas por referências com ligação significativa à sua base material que lhe sustenta, gerando um sentido para o plano de conteúdo dos enunciados prescritivos, já no plano S<sub>3</sub> com base no sentido de seus enunciados prescritivos teremos então a hermenêutica da formação normativa aplicado ao sistema de normas jurídicas e por fim S<sub>4</sub> onde teremos a organização das normas de uma forma escalonada, ligadas por coordenação e subordinação entre estas unidades construídas, criando um conjunto montado e a forma e ordem superior do sistema normativo, desta forma integrando o texto em sentido amplo.

Posto isso, o sentido que vislumbramos após uma rápida análise dos planos semióticos S<sub>1</sub>, S<sub>2</sub>, S<sub>3</sub> e S<sub>4</sub> é que a hermenêutica da regra-matriz inserida no sistema jurídico tributário, partindo desses planos interligados aplicados ao sistema normativo, nos traz a significação dos enunciados sob a égide semiótica tributária, onde o intérprete fará sua leitura e identificação dos seus elementos no texto normativo, pois a regra-matriz não confronta os planos de linguagem, mas sim os auxilia intra-sistema, fazendo com que as normas sejam aplicáveis a realidade social reduzindo sua complexidade se valendo dos modais deônticos.

---

<sup>21</sup> Lourival Vilanova, em feliz colocação preconiza que “não é a oralidade ou a escritura da linguagem, nem é o ato-de-querer ou de pensar ocorrente no sujeito eminente da norma, ou no sujeito receptor da norma, nem é, tampouco, a situação objetiva que ela denota”. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*, p.16. Norma é uma estrutura lógico-sintática de significação, que conceitua fatos e condutas, representando-os como significações objetivas. A proposição normativa (jurídica ou prescritiva) é sua forma lógica, revelando estrutura hipotética geral ou individual, abstrata ou concreta. *Norma jurídica – proposição jurídica*, p.17.

## CONCLUSÃO

Temos por certo que a figura da regra-matriz não se findou apenas para os estudos jurídicos apesar de transparecer apenas para o ramo do direito tributário. Partindo de seus princípios construtivos podemos aplicá-la em diversos ramos do direito se não, em nossas rotinas tomando por base os termos axiológicos nos quais vivemos.

Esta análise se fundamenta também na teoria do sistema que para se alcançar os aspectos jurídicos tiveram sua avaliação inicial de estudos filosóficos eivados da biologia.

Muitos foram aqueles que se dedicaram aos estudos luhmannianos para se extrair a essência jurídica sistêmica.

O sistema como um todo apresenta sua autopoiese onde o sistema social nos originou o pensamento da sua organização estrutural jurídica que permite a produção da própria estrutura e todos seus elementos incluindo também meios de sua extinção, porém toda essa teoria foi extraída por Niklas Luhmann do conceito autopoietico elaborado por outros cientistas-biólogos.

Partindo desta teoria encontramos nosso sistema jurídico tributário que está inserido no sistema jurídico em sentido amplo, ou seja, um subsistema jurídico, e com estas ramificações podemos perceber que não há como limitar um estudo, pois não só no direito, mas existem outras áreas que são aplicadas a teoria do sistema, como por exemplo, nas áreas científicas que estudam o sistema solar e na medicina o sistema digestivo dentre outras.

Por estas razões que encontramos a regra-matriz como ponto chave dentro do sistema jurídico tributário que não se limita apenas para demonstrar sua importância, mas também uma forma eficaz auxiliadora para que se efetive a função legiferante incluída pelo sistema.

## REFERÊNCIAS

ARNAUD, André-Jean; DULCE, Maria José Fariñas. *Introdução à Análise Sociológica dos Sistemas Jurídicos*. Rio de Janeiro, Renovar, 2002.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência*. São Paulo, Malheiros, 1992.

\_\_\_\_\_. *Sistema Tributário Constitucional Brasileiro*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1966.

\_\_\_\_\_, *Normas Gerais de Direito Financeiro e Tributário e Autonomia dos Estados e Municípios*, Revista de Direito Público nº 10.

Constituição Brasileira de 1988

BELEIRO, Aliomar, *Direito Tributário Brasileiro*, Forense, Rio de Janeiro, 1974.

BIDERMAN, Maria Tereza C.. *Teoria lingüística*. São Paulo, Martins Fontes, 2001.

BOBBIO, Norberto, *Teoria do Ordenamento Jurídico*, 7ª edição, Brasília, 1996.

CAMPILONGO, Celso Fernandes. *Política, Sistema Jurídico e Decisão Judicial*. São Paulo, Max Limonad, 2002.

CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 28ª ed. São Paulo, Malheiros, 2012.

\_\_\_\_\_, *Reflexões sobre a obrigação tributária*. São Paulo, Noeses, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo, Saraiva, 2007.

\_\_\_\_\_. *Direito Tributário. Fundamentos Jurídicos da Incidência*. São Paulo, Saraiva, 2007.

COÊLHO, Sacha Calmon. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. Rio de Janeiro, Forense, 1999.

DINIZ, Maria Helena. *Conceito de Norma Jurídica como Problema de Essência*. São Paulo, Saraiva, 1999.

FERRAZ JR., Tércio Sampaio. *Conceito de Sistema no Direito Positivo*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1976.

\_\_\_\_\_. *Teoria da Norma Jurídica: Ensaio de Pragmática da Comunicação Normativa*. Rio de Janeiro, Forense, 1986.

FLUSSER, Vilém. *Língua e Realidade*. 2. ed. 1. reimpr. São Paulo, Annablume, 2004.

GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de Intervenção no domínio Econômico*. São Paulo, Quartier Latin, 2003.

- GONÇALVES, José Artur Lima, *Imposto Sobre a Renda*. São Paulo, Malheiros, 1997.
- GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação do Direito*. São Paulo, Malheiros, 2003.
- KELSEN, Hans. *Teoria Pura do Direito*. Trad. João Baptista Machado. 3. ed. Coimbra, Américo Amado Ed.  
\_\_\_\_\_. *Teoria Geral das Normas*. Porto Alegre, Sérgio Antonio Fabris, 1986.
- KELSEN, Hans e KLUG, Ulrich. *Normas Jurídicas e Análise Lógica*. Rio de Janeiro, Forense, 1984b.
- LUHMANN, Niklas. *O Conceito de Sociedade*. In NEVES, C. B.; SAMIOS, E. M. B. (org.). Niklas Luhmann: a nova teoria dos sistemas. Porto Alegre: Ed. UFRGS, 1997.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo, Malheiros, 2007.
- MONTORO, Andre Franco, *Introdução a Ciência do Direito*, 25ª ed., São Paulo, RT, 2000.
- MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Fontes do Direito Tributário*. São Paulo, Max Limonad, 2001.
- NEVES, Marcelo. *Teoria da Inconstitucionalidade das Leis*. Saraiva, 1988.
- PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. Porto Alegre, ESMAFE, 2008.
- SAVIGNY, *Sistema de Derecho Romano*, vol. I, §, 7.º, V. Alexandre Correia, Escola Histórica do Direito, S. Paulo, 1936. Vicente Ráo, *Fontes do direito objetivo*, n. 175 e ss de *O Direito e a Vida dos Direitos*.
- SANTI, Eurico Marcos Diniz. *Decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo, Max Limonad, 2000.
- TEUBNER, Gunther. *O Direito como Sistema Autopoiético*. Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 1989.
- VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1977.  
\_\_\_\_\_. *Norma Jurídica – Proposição Jurídica*. Revista de Direito Público, n. 61.