

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC-SP**

Leandro Morais Groff

Direito intertemporal tributário

MESTRADO EM DIREITO

SÃO PAULO

2008

Livros Grátis

<http://www.livrosgratis.com.br>

Milhares de livros grátis para download.

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC-SP

Leandro Morais Groff

Direito intertemporal tributário

MESTRADO EM DIREITO

Dissertação apresentada à Banca Examinadora como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Direito do Estado pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, sob a orientação do Prof. Dr. José Artur Lima Gonçalves.

SÃO PAULO

2008

Leandro Morais Groff

Direito intertemporal tributário

BANCA EXAMINADORA

ORIENTADOR: _____
Prof. Dr. José Artur Lima Gonçalves

Prof(a).

Prof(a).

São Paulo, _____ de _____ de 2008.

À memória do meu pai, Genésio Groff, melhor amigo e maior incentivador.

AGRADECIMENTOS

À minha família, meu porto seguro, pelo amor e apoio incondicionais;

Ao professor Paulo de Barros Carvalho que, com sua generosidade intelectual e pessoal, contribuiu decisivamente para a minha formação acadêmica;

Ao professor José Artur Lima Gonçalves, pelo estímulo e colaboração na realização deste trabalho.

“O que nós chamamos de história do mundo”, escreve Dürrenmatt, ‘assemelha-se, igualmente, a um olhar da bruma de Andrômeda. Esta também se encontra inacessível no passado, dois milhões e quinhentos anos atrás. Sua luz, que nós avistamos, perdeu-se no primeiro aparecimento da humanidade’. O que vemos, quando vemos esta luz? Nós a vemos agora, sempre agora. Assim como outros observadores por milhões de anos a teriam sempre agora observado, se a tivessem podido observar. O que nós vemos quando vemos esta luz: passado ou presente? Qual passado e qual presente? Qual realidade tem esta luz?” (Raffaele De Giorgi. Direito, tempo e memória, p. 70).

RESUMO

O objetivo do presente trabalho é analisar, por meio do método empírico-dialético, a sistemática de aplicação do direito intertemporal em matéria tributária no sistema jurídico brasileiro, caracterizado pela dinâmica da produção e modificação de normas com conteúdo tributário. A partir da análise da estrutura das normas jurídicas, investigamos a ação do tempo no direito, os conflitos temporais entre normas tributárias e as soluções concebidas pelo sistema jurídico pátrio para dirimir esses conflitos. Examinamos, ainda, como os conflitos de normas tributárias no tempo atingem a segurança jurídica dos cidadãos, dedicando especial atenção à importância do princípio da irretroatividade das leis na forma republicana de governo. Por fim, avaliamos a tendência dos tribunais pátrios no que se refere ao respeito à segurança jurídica e ao princípio da irretroatividade das leis quando da solução dos conflitos temporais de normas tributárias.

Palavras-chave: Direito Intertemporal. Direito Tributário. Irretroatividade. Segurança Jurídica.

ABSTRACT

The objective of this work is to analyze, using the empiric-dialectic method, the systematic behind the application of intertemporal laws pertaining to the tax matters of the Brazilian legal system, characterized by the dynamics of producing and modifying the norms whose content relates to taxation. As of the analysis of the structure of legal norms, we shall investigate the action of time on Law, the temporal conflicts between the tax norms and the solutions conceived by the Brazilian legal system to resolve them. We shall also examine how the conflicts between the tax laws affect the legal security of the citizens. We shall dedicate special attention to the importance of the principle of irretroactivity of laws in the republican form of government. Finally, we shall evaluate the tendency of the national courts as regards legal security and the principle of irretroactivity of the laws when temporal conflicts pertaining to tax laws are being resolved.

Keywords: Intertemporal Law. Tax Law. Irretroactivity. Legal Security.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	1
APRESENTAÇÃO, MÉTODO E REFERÊNCIAS ADOTADAS	3
CAPÍTULO 1 - O CONFLITO DE NORMAS JURÍDICAS NO TEMPO	9
1.1 DIREITO: EVOLUÇÃO E CONFLITO	9
1.2 AS SOBRENORMAS DE DIREITO INTERTEMPORAL E A COMUNICAÇÃO JURÍDICA	11
1.3 SOBRENORMAS DE DIREITO INTERTEMPORAL: ESTRUTURA E ATUAÇÃO	14
1.4 O CONFLITO DE NORMAS SUCESSIVAS NO TEMPO COMO SUPORTE FÁTICO DAS SOBRENORMAS DE DIREITO INTERTEMPORAL	17
1.5 A CIÊNCIA DO DIREITO INTERTEMPORAL	20
CAPÍTULO 2 - TEORIA GERAL DO DIREITO INTERTEMPORAL	23
2.1 NORMA JURÍDICA: O CONCEITO FUNDAMENTAL	24
2.1.1 Enunciados prescritivos e normas jurídicas	26
2.1.2 Norma jurídica em sentido amplo	28
2.1.3 Norma jurídica em sentido estrito	29
2.1.4 Norma jurídica primária	30
2.1.4.1 Norma primária dispositiva e sancionadora	32
2.1.5 Norma jurídica secundária	33
2.1.6 Norma jurídica completa: a importância do seu estudo para o Direito Intertemporal	34
2.1.7 Classificação das normas jurídicas quanto ao grau de concretude do antecedente e quanto à extensão do conseqüente	36
2.1.8 Classificação das normas jurídicas quanto ao objeto da conduta regulada: normas de comportamento e normas de estrutura	39
2.1.9 Os planos em que se apresenta a linguagem do direito positivo e as sobrenormas de direito intertemporal	41
2.1.10 Incidência das sobrenormas de direito intertemporal	43
2.1.11 Tipos de conflitos de normas jurídicas no tempo	45

2.1.12 Critérios para a identificação dos conflitos de normas jurídicas no tempo	50
2.2 O TEMPO NO DIREITO.....	53
2.3 ESTÁTICA TEMPORAL: O TEMPO DA NORMA	57
2.3.1 As fontes do direito e a intertemporalidade no direito	59
2.3.1.1 A importância do tempo da enunciação para o direito intertemporal.....	61
2.3.2 O tempo da validade	65
2.3.2.1 Validade das normas jurídicas e Teoria das Relações.....	69
2.3.2.2 A importância do conceito de validade para o direito intertemporal	76
2.3.3 Tempo da vigência: início, retroatividade e irretroatividade	82
2.3.3.1 O início da vigência e as determinações sistêmicas	86
2.3.3.2 Tempo da vigência: “término” e ultratividade	89
2.3.4 O tempo da eficácia	95
2.3.5 Validade, vigência e eficácia e os quatro planos da linguagem do direito	98
2.4 ESTÁTICA TEMPORAL: O TEMPO NA NORMA	99
2.4.1 O tempo na regra-matriz de incidência tributária	100
2.4.1.1 O tempo na hipótese	101
2.4.1.1.1 <i>Classificação do evento tributário quanto ao momento de sua</i>	
<i>ocorrência</i>	105
2.4.1.2 O tempo no conseqüente	109
2.4.2 O tempo na norma individual e concreta	113
2.4.2.1 O tempo no antecedente	115
2.4.2.1.1 <i>A importância da teoria das provas para o direito intertemporal</i>	119
2.4.2.1.2 <i>O ato jurídico perfeito</i>	121
2.4.2.2 O tempo da incidência	124
2.4.2.3 O tempo no conseqüente	127
2.4.2.3.1 <i>O direito adquirido</i>	129
2.4.2.4 A coisa julgada	132
2.5 DINÂMICA TEMPORAL: O TEMPO NO ORDENAMENTO.....	135
2.5.1 A revogação	138
2.5.1.1 A revogação e as sobrenormas de direito intertemporal.....	140
2.5.1.2 Efeitos da revogação na validade e vigência das normas jurídicas	144
2.5.2 As antinomias jurídicas	146

CAPÍTULO 3 - DOGMÁTICA DO DIREITO INTERTEMPORAL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	152
3.1 DIREITO INTERTEMPORAL TRIBUTÁRIO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL ...	153
3.1.1 Evolução do princípio da irretroatividade das leis no sistema jurídico brasileiro	157
3.2 DIREITO INTERTEMPORAL TRIBUTÁRIO NA LEI DE INTRODUÇÃO AO CÓDIGO CIVIL	160
3.2.1 O início da vigência das normas jurídicas	161
3.2.2 O “término” da vigência das normas jurídicas	162
3.2.3 O respeito ao ato jurídico perfeito, ao direito adquirido e à coisa julgada	165
3.3 DIREITO INTERTEMPORAL TRIBUTÁRIO NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL	169
3.3.1 O início da vigência da norma tributária	171
3.3.2 O efeito imediato da norma tributária	172
3.3.3 A retroatividade da lei interpretativa e da lei benéfica	177
3.3.4 O critério temporal do tributo	181
3.3.5 Norma tributária aplicável ao lançamento (veículo introdutor) e à norma introduzida	183
 CAPÍTULO 4 - DIREITO INTERTEMPORAL TRIBUTÁRIO E SEGURANÇA JURÍDICA	190
4.1 O SOBREPINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA	194
4.2 IRRETROATIVIDADE DAS NORMAS TRIBUTÁRIAS E SEGURANÇA JURÍDICA	197
4.3 TEORIAS SOBRE A IRRETROATIVIDADE DAS LEIS TRIBUTÁRIAS	200
4.3.1 Fundamentos da teoria da relatividade do princípio da irretroatividade das leis tributárias	202
4.3.2 Fundamentos da teoria da supremacia do princípio da irretroatividade das leis tributárias	206
 CAPÍTULO 5 - CASOS CONCRETOS DE CONFLITOS DE NORMAS TRIBUTÁRIAS NO TEMPO E SUAS POSSÍVEIS SOLUÇÕES	210
5.1 O IMPOSTO SOBRE A RENDA E O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS TRIBUTÁRIAS	210

5.1.1 O critério temporal da regra-matriz do imposto sobre a renda	212
5.1.2 O tempo no critério material da regra-matriz do imposto sobre a renda	214
5.2 O DIREITO INTERTEMPORAL E OS IMPOSTOS DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO	219
5.2.1 O imposto de importação e a irretroatividade das leis tributárias	221
5.2.2 O imposto de exportação e a irretroatividade das leis tributárias	226
SÍNTESE	231
CONCLUSÕES	253
REFERÊNCIAS	255

INTRODUÇÃO

O direito positivo, definido como instrumento disciplinador do comportamento humano em sociedade, é essencialmente mutável, pois é da essência do ser humano estar em constante evolução. Direito anacrônico, que não acompanha a evolução da vida social, é direito insuficiente, inadequado, incapaz de regular as condutas intersubjetivas.

No entanto, sempre que o sistema jurídico é renovado com a promulgação de uma nova norma (em sentido lato), a sociedade se depara com um dos problemas mais sérios do direito: o conflito entre o presente e o passado. Ao entrar em vigor, a nova norma não pode simplesmente desconsiderar as implicações da norma que a antecedeu. Quer dizer, a nova norma não pode ignorar que várias relações jurídicas se firmaram sob a égide da norma anterior e permanecem irradiando efeitos mesmo após sua entrada em vigor.

Por outro lado, o passado não pode impedir a atualização normativa, pois, em última análise, a norma nova denota os anseios da própria sociedade por um instrumento regulador eficaz.

A essa problemática da aplicação da nova norma jurídica em face da norma pretérita atribui-se a denominação de “conflito de leis no tempo”. O ramo da ciência jurídica que estuda o conflito de normas jurídicas no tempo é denominado pela doutrina clássica de Direito Intertemporal.

Neste trabalho, procuraremos analisar a sistemática de aplicação do direito intertemporal em matéria tributária no sistema jurídico brasileiro, marcado pelo ritmo vertiginoso da produção de normas com conteúdo tributário e pela quantidade dos conflitos daí advindos.

Entretanto, diferentemente das seculares teorias do Direito Intertemporal, ciência tão antiga quanto a própria existência do direito positivo, não examinaremos o conflito temporal de normas tributárias sob o enfoque da proteção ao direito adquirido (Gabba, Savigny) ou da situação objetiva regulada pela norma jurídica (Roubier, Windscheid). Ao contrário, procuraremos examinar o conflito entre normas tributárias no tempo e suas possíveis soluções sob o prisma da estrutura da própria norma jurídica.

Partindo da premissa de que o direito positivo é constituído unicamente por normas jurídicas, e de que normas jurídicas são manifestações da linguagem, será possível verificar que o direito positivo, ao construir, por meio da linguagem normativa, sua realidade, constrói seu próprio tempo e relaciona os diversos tempos que constrói (direito *intertemporal*). Nesse

sentido, as sobrenormas de direito intertemporal, normas que dispõem sobre a aplicação de outras normas (*sobrenormas*), são importantes mecanismos idealizados pelo direito positivo para relacionar o presente, o passado e o futuro que ele mesmo constitui.

Para atingir o objeto de estudar o tempo, os conflitos temporais e suas soluções a partir da estrutura da norma jurídica, iniciaremos este trabalho delimitando nosso objeto de estudo, buscando fixar as origens e os efeitos dos conflitos de normas jurídicas no tempo (Capítulo 1). Após, analisaremos a composição sintática e o mecanismo de incidência das normas jurídicas, com especial destaque à forma pela qual o tempo insere-se no interior das unidades normativas. Denominamos essa parte do estudo de “Teoria Geral do Direito Intertemporal” (Capítulo 2). Em seguida, passaremos a examinar as normas jurídicas existentes no ordenamento brasileiro destinadas a dirimir os conflitos de normas tributárias no tempo. A essa parte do trabalho, atribuímos a denominação de “Dogmática do Direito Intertemporal Tributário Brasileiro” (Capítulo 3). Por fim, observaremos a relação entre os conflitos de normas tributárias no tempo e a manutenção da segurança jurídica (Capítulo 4), testando nossas conclusões em alguns casos conhecidos de conflitos de normas jurídicas tributárias no tempo (Capítulo 5).

Com isso, pretendemos colaborar com o desenvolvimento do estudo dos conflitos de normas jurídicas no tempo, tema tão complexo quanto instigante, que, exatamente por esse motivo, vem fascinando juristas de todos os tempos.

APRESENTAÇÃO, MÉTODO E REFERÊNCIAS ADOTADAS

Há muitas maneiras de se estudar o conflito de normas jurídicas no tempo. Tudo depende do método e do sistema-de-referência empregados nessa análise¹. O conflito normativo-temporal pode ser estudado, por exemplo, pelo ponto vista sociológico, buscando conhecer o comportamento dos integrantes da sociedade com a sucessão conflitante de normas jurídicas no tempo e suas conseqüências na regulação das condutas. Pode ser analisado sob o ponto de vista econômico, procurando identificar como os conflitos normativos influenciam o desenvolvimento da economia do País. Ou, ainda, pode ser examinado sob o ponto de vista político, investigando como o jogo do poder pode conduzir à promulgação de leis² conflitantes. Portanto, assim como ocorre com qualquer outro objeto de conhecimento, o conflito de normas jurídicas no tempo pode ser estudado sob infinitos aspectos, cabendo ao sujeito cognoscente delimitar sobre qual das múltiplas características do objeto cognoscível empreenderá sua análise. Neste trabalho, o conflito entre normas jurídicas que se sucedem no tempo será examinado sob o ângulo jurídico.

Reduzida a complexidade do objeto de análise nesse primeiro corte conceptual, ainda é preciso prosseguir em sua delimitação, fixando um aspecto determinado sobre o qual recairá nossa análise, uma vez que, mesmo sob o prisma jurídico, são infindáveis as maneiras de se estudar o conflito normativo no tempo. Pode-se estudá-lo, por exemplo, focando a proteção do direito adquirido, como fez C.F. Gabba, em sua *Teoria della retroattività delle leggi*. Também é possível estudá-lo considerando as situações objetivas reguladas pelas normas jurídicas em conflito, como preferiu Paul Roubier, em seu *Les conflis de lois dans le temps*. Com efeito, se tomarmos, a título de exemplo, algumas das obras dos grandes juristas³ que se debruçaram sobre este tema, tais como Ferdinand Lassalle, Friedrich Affolter, Savigny, Emilio Betti, além dos já citados Paul Roubier e C. F. Gabba, representando a doutrina estrangeira, ou mesmo Carlos Maximiliano, Limongi França, Wilson de Campos Batalha e Sampaio

¹ Lembra José Artur Lima Gonçalves que o início de qualquer análise científica impõe a definição da trilha a percorrer, isto é, do método. Método, portanto, é caminho que leva a um fim desejado. A etimologia da palavra “método”, lembram Guibourg, Ghigliani e Guarinoni, citados por José Artur, inclui o vocábulo grego ‘ódos’, que significa, precisamente, caminho (Imposto sobre a renda, p. 43). Por seu turno, Alda Judith Alves-Mazzotti e Fernando Gewandsznajder definem o método “como uma série de regras para tentar resolver um problema” (O método nas ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa, p. 3).

² Em verdade, são as normas jurídicas que entram em conflito, e não, precisamente, as leis. Trataremos com mais vagar desse tema no decorrer do presente trabalho.

³ Excelente exposição sobre o pensamento desses autores encontra-se na obra *A irretroatividade das leis e o direito adquirido*, de R. Limongi França (pp. 39-55). Analisaremos algumas dessas obras no curso deste trabalho.

Dória, para citar alguns dos notáveis juristas nacionais que se dedicaram ao estudo do direito intertemporal, constataremos que, embora todos tratem do mesmo assunto, cada um desses cientistas do direito optou por enfatizar uma característica diferente do conflito jurídico-normativo no tempo. Comprovação inequívoca da inesgotabilidade dos objetos cognoscitivos. Por mais que se fale sobre qualquer objeto de conhecimento, é impossível dominá-lo inteiramente, havendo sempre o que ser dito sobre ele.

Não seria diferente com o presente trabalho. Tendo em vista a impossibilidade de se tratar o conflito temporal de normas jurídicas sobre todos os pontos de vista possíveis, optamos por analisá-lo sob a ótica estritamente normativa, assumindo como objeto de estudo a estrutura das normas jurídicas (especialmente as normas com conteúdo tributário) em conflito temporal, assim como a estrutura da sobrenorma estabelecida pelo ordenamento jurídico brasileiro para dirimir esse conflito.

Para atingir esse propósito, estaremos em trânsito constante entre as normas jurídicas e os acontecimentos do mundo real, buscando aquela síntese que caracteriza os objetos culturais⁴. Partiremos do exame das normas jurídicas em conflito temporal em direção ao acontecimento cuja incidência é disputada por essas normas, regressando aos domínios do direito para verificar como o sistema jurídico brasileiro soluciona esse conflito. A interação constante entre norma e acontecimento do mundo real-social caracteriza o método empírico-dialético⁵ adotado neste trabalho.

Aliadas ao método, adotamos algumas referências de análise que, desde já, optamos por fazê-las conhecidas para tornar clara nossa mensagem e possibilitar a análise da racionalidade do nosso discurso. Como referência para a análise do conflito de normas jurídicas tributárias no tempo, assumiremos como premissa que:

(i) o direito positivo manifesta-se, necessariamente, por meio de linguagem: A linguagem, como advertiu Lourival Vilanova⁶, é *parte* do ser do direito. É pela linguagem prescritiva do direito que temos acesso a esse objeto cultural e é a partir da linguagem pela qual o direito se manifesta que podemos conhecê-lo. Nesse sentido, a Semiótica ou Teoria dos Signos, é um instrumento científico de grande utilidade para o jurista, pois proporciona um conjunto de

⁴ Conforme Lourival Vilanova, “o direito é fato de cultura, sendo, como todo objeto cultural, uma síntese entre valor e mundo natural” (Sobre o conceito de direito, p. 62).

⁵ O movimento dialético norma-fato, ou método empírico dialético, consiste no exame que parte das normas em direção aos fatos e regressa dos fatos em direção às normas, em movimento incessante. Considera que as normas são construídas a partir de enunciados prescritivos que juridicizam ocorrências da realidade social, provocando a produção de outras normas de inferior hierarquia, até *aproximar-se* da conduta que o direito pretende regular (Cf. Paulo de Barros Carvalho. Fundamentos jurídicos da incidência, p. 230).

⁶ Lógica jurídica, p. 176.

técnicas que facilita o manejo e a compreensão dos signos, que são a unidade mínima de toda e qualquer linguagem. A referência em destaque será largamente utilizada em todo o trabalho, mas será de capital importância para a compreensão do nosso entendimento sobre a incidência, revogação, direito adquirido e ato jurídico perfeito.

(ii) o direito positivo realiza-se no contexto de um processo comunicacional: dizer que o direito manifesta-se por meio de linguagem não autoriza que a linguagem do direito seja tomada como fim temático, desconsiderando-se o contexto no qual se realiza. Direito é objeto cultural e todo objeto cultural, lembra Lucia Santaella⁷, só funciona porque também é um fenômeno de comunicação. Portanto, a linguagem do direito somente terá sentido completo se considerada como parte integrante de um grandioso processo de comunicação. Novamente aqui ganha destaque o papel da Semiótica, pois essa disciplina também estuda os elementos representativos no processo comunicacional⁸.

(iii) o direito positivo é objeto cultural: como destacado acima, o direito positivo é um objeto cultural, e o direito intertemporal brasileiro coloca essa assertiva acima de qualquer dúvida, uma vez que nosso direito intertemporal tem peculiaridades próprias da nossa cultura⁹. Impossível compreendê-lo completamente sem considerar que o direito é objeto do mundo da cultura que, por meio de normas jurídicas, canaliza as condutas humanas no sentido da realização de *valores* considerados relevantes por determinada sociedade, em determinado tempo *histórico*. O direito é forjado no seio da sociedade e, assim como a pureza do fogo e a habilidade do ferreiro influenciam na matéria forjada, a cultura e as ideologias de um povo influenciam na elaboração do sistema jurídico. Veremos a importância dessa referência quando estudarmos os marcantes traços que influenciaram a consagração, no sistema jurídico nacional, dos princípios constitucionais da irretroatividade das leis e da irretroatividade das

⁷ O que é semiótica?, p. 12. No mesmo sentido, Niklas Luhmann considera que o direito, como subsistema da sociedade, é sistema de comunicação. Confira-se: “La operación mediante la cual el sistema se delimita frente a su entorno puede designarse como comunicación (...). Esta disposición conceptual tiene consecuencias transcendentales. De acuerdo a ella todos los sistemas sociales son una realización de la sociedad. El sistema jurídico, según esto, es también un sistema que pertenece a la sociedad y la realiza” (El derecho da la sociedad, p. 110).

⁸ Cf. Ricardo Guibourg, Alejandro M. Ghigliani e Ricardo V. Guarinoni. Introducción al conocimiento científico, p. 23.

⁹ Geraldo Ataliba lembra que, no Brasil, foram os marcantes traços culturais que inspiraram os sucessivos constituintes a explicitar regras protetoras contra a retroatividade. A nós brasileiros, aduz o mestre, impressiona “a circunstância de no direito europeu inexistir vedação explícita à retroatividade, ou proteção constitucional expressa e formal ao direito adquirido” (O princípio da irretroatividade das leis em matéria tributária: o caso do imposto sobre a renda, p. 23).

leis tributárias, bem como a dicção do artigo 6º, da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro.

(iv) o direito positivo porta valores: como objeto cultural o direito carrega, necessariamente, valores. Tomando emprestadas as palavras de Johannes Hessen¹⁰, diríamos que é impossível ao cientista do direito aproximar-se de seu objeto de estudo como o faz o matemático, para quem “uma figura geométrica não tem mais valor que outra; um círculo não vale mais que um quadrado” ou como o químico, para quem “um gás que cheire mal não vale menos que outro que tenha o aroma do cravo”. Como o valor é sempre atribuído por alguém, uma vez que os objetos não contêm, em si, valor, e considerando que a tendência à graduação hierárquica e a preferibilidade são algumas das características dos valores¹¹, é inevitável que surjam divergências de opiniões em relação à hierarquia dos valores consagrados pelo sistema jurídico. Veremos que nossa tomada de posição, neste trabalho, não se coaduna com o entendimento de autores como Konrad Hesse e Ernst Forsthoff, os quais pregam a relativização do princípio da irretroatividade das leis tributárias quando em oposição com os chamados princípios “programáticos”. Prova cabal de que a preferibilidade é um traço indissociável do domínio axiológico.

(v) o direito positivo apresenta uniformidade sintática: o direito positivo é formado exclusivamente por normas jurídicas, todas compostas na mesma estrutura sintática: um antecedente ligado a um conseqüente por um vínculo de dever-ser. Portanto, fato jurídico, relação jurídica, conflito de normas, direito adquirido, ato jurídico perfeito, coisa julgada são conceitos que serão situados na estrutura da norma jurídica. Com isso, recortamos do descontínuo heterogêneo da realidade social o universo contínuo homogêneo do direito¹², purificando nosso objeto de estudo.

(vi) a linguagem do direito positivo diferencia-se da linguagem da Ciência do Direito Positivo: essa observação seria desnecessária não fosse a tamanha confusão que se faz entre regras dirimentes de conflitos de normas jurídicas no tempo e a secular teoria do direito intertemporal. É comum, até entre autores de renome, a confusão entre esses dois planos. Não

¹⁰ Teoria dos valores, p. 45.

¹¹ Ensina Miguel Reale que as notas que distinguem os valores são: bipolaridade, implicação, referibilidade, preferibilidade, incomensurabilidade, graduação hierárquica, objetividade, historicidade, inexauribilidade e atributividade. Filosofia do direito, p. 191.

¹² Cf. Lourival Vilanova, citando Rickert. Teoria da Norma Fundamental: comentários à margem de Kelsen, p. 311.

é difícil encontrar definições de direito intertemporal que começam fazendo referência a dispositivos legais e terminam enveredando pelos ensinamentos de Gabba, Roubier ou, até mesmo, de Justiano. Assim, é necessário desde já estabelecer que os critérios *lex superior derogat legi inferiori*, *lex posterior derogat legi priori*, *lex specialis derogat legi generali* e *lex posterior generalis non derogat speciali* são formas centenárias encontradas pela Ciência do Direito para tentar resolver conflitos de normas jurídicas no tempo, mas não, *necessariamente*, as formas estipuladas pelo direito positivo para a solução desses conflitos. Por esse motivo, é necessário separar o que é contribuição científica e o que é prescrição jurídica. O direito positivo prescreve condutas com força coercitiva, ao passo que a Ciência do Direito descreve as unidades do direito positivo, construindo seu sentido e alcance. A linguagem do direito positivo é prescritiva e é dirigida às condutas humanas intersubjetivas; enquanto que a linguagem da Ciência do Direito é metalinguagem descritiva do direito positivo, sua linguagem-objeto. Um é sistema prescritivo; outro, sistema cognoscitivo¹³.

Fixadas tais premissas, cumpre-nos deixar registrado que, para atingir o propósito almejado, empreenderemos a *análise lógico-semântica* das normas jurídicas integrantes do sistema jurídico brasileiro. Essa forma de análise serve-se do instrumental da lógica para compor o discurso científico, mas dá um passo adiante da visão analítica, considerando os valores que integram o direito positivo. Esse modo de se encarar o direito positivo, também conhecido por “método” analítico-hermenêutico ou constructivismo lógico semântico é, nos dizeres de Gregório Robles¹⁴, a moderna teoria do direito. Busca os fins da norma jurídica, considerando os valores nela plasmados, mas sem abrir mão dos benefícios do método analítico. No caso específico do direito intertemporal em matéria tributária, significa a busca pela decomposição estrutural das normas em conflito temporal, bem assim da norma dirimente desse conflito, sem perder de vista a finalidade dessa solução que, em última análise, é garantir a segurança jurídica.

Antes de concluirmos esse tópico, um último esclarecimento mostra-se necessário. O que será exposto a seguir não tem a pretensão de resolver todos os problemas que envolvem a complexa temática do direito intertemporal em matéria tributária. Nosso objetivo, com o presente trabalho, é muito mais restrito. Pretendemos demonstrar de que maneira a análise da estrutura das normas jurídicas pode auxiliar na identificação e na compreensão do conflito

¹³ Cf. Lourival Vilanova. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*, p. 113.

¹⁴ O direito como texto, p. 76-7. No mesmo sentido, adverte Marcelo Neves que a análise lógico-sistemática serve para caracterizar e delimitar os assuntos do direito como problema de relação internormativa intrasistemática (contornos formais do problema), mas a solução concreta não pode prescindir do aspecto semântico-pragmático do direito, posto que os aspectos sintático e semântico-pragmático implicam-se dialeticamente (*Teoria da inconstitucionalidade das leis*, p. 165).

normativo-temporal em matéria tributária, bem como na busca da medida jurídica adequada à solução desse conflito.

Posto isso, prossigamos no desenvolvimento do trabalho conforme o plano traçado na Introdução.

CAPÍTULO 1 - O CONFLITO DE NORMAS JURÍDICAS NO TEMPO

No tópico anterior, estabelecemos como objeto de estudo a estrutura das normas jurídicas (notadamente aquelas com conteúdo tributário) em conflito temporal, assim como a estrutura da sobrenorma instituída pelo ordenamento jurídico para solucionar esse conflito. No entanto, é impossível aproximar-se desse objeto sem, antes, entender a origem dos conflitos de normas no tempo e o modo como se dá a atuação das sobrenormas dirimentes desses conflitos. É, necessário, portanto, entender a razão da existência e a função exercida pelas normas de direito intertemporal, também chamadas de normas dirimentes de conflitos temporais ou sobrenormas de direito intertemporal. Totalmente oportuna, nesse ponto, é a lição da professora Diva Malerbi que, citando o jusfilósofo Gustav Radbruch, anota que "há sérias dificuldades a serem enfrentadas, quando se pretende definir qualquer obra humana sem se levar em consideração a finalidade para a qual ela é construída"¹⁵.

1.1 DIREITO: EVOLUÇÃO E CONFLITO

Uma das principais características da teoria sistêmica luhmanianna, que a coloca em posição de vantagem em relação às demais teorias que tentam explicar os fenômenos sociais, é a capacidade de lidar com a complexidade do sistema jurídico da sociedade moderna. A teoria dos sistemas parte do pressuposto de que a complexidade caracterizadora do direito da sociedade moderna somente pode ser apreendida por uma teoria que admite e se desenvolve a partir dessa complexidade¹⁶.

Ao contrário de outras teorias que buscam encontrar o núcleo imutável, a “essência” do direito, a teoria dos sistemas reconhece que direito positivo¹⁷ é sinônimo de direito mutável. O sistema jurídico é um sistema exposto à evolução, caracterizando-se, por isso, como um sistema altamente dinâmico, que está sempre se modificando, se reconstruindo. É

¹⁵ Segurança jurídica e tributação, p. 5.

¹⁶ Para Luhmann, a teoria dos sistemas é o único candidato capaz de apreender e descrever o grau de complexidade atingido pela sociedade moderna. Ressalta que a sociedade complexa somente pode ser descrita por uma teoria igualmente complexa. Assim, a teoria dos sistemas tem a capacidade de descrever a sociedade complexa porque opera com conceitos de suma complexidade e abstração (El derecho de la sociedad, pp. 77-79).

¹⁷ Para Luhman, o direito positivo é o direito da sociedade moderna. Confirma-se: “El derecho en la sociedad moderna se describe a sí mismo como derecho positivo” (El derecho de la sociedad, p. 93).

direito variável, contingente, portanto¹⁸. O ser textual do direito, agregaria Robles, é um ser *in fieri*, nunca terminado, mas em permanente transformação¹⁹.

Não poderia, contudo, ser diferente. Se o objetivo do direito é regular as condutas intersubjetivas, deve procurar acompanhar a dinâmica das interações interpessoais. Como dissemos na Introdução deste trabalho, o direito positivo é essencialmente mutável porque é da essência do ser humano estar em constante evolução²⁰. Direito anacrônico, que não acompanha a evolução da sociedade e de seus integrantes, torna-se insuficiente, inadequado, incapaz de regular condutas intersubjetivas²¹.

Essa mutação inevitável e constante do direito, que pode ser vista em todos os domínios do direito positivo²², ganha relevo no direito tributário. A cada mês, dezenas, às vezes centenas, de enunciados prescritivos com conteúdo tributário são introduzidos no ordenamento jurídico brasileiro. A lei tributária, já o disse Becker, “é por natureza a mais mutável das leis”²³.

No entanto, prega a teoria dos sistemas, ao mesmo tempo em que o direito é mutável, contingente, é também instrumento de estabilização das expectativas normativas. A função do sistema jurídico é garantir a expectativa daquele que se conduziu de acordo com os programas do direito vigentes à época da realização da conduta. Isso não quer dizer que o sistema jurídico garanta o acatamento de suas determinações por seu ambiente. Quer dizer, apenas, que esse sistema garante a expectativa daquele que se conduziu conforme essas

¹⁸ Celso Campilongo. Política, sistema jurídico e decisão judicial p. 77. No mesmo sentido, Tércio Sampaio Ferraz sublinha que “em comparação com o passado, o direito deixa de ser um ponto de vista em nome do qual mudanças e transformações são rechaçadas. Em todos os tempos, o direito sempre fora percebido como algo estável face às mudanças do mundo, fosse o fundamento desta estabilidade a tradição, como para os romanos, a revelação divina, na Idade Média, ou a razão na Era Moderna. Para a consciência social do século XIX, a mutabilidade do direito passa a ser a usual: a idéia de que, em princípio, todo direito muda torna-se a regra, e que algum direito não muda, a exceção. Essa verdadeira institucionalização da mutabilidade do direito na cultura de então corresponderá ao chamado fenômeno da positivação do direito” (Introdução ao estudo do direito, p. 74).

¹⁹ O direito como texto, p. 29.

²⁰ Nesse sentido, discorre Gabba: “l’ordine giuridico, forma e compagine dell’ordine sociale, è al pari di questo mutabile e progressivo. Nuove idee e nuove abitudini generano nuove realazioni fra gli uomini, e il diritto, regola di quelle umane relazioni che sono mezzi per l’individuo onde raggiungere gli scopi della esistenza, non può non mutarsi e non progredire esso puere in modo corripidente” (Retroattività delle leggi, p. 7).

²¹ Na verdade, por maior que seja o esforço de atualização, o direito positivo jamais conseguirá acompanhar a dinâmica social. Sempre haverá um descompasso entre realidade social e direito. Como bem lembrou Paulo de Barros Carvalho, o “plexo de normas está em constante mutação, para atender ao descompasso existente entre o reino das relações inter-humanas e a regulação normativa que o legislador, nem sempre atento com os intervalos que a vida social inevitavelmente vai ditando, procura cumprir dentro de suas possibilidades, o que se dá necessariamente *a posteriori*” (Prefácio da obra “Norma jurídica: produção e controle”, de Gabriel Ivo).

²² Conforme veremos, a secção do direito em ramos tem função meramente didática, haja vista que o direito positivo é uno e incindível.

²³ Teoria geral do direito tributário, p. 5.

determinações²⁴. Prova de que, além de contingente, o sistema jurídico da sociedade moderna, assim como o próprio sistema social no qual está inserido, é paradoxal.

Mas, então, como conciliar a inevitável mutação do direito positivo com a garantia da expectativa normativa daquele que orientou sua conduta no sentido da prescrição que próprio direito positivo estabelecia? Como implantar alterações que acompanhem a evolução social e, ao mesmo tempo, respeitem as implicações da norma jurídica que se tornou ultrapassada e, por isso, foi substituída? Como assegurar a evolução legislativa impulsionada e aclamada pela sociedade, entendida como organismo mutante, que pulsa, que modifica seus conceitos e valores, enfim, que evolui, com a segurança jurídica? Em outros termos, como "conciliar as mudanças, que são necessárias, com a segurança, que é imprescindível?"²⁵.

Justamente para resolver os problemas decorrentes do choque entre segurança/evolução, passado/futuro, entre a necessidade de se instituir regras que acompanhem a evolução social e, ao mesmo tempo, respeitem aos fatos e relações surgidos na vigência da legislação antiga, é que o próprio sistema do direito positivo estabelece as chamadas sobrenormas de direito intertemporal, cuja principal função é oferecer os critérios que permitam ao intérprete escolher uma dentre as normas sucessivas existentes no sistema. São elas, as sobrenormas dirimentes de conflitos intertemporais, que examinaremos a seguir.

1.2 AS SOBRENORMAS DE DIREITO INTERTEMPORAL E A COMUNICAÇÃO JURÍDICA

Afirmamos anteriormente que o direito desenvolve-se no contexto de um grandioso processo comunicacional. A teoria dos sistemas luhmanianna ensina, nesse sentido, que o próprio sistema social no qual o direito se insere é *sinônimo de comunicação*²⁶. Sendo o sistema jurídico um subsistema do sistema social, também tem na comunicação o seu traço elementar: comunicação jurídica desempenhada com códigos e programas próprios do direito.

²⁴ Cf. Niklas Luhmann. El derecho de la sociedad, p. 192. Confira-se: "La norma no asegura un comportamiento conforme a la norma; sin embargo, protege a quien tiene esta expectativa".

²⁵ Hugo de Brito Machado. Temas de direito tributário II, p. 119.

²⁶ Cf. Celso Fernandes Campilongo. "Aos que não vêem que não vêem aquilo que não vêem": sobre fantasmas vivos e a observação do direito como sistema diferenciado, p. 12.

Ao analisar o fenômeno da comunicação, o lingüista e filósofo russo Roman Jakobson²⁷ propôs que o ato comunicacional pressupõe um conjunto de elementos por ele denominado de *modelo comunicativo*. De acordo com Jakobson, em qualquer tipo de comunicação, estarão presentes, invariavelmente: (i) o emissor (ou remetente); (ii) o receptor (ou destinatário); (iii) a mensagem (conteúdo da comunicação); (iv) o canal (suporte material sobre o qual circula a mensagem); (v) o sinal (estímulo físico utilizado para realizar a comunicação); (vi) o código (sistema ao qual a mensagem se refere); e (vii) o contexto (conjunto de circunstâncias que envolvem e determinam a comunicação).

Transpondo-se esses conceitos para a comunicação realizada no interior do sistema jurídico, teremos: (i) emissor: o órgão credenciado a produzir enunciados prescritivos; (ii) receptor: os integrantes da comunidade jurídica; (iii) mensagem: a norma jurídica que, ao ser construída pelo receptor, indica a direção da conduta pretendida pelo emissor; (iv) canal: a linguagem escrita, sedimentada no documento normativo publicado no Diário Oficial; (v) código: o direito positivo, que é o código comum aos comunicadores; e (vi) contexto: as interferências intra e extra-sistêmicas que influenciam e determinam a comunicação.

Seguindo a trilha do pensamento de Jakobson, o processo comunicativo desenvolvido no interior do sistema jurídico ocorreria da seguinte maneira: o órgão habilitado pelo sistema jurídico emite enunciados prescritivos (atos de fala) que são recebidos pelo intérprete ou aplicador do direito mediante a leitura dos textos do direito positivo. O intérprete ou aplicador do direito, ao travar contato com esses enunciados, passa a conferir-lhes conteúdos significativos, agrupando-os, enfim, na forma sintática da norma jurídica. Aloca alguns enunciados no tópico de antecedente, outros no lugar sintático do conseqüente normativo e, com isso, *(re)constrói* a mensagem deôntica²⁸. Todo esse processo ocorre dentro de um contexto que possibilita e determina o próprio resultado da comunicação.

Pois bem. No caso de ser o receptor da mensagem prescritiva agente do sistema responsável pela aplicação da norma jurídica ao caso concreto, ocorrido o sucesso hipoteticamente previsto no suposto da norma geral e abstrata - ocorrência essa devidamente fundamentada na teoria das provas – deverá produzir uma norma individual e concreta. Relatará esse acontecimento na linguagem competente do direito e individualizará os sujeitos

²⁷ As referências à obra de Roman Jakobson e sua adaptação para o sistema do direito positivo foram extraídas, com algumas modificações, da obra “Semiótica do direito”, de Clarice von Oertzen de Araújo (pp. 44 – 53).

²⁸ O percurso de construção da mensagem deôntica com sentido completo acima exposto está baseado na concepção de Paulo de Barros Carvalho acerca dos subsistemas em que se decompõe, para efeito de análise, a linguagem do direito positivo (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 66).

da relação jurídica, possibilitando, com isso, que um novo processo comunicativo seja instaurado, agora tendo como receptores os sujeitos individualizados nessa norma.

No entanto, quando ocorre o conflito de normas jurídicas sucessivas no tempo, vale dizer, quando duas normas gerais e abstratas sucessivas no tempo pleiteiam a primazia da incidência sobre um acontecimento verificado no mundo real-social, o aplicador da norma depara-se com duas mensagens diversas, as quais imputam direções de conduta igualmente distintas, causando, com isso, uma espécie de ruído na comunicação que não lhe permite compreender em que sentido deve direcionar seu comportamento: aplicar a norma antiga ou a norma nova? O contexto em que as mensagens são recebidas pelo receptor impede o sucesso da comunicação, impossibilitando, dessa forma, que o processo de positivação do direito tenha curso. A força perlocucionária do ato de fala legislativo fica prejudicada²⁹.

Ensina-nos Clarice von Oertzen de Araújo³⁰ que a cibernética, ciência que se ocupa dos processos de elaboração de mensagens, denomina esse *ruído* na comunicação de entropia. A entropia, define Décio Pignatari, é “medida de desorganização, ao contrário da mensagem, que é medida de organização”³¹.

Para organizar o processo comunicativo, permitindo, dessa maneira, que a positivação do direito siga seu curso com a produção da norma individual e concreta (no caso de aplicação da norma geral e abstrata à situação fática concretamente verificada), é que o sistema jurídico dispõe de mensagens de sobrenível capazes de reorganizar a comunicação ruidosa. Quando o ruído se der em razão da existência de normas jurídicas sucessivas e conflitantes, todas passíveis de serem aplicadas ao caso concreto, o sistema jurídico prevê, por exemplo, que o processo de positivação tenha continuidade com a aplicação da norma mais antiga ou da norma mais recente; da norma vigente à época da ocorrência do fato cuja primazia da incidência é disputada pelas normas em conflito; ou da norma contemporânea à produção da norma individual e concreta que constitui a incidência.

Desta feita, vistas pelo ângulo do processo comunicativo, as sobrenormas de direito intertemporal são mensagens organizadoras da comunicação jurídica que tenha se tornado entrópica pela existência, no interior do sistema do direito positivo, de normas jurídicas sucessivas e conflitantes.

²⁹ Explica Tárek Moysés Moussallem, baseado na teoria dos atos de fala, de J.L. Austin, que todo ato de fala apresenta três dimensões: locucionária, ilocucionária e perlocucionária. A dimensão locucionária é a ação de dizer algo; a ilocucionária consiste naquilo que se faz ao dizer algo; e, por fim, a perlocucionária “é o efeito concreto provocado no destinatário pelo fato de dizer alguma coisa, é o resultado produzido pela ação de dizer algo” (Revogação em matéria tributária, pp. 16-7).

³⁰ Semiótica do direito, p. 64.

³¹ Informação, linguagem e comunicação *apud* Clarice von Oertzen de Araujo. Semiótica do direito, p. 67.

1.3 SOBRENORMAS DE DIREITO INTERTEMPORAL: ESTRUTURA E ATUAÇÃO

Adotamos como premissa que o direito positivo é composto, exclusivamente, por normas jurídicas. Assim, tanto as mensagens deônticas em conflito temporal como a mensagem de sobrenível dirimente desse conflito devem ser entendidas como normas jurídicas. Normas jurídicas, destarte, podem ser definidas como juízos formados pelo intérprete a partir da leitura dos textos de direito positivo e organizados na estrutura dual que caracteriza a manifestação do deôntico com sentido completo³²: um antecedente ligado a um conseqüente por um conectivo de dever-ser.

Em linguagem formalizada, teríamos: “ $D(p \rightarrow q)$ ”, que se lê “dever ser que p implique q ”. Substituindo-se as variáveis “ p ” e “ q ” pelos termos “antecedente” e “conseqüente”, respectivamente: “deve ser que, se ocorrido o antecedente, então se instaure o conseqüente”.

Se saturarmos essa fórmula com o enunciado do direito positivo que prescreve a aplicação da norma contemporânea à ocorrência do evento regulado (N'), por exemplo, será possível construir a seguinte sobrenorma de direito intertemporal: “dever ser que, se o ato de produção da norma individual e concreta, então aplique-se a norma geral e abstrata vigente na data da ocorrência do acontecimento regulado”. Outro tanto se dará se saturarmos essa fórmula com o enunciado que prescreve a aplicação da norma geral e abstrata contemporânea à produção da norma individual e concreta (N''): “deve ser que, se o ato de produção da norma individual e concreta, então aplique-se a norma geral e abstrata posterior à ocorrência do fato, vigente na data da produção da norma individual e concreta”.

Portanto, no primeiro caso, havendo duas normas passíveis de serem aplicadas ao mesmo acontecimento do mundo real-social, dispondo sobre a mesma matéria, porém prescrevendo condutas distintas, o aplicador deverá escolher aquela que for contemporânea ao acontecimento regulado. No segundo caso, deverá escolher aquela vigente no momento em que a norma individual e concreta estiver sendo produzida.

Observe-se que essa sobrenorma não indica qual das normas em conflito deve ser aplicada ao caso concreto, se especificamente a norma N' ou N'' . Ela apenas prescreve os critérios que permitem ao aplicador escolher a norma que deverá incidir sobre o acontecimento (fato social ou semiótico³³) regulado. Se a sobrenorma de direito intertemporal

³² Cf. Paulo de Barros Carvalho. Curso de direito tributário, p. 8. Voltaremos a esse assunto no subitem 2.1.

³³ Cf. Clarice von Oertzen de Araújo. Semiótica do direito, p. 59. Ensina essa professora que a representação linguística da realidade constitui o “fato semiótico, o qual está na condição de fato social para efeitos de uma incidência jurídica”. Ao acolhermos essa tese, estamos admitindo de forma irrestrita a orientação filosófica

indicar que deve ser aplicada a norma vigente na época da ocorrência do acontecimento regulado, caberá ao aplicador do direito, utilizando-se da linguagem das provas, verificar em que momento ocorreu o sucesso hipoteticamente previsto pelas normas em conflito e, assim, aplicar aquela que for contemporânea à ocorrência desse sucesso no mundo real-social.

Além de fornecer os critérios que permitem a escolha da norma jurídica em conflito temporal que deve ser aplicada ao caso concreto, as sobrenormas de direito intertemporal também oferecem os critérios que permitem reconhecer a ocorrência, ou não, de revogação das normas jurídicas. Tárek Mousallém³⁴ adverte com muita propriedade que a revogação de normas não é atributo da norma dita “revogadora”. Não é pela intenção, expressa ou implícita, do legislador de revogar dispositivos existentes no ordenamento jurídico que a revogação se efetiva. Somente com a aplicação da sobrenorma de direito intertemporal a uma pretensão revocatória concreta que o agente do sistema poderá certificar-se da validade dessa pretensão perante o sistema jurídico. É também no ato da constituição da norma individual e concreta que o aplicador do direito deverá aplicar as sobrenormas de direito intertemporal que dispõem, por exemplo: “deve ser que, se o ato de produção normativa, então se considere que a norma posterior revoga a anterior” ou “dever ser que, se o ato de produção normativa, então se considere que a norma posterior geral não revoga a anterior especial”³⁵.

segundo a qual não temos acesso aos acontecimentos do mundo em si, os quais se perdem no tempo e no espaço, deixando apenas vestígios de sua ocorrência. Lidamos, tão-somente, com a representação lingüística desses acontecimentos (o “fato semiótico” abordado pela professora Clarice Araújo). Fato, portanto, será sempre a representação lingüística de um acontecimento. Nesse sentido, já observara Wittgenstein que “o mundo é a totalidade dos fatos, não das coisas” (proposição 1.1, do *Tractatus lógico-philosophicus*). No entanto, como advertiu a professora Fabiana Del Padre Tomé, enquanto os fatos da realidade social (ou fatos semióticos, para a professora Clarice Araújo) “não forem constituídos mediante linguagem jurídica, permanecem fora do campo de abrangência do direito posto, na qualidade de *meros eventos*” (A prova no direito tributário, p. 33 - grifamos). Destarte, para que a incidência da norma jurídica ocorra, é necessário que a linguagem social faça uma primeira representação do evento, constituindo o fato semiótico (ainda evento para o mundo do direito). O fato semiótico, por sua vez, irá se transformar no objeto de uma segunda semiose (produção de novo signo), “a qual, passando pela linguagem do direito positivo, irá produzir o fato jurídico, já em uma instância de segundo interpretante nesta seqüência” (Cf. Clarice von Oertzen de Araújo. *Semiótica do direito*, p. 126). Por essa razão, a eminente professora da PUC/SP assevera: “para que ocorra a incidência ou a subsunção deve haver a coexistência de três substratos semióticos: um primeiro composto por linguagem verbal ou não verbal, que represente o evento real, traduzindo-o em fato; um segundo que é próprio das normas gerais e abstratas, o Direito Positivo, portador de enunciados conotativos que se refiram aos fatos sociais, permitindo a sua identificação; finalmente um terceiro, produto da intersecção dos dois primeiros, traduzindo o fato social ou semiótico em fato jurídico” (*Semiótica do direito*, p. 62). Desse modo, sendo o *fato* e a *norma* elementos lingüísticos, a subsunção ocorre, estritamente, no plano da linguagem (Cf. Paulo de Carros Carvalho. *Curso de direito tributário*, p. 277). Retomaremos esse tema no subitem 2.4.2.1 deste trabalho.

³⁴ Revogação em matéria tributária, p. 197. Essa observação do professor Tárek Moussallem é relativa à chamada “revogação tácita”. No entanto, como veremos no próximo capítulo, acreditamos pode ser perfeitamente estendida à denominada “revogação expressa”.

³⁵ Disposições nesse sentido podem ser encontradas no artigo 2º, da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro. Voltaremos a esse assunto quando tratarmos dos tipos de sobrenormas de direito intertemporal (subitem 3.2).

Dessa maneira, diferentemente das normas jurídicas que regulam imediatamente a conduta intersubjetiva, as sobrenormas de direito intertemporal são normas de estrutura que disciplinam o modo de aplicação de outras normas jurídicas, regulando imediatamente a atividade de produção de outras unidades normativas e incidindo apenas mediadamente sobre a situação fática regulada pela norma geral e abstrata escolhida de acordo com seus critérios³⁶. Disto resulta que o dado ou suporte fático das normas em conflito temporal é o fato (social ou semiótico) do mundo fenomênico que se amolda às suas hipóteses. Já o suporte fático da norma de sobredireito intertemporal é a colisão entre normas sucessivas no tempo. Norma dirimente de colisão de normas esta; normas reguladoras de condutas intersubjetivas aquelas³⁷.

Por essa razão, Lourival Vilanova denomina esse conjunto de normas de *sobrenormas* dirimentes de conflitos intertemporais³⁸, terminologia que já vimos empregando desde o início deste trabalho. Quer dizer, são normas jurídicas que têm como suporte fático outras normas, alcançando apenas de forma mediata o acontecimento do mundo real regulado pela norma jurídica eleita de acordo com seus critérios. Nas sempre precisas palavras do mestre pernambucano:

Existindo a norma *N'''* que dá o critério para optar entre a norma *N'* e *N''*, a *relação jurídica abstrata* entre aquela e estas não se confunde com a *relação jurídica concreta* que se acha em *imediate conexão* com uma das duas normas, *N'* e *N''*. Relativamente a estas duas normas, uma das quais a ser aplicada, a norma *N'''* é *formal*: é uma *norma de remissão*, que se enche do conteúdo ofertado por *N'* ou *N''*. *Essa norma de solução do conflito, por si mesma, não tem incidência no suporte fático, para convertê-lo em fato jurídico, do qual resulta a relação jurídica concreta entre os sujeitos titulares de direitos e sujeitos titulares de deveres. A incidência imediata de *N'''* é sobre as normas, a cuja aplicabilidade ela dá o critério de escolha*³⁹.

É importante frisar que *sobrenorma* não significa norma suprapositiva. O direito intertemporal, como é conhecido o conjunto das normas jurídicas dirimentes de conflitos

³⁶ A respeito, confira-se as palavras de Lourival Vilanova: “Assim, o *suporte fático da norma material aplicanda não é o da norma de colisão*. Ele é *imediate* em relação àquela; em relação a esta, é *mediato*. Pois esta só alcança o *suporte fático através da norma material, por interposição dela*” (Causalidade e relação no direito, p. 131) (grifos do original).

³⁷ Lourival Vilanova denomina a norma que recai imediatamente sobre a conduta de “norma material” ou de regra de “direito-objeto” (Causalidade e relação, p. 130/237). Em sentido semelhante, Pontes de Miranda denomina essa norma de “regra de direito substancial” (Comentários à Constituição de 1967, Tomo V, p. 73).

³⁸ Causalidade e relação no direito, p. 77. No mesmo sentido, Pontes de Miranda ressalta que “não é possível orientação segura em direito intertemporal sem a aceitação inicial de que se trata de sobredireito, *de regra jurídica sobre lei*” (Comentários à Constituição de 1967, Tomo V, p. 29, grifos do original). Em outra manifestação, afirma que “as regras jurídicas delimitadoras dos sistemas jurídicos *coexistentes*, ou *sucessivos* no tempo, constituem *sobre* direito, leis *sobre* leis” (Comentários à Constituição de 1967., Tomo I, p. 92, grifos do original).

³⁹ Causalidade e relação no direito, pp. 126-7 (grifos do autor).

intertemporais entre normas jurídicas, desempenha função metalingüística⁴⁰, mas não é, nos dizeres de Lourival Vilanova⁴¹, meta-sistemático, isto é, *insere-se dentro* do sistema do direito positivo. Sobrenorma ou sobredireito, explica Pontes de Miranda⁴², não significa direito superlativo, mas direito que está por sobre outro direito. São, na lição do mestre alagoano, regras sobre a *incidência* de outras regras.

1.4 O CONFLITO DE NORMAS SUCESSIVAS NO TEMPO COMO SUPORTE FÁTICO DAS SOBRENORMAS DE DIREITO INTERTEMPORAL

Quando Pontes de Miranda declarou que as regras de direito intertemporal são regras sobre a incidência de leis ou, em termos mais precisos, são normas jurídicas sobre a incidência de outras normas jurídicas, tocou com precisão o ponto central da atuação das sobrenormas de direito intertemporal: o direito intertemporal regula a *incidência* de normas jurídicas conflitantes em um caso concreto. Por esse motivo, é necessário existir um conflito de normas jurídicas no tempo para que se possa falar na incidência das sobrenormas de direito intertemporal. Por outro giro verbal, o suporte fático⁴³ das sobrenormas de direito intertemporal é o conflito temporal entre, pelo menos, duas normas N' e N".

⁴⁰ Paulo de Barros Carvalho ensina que onde houver uma linguagem, haverá também a possibilidade de falar-se a respeito dela. A linguagem em que se fala é chamada de linguagem-objeto. Já a linguagem empregada para falar da linguagem objeto denomina-se metalinguagem. No entanto, esse professor reserva o termo "metalinguagem" para os casos em que a linguagem-objeto situa-se em código distinto. Para o caso de dois ou mais níveis de linguagem coexistindo no mesmo código, emprega a expressão "função metalingüística" (Apostila de filosofia do direito I – Lógica Jurídica, p. 41).

⁴¹ Confira-se: "As normas que estatuem como criar outras normas, isto é, as normas-de-normas, ou proposições-de-proposições, não são regras sintáticas *fora* do sistema. Estão no interior dele. Não são *meta-sistemáticas*. Apesar de constituírem um nível de metalinguagem (uma linguagem que diz como fazer para criar novas estruturas de linguagem) inserem-se dentro do sistema" (As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo, p. 109) (grifos do original).

⁴² Comentários à Constituição de 1967, Tomo V, p. 92. Conforme veremos em tópico específico, consideramos que a incidência realiza-se com a aplicação da norma ao caso concreto. Nesse sentido, entendemos que as sobrenormas de direito intertemporal oferecem, prescritivamente, critérios para a *aplicação* de normas conflitantes ao caso concreto. Em sentido semelhante, Carlos Maximiliano entende que o direito intertemporal "regula a *aplicação* da lei no tempo, o que, em todas as épocas, se considerou com um dos problemas sérios, árduos e dos mais complexos da ciência do Direito" (Direito intertemporal ou teoria da retroatividade das leis, p. 8 - grifamos).

⁴³ Suporte fático, aqui, está sendo empregado no sentido ponteano de acontecimento do mundo social previsto pela norma e sobre o qual ela incide (Pontes de Miranda. Tratado de direito privado. Tomo I, p. 3). Confira-se: "Há o fato de legislar, que é edictar a regra jurídica; há o fato de existir, despregada do legislador, a regra jurídica; há o fato de incidir, sempre que ocorra o que ela prevê e regula. O que é por ela previsto e sobre o qual ela incide é o *suporte fático*".

Portanto, em vão se buscará no direito intertemporal disposição sobre a vigência ou validade das normas jurídicas, como pretendem alguns autores. O direito intertemporal é o conjunto de normas jurídicas que dispõem como resolver conflitos de normas jurídicas que se sucedem no tempo, e não de disposições que regulam a vigência ou a validade das normas. Quando a sobrenorma de direito intertemporal estabelece, por exemplo, que a norma aplicável a uma situação concreta é a vigente na época da ocorrência, no mundo fenomênico, do acontecimento previsto hipoteticamente no suposto das normas em conflito, não determina qual dessas normas vigorava no momento em que aquele sucesso se verificou. É o sistema jurídico que dirá qual é o termo inicial de vigência dessas normas. Em síntese, a vigência das normas é apenas *mencionada* pela sobrenorma de direito intertemporal⁴⁴.

No direito brasileiro, caso a norma silencie quanto ao momento de sua entrada em vigor, o próprio sistema fixa que a vigência se inicia, em todo país, quarenta e cinco dias após sua publicação. Nos estados estrangeiros, a vigência da norma tem início três meses após oficialmente publicada (artigo 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil). Já a vigência das normas que instituem ou majoram tributos é deslocada para o exercício financeiro seguinte àquele em que a lei que os houver instituído ou majorado tiver sido publicada, desde que decorrido o prazo de noventa dias entre a data da publicação da lei e o início da vigência da norma (artigo 150, alíneas “b” e “c”, da Constituição Federal).

Tais normas não consubstanciam, entretanto, sobrenormas dirimentes de conflitos temporais. Pelo contrário, a fixação do termo inicial de vigência, seja pelo veículo introdutor de enunciados prescritivos, seja pelo enunciado prescritivo com o qual a norma jurídica é construída, quase sempre é o ponto de onde se originam os conflitos de normas jurídicas no tempo⁴⁵. Quando ocorre a intersecção dos suportes fáticos de duas ou mais normas sucessivas no tempo, que dispõem sobre a mesma matéria, porém em sentidos diversos, instauram-se os conflitos temporais passíveis de solução pelas sobrenormas de direito intertemporal⁴⁶. Assim,

⁴⁴ O esquema teórico da hierarquia das linguagens distingue o uso e a menção dos termos. Um termo é usado quando designa objetos, situações, pessoas etc (ex.: *o livro está sobre a mesa*); e mencionado quando se refere ao próprio signo (ex.: “livro” é um dissílabo). A respeito, v. Paulo de Barros Carvalho. Apostila de filosofia do direito I – Lógica Jurídica; v. também Luiz Alberto Cerqueira e Alberto Oliva. Introdução à lógica, p. 18.

⁴⁵ A esse respeito, discorre Lourival Vilanova: “A norma mesma pode trazer, com ela, a delimitação temporal de incidência, o começo de sua incidência. Nessa delimitação temporal de incidência, podem ocorrer conflitos. E, então, outras normas, como sobrenormas, dirimem os conflitos intertemporais de normas” (Causalidade e relação no direito, p. 77).

⁴⁶ Os veículos introdutores de normas ou os próprios enunciados prescritivos a partir dos quais as normas são construídas podem fixar o termo inicial da vigência dos enunciados prescritivos, desde que não entrem em conflito com outros preceitos que regulam, de forma geral, o início da vigência das normas (v.g. princípio da anterioridade ou irretroatividade tributária). Somente por meio da análise sistemática é possível saber se a vigência fixada pela própria norma respeita a vigência estipulada pelas demais normas integrantes do sistema.

enquanto não houver conflito entre pelo menos duas normas sucessivas, não há suporte para a incidência das sobrenormas de direito intertemporal.

Por essa razão, quando uma nova norma jurídica é introduzida no sistema do direito positivo com força retroativa⁴⁷, mas não encontra norma jurídica anterior tratando da mesma matéria, não é possível dizer que há, nesse caso, conflito de normas passível de ser solucionado pelas sobrenormas de direito intertemporal. É que, como dissemos, essas normas-de-normas têm como suporte fático o conflito temporal de normas jurídicas no sentido estrito⁴⁸.

Havendo conflito entre normas sucessivas no tempo, a sobrenorma de direito intertemporal, fitando as normas conflitantes como que “de cima”, enxergando o todo sistêmico, fornece os critérios para escolha de uma delas. No entanto, se N’ for retroativa mas não conflitar com o comando de outra norma que a antecede, não haverá conflito de normas. A dúvida não estará em saber se N’ ou N’’ deverá ser aplicada ao caso concreto, mas tão-somente se a norma N pode ser aplicada com força retroativa ou não. A norma N’ poderá ser aplicada com força retroativa se o sistema autorizar que essa norma recolha como suporte fático acontecimentos consumados anteriormente ao início de sua vigência. Não terá força retroativa, contudo, se o sistema determinar que sua incidência ocorra somente em relação aos fatos verificados após o início de sua vigência. A relação, nesse caso, é entre a norma N’ e a norma do sistema que determina o início de sua vigência (N’.n), e não entre N’ e N’’ (N’ ≠ N’’), que é relação típica dos conflitos intertemporais de normas jurídicas.

Essa característica do direito intertemporal não passou ao largo das observações de Wilson Campos Batalha, que distingue o direito transitório⁴⁹, campo das normas que dispõem sobre a transição entre as antigas e novas normas jurídicas (*intertemporalidade não-conflitual*) e o direito intertemporal (*intertemporalidade conflitual*).

⁴⁷ Sobre os conceitos de retroatividade, ultratividade e efeitos imediatos das normas, ver subitens 2.3.3.2 e 2.3.3.3.

⁴⁸ Veremos no subitem 2.1.12 que a existência da norma geral exclusiva (ou excludente) não é suficiente para configurar o conflito de normas de que estamos tratando.

⁴⁹ As chamadas “disposições transitórias”, geralmente enunciadas nos artigos finais das leis, dispõem, dentre outros temas, sobre a vigência específica de alguns dos enunciados prescritivos introduzidos pela novel legislação. Não raro, a pretexto de se instituir um regime de transição, também dispõem sobre a vigência dos enunciados da lei anterior. Exemplo da atuação desse tipo de regra pode ser encontrado no artigo 2.028, do Código Civil. De acordo com esse dispositivo, os prazos estabelecidos pelo Código Civil anterior (Lei 3.071/1916), continuarão regidos por esse Código se: (i) reduzidos pelo Código Civil atual; e (ii) na data da entrada em vigor do Código Civil atual, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido pelo Código anterior. Cabe, entretanto, à sobrenorma de direito intertemporal oferecer os critérios para que o aplicador do direito possa avaliar se o legislador poderia ter manejado dessa forma os efeitos da lei nova em face da antiga.

Por essa classificação, a atuação do direito intertemporal fica adstrita aos casos em que há “conflito entre o antigo e o novo esquema normativo, postulando ambos a disciplina da realidade”⁵⁰.

1.5 A CIÊNCIA DO DIREITO INTERTEMPORAL

O conjunto das sobrenormas de direito intertemporal é o objeto de estudo da Ciência do Direito Intertemporal. Como dissemos, esse tipo de norma jurídica oferece, prescritivamente, critérios para a escolha da norma geral e abstrata aplicável a dada representação lingüística de acontecimento do mundo físico-social, quando duas ou mais normas sucessivas e conflitantes puderem ser aplicadas na regulação desse mesmo fato social.

Como também registramos, os critérios oferecidos pelas sobrenormas de direito intertemporal para a solução do conflito de normas jurídicas no tempo estão intimamente relacionados aos conceitos de vigência das normas jurídicas. Mas há outros conceitos que também são *mencionados* pelas sobrenormas de direito intertemporal para determinar a norma que deverá reger o acontecimento do mundo real. Basta lembrar que, no ordenamento jurídico brasileiro, há previsão expressa no sentido de que a lei nova não prejudicará o *ato jurídico perfeito*, o *direito adquirido* e a *coisa julgada* (art. 6º, da Lei de Introdução ao Código Civil). Vê-se logo que a exata compreensão do sentido e alcance das sobrenormas de direito intertemporal construídas a partir desse enunciado prescritivo não pode prescindir das noções de ato jurídico perfeito, direito adquirido e coisa julgada. Essas noções, por sua vez, estão inapelavelmente ligadas aos conceitos de revogação, irretroatividade, fato jurídico, relação jurídica e outros tantos conceitos comuns ao universo do direito.

Tamanha é a importância desses conceitos para o estudo das sobrenormas de direito intertemporal que alguns juristas se dedicam exclusivamente à sua análise, construindo como que uma espécie de Teoria Geral do Direito Intertemporal. O objeto de estudo dessa Teoria Geral não são, propriamente, as sobrenormas de direito intertemporal de dado ordenamento jurídico, mas esses conceitos comuns ao mundo do direito, sem os quais a análise das sobrenormas de direito intertemporal fica prejudicada. Esse é o caso de C.F. Gabba, Paul

⁵⁰ Wilson de Campos Batalha. Direito intertemporal, p. 16.

Roubier, Savigny, Frederich Affolter, Windscheid⁵¹, dentre outros que se dedicaram a estabelecer critérios científicos seguros para o reconhecimento e a delimitação da retroatividade, ultratividade, efeito imediato das normas jurídicas, direito adquirido, ato jurídico perfeito, coisa julgada e demais temas relevantes para a interpretação das sobrenormas de direito intertemporal.

Outros juristas, no entanto, dedicam-se a examinar as sobrenormas de direito intertemporal de determinado ordenamento jurídico - valendo-se dos resultados obtidos pela Teoria Geral do Direito Intertemporal - construindo, assim, autêntica Dogmática do Direito Intertemporal ou Ciência do Direito Intertemporal em sentido estrito. Há também aqueles que se propõem a examinar as sobrenormas de direito intertemporal de um segmento didaticamente autônomo do direito positivo. É o caso de Sampaio Dória⁵², que oferece excelente estudo acerca das normas de direito intertemporal em matéria tributária existentes no sistema jurídico brasileiro. Nesse caso, pensamos ser inteiramente cabível falar em uma Dogmática do Direito Intertemporal em Matéria Tributária.

Dessa forma, em breve síntese, podemos dizer que a Ciência do Direito Intertemporal é a disciplina que descreve as sobrenormas de direito intertemporal existentes em determinado ordenamento jurídico (Dogmática do Direito Intertemporal). Já o direito intertemporal pode ser definido como o ramo didaticamente autônomo do direito que prescreve critérios para a solução de conflitos de normas jurídicas sucessivas e conflitantes, possibilitando a escolha daquela que regerá o caso concreto.

Entretanto, cumpre ressaltar que a denominação dessa disciplina não é unânime entre os estudiosos do tema. Há quem prefira denominá-la de Direito Transitório, Teoria da Irretroatividade das Leis, Doutrina do Direito Adquirido, Teoria dos Conflitos das Leis no Tempo, apenas para citar algumas das muitas designações conferidas a essa região da Ciência do Direito.

Paul Roubier⁵³, por exemplo, prefere a denominação “Teoria dos Conflitos de Leis no Tempo”, embora aceite, por motivo de brevidade na exposição, a expressão “Direito Transitório”. Rejeita, entretanto, as expressões “Teoria da Retroatividade” ou “Teoria da Não-Retroatividade das Leis” porque considera que essas designações denotam apenas parte dos problemas inerentes aos conflitos de normas jurídicas no tempo. Também repele a expressão

⁵¹ Para uma excelente exposição do pensamento dos autores estrangeiros, v. Oswaldo Aranha Bandeira de Mello. Princípios gerais de direito administrativo, pp. 306-333.

⁵² Da lei tributária no tempo. São Paulo: Obelisco, 1968.

⁵³ Cf. Wilson de Campos Batalha. Direito intertemporal, p. 54.

“Teoria dos Direitos Adquiridos” porque acredita que essa denominação já indica a tomada de posição a favor da teoria subjetivista da solução de conflitos de normas jurídicas no tempo.

C.F. Gabba⁵⁴, por sua vez, critica a expressão “Direito Transitório” porque considera que essa denominação induz ao entendimento de que os próprios princípios aplicados na solução dos conflitos de normas jurídicas no tempo são transitórios. Gabba prefere a expressão “Teoria da Retroatividade da Lei”, que, segundo ele, não deixa dúvida sobre o verdadeiro objeto de seu estudo, além de enunciar, em linhas gerais, tudo o que ele compreende.

Entre os juristas nacionais, Pontes de Miranda Pontes utiliza a expressão Direito Intertemporal, mas, por vezes, utiliza a denominação Sobredireito no Tempo⁵⁵. Sampaio Dória⁵⁶ optou pela designação “Direito Intertemporal” e Carlos Maximiliano⁵⁷ emprega indistintamente as expressões “*Teoria da Irretroatividade das Leis*”, “*Teoria da Retroatividade das Leis*”, “*Direito Transitório*” e “*Direito Intertemporal*”.

Parece-nos que a expressão “intertemporal”⁵⁸ seja a mais apropriada para transmitir a idéia de algo entre dois tempos (*inter-temporal*): passado e futuro. Acompanhada da palavra “Direito”, sugere exatamente o conflito entre passado e futuro no interior do sistema jurídico, que é justamente a idéia que pretendemos transmitir ao longo deste trabalho.

Por essa razão, utilizaremos a expressão “Direito Intertemporal”, em letra maiúscula, para fazer referência ao segmento da Ciência do Direito que estuda as normas dirimentes de conflitos de normas sucessivas no tempo; e “sobrenormas de direito intertemporal” (em letra minúscula) para indicar as normas jurídicas que prescrevem os critérios para a solução desses conflitos.

⁵⁴ Cf. Wilson de Campos Batalha. Direito intertemporal, pp. 53-4.

⁵⁵ Comentários à Constituição de 1967, p. 57.

⁵⁶ Da lei tributária no tempo, p. 9.

⁵⁷ Direito intertemporal ou teoria da retroatividade das leis, pp. 10-11.

⁵⁸ Segundo Roubier, a expressão direito intertemporal foi cunhada por Fr. Affloter, que começou a utilizá-la em seu curso em 1897 (*Les conflits de lois dans le temps: théorie dite de la non-retroactivité des lois*, pp. 4 -5 *apud* Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça. O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 92 - nota de rodapé).

CAPÍTULO 2 - TEORIA GERAL DO DIREITO INTERTEMPORAL

No capítulo anterior, dissemos que o Direito Intertemporal se desenvolve em duas frentes: uma teoria geral, que se destina a descrever as categorias do direito imprescindíveis para a compreensão dos conflitos de normas jurídicas no tempo e suas soluções, tais como os conceitos de norma jurídica, vigência, revogação, retroatividade, direito adquirido etc. (“Teoria Geral do Direito Intertemporal”); e uma dogmática, a qual se propõe a descrever as sobrenormas de direito intertemporal existentes em determinado ordenamento jurídico, ou mesmo em determinado setor didaticamente autônomo do ordenamento (“Dogmática do Direito Intertemporal”).

José Souto Maior Borges⁵⁹ explica essa relação entre Teoria Geral e Dogmática Jurídica como sendo do tipo forma/conteúdo, continente/conteúdo. A Teoria Geral do Direito corresponde a um estudo formal das categorias jurídicas, abstraindo o conteúdo normativo dos preceitos jurídicos pertencentes a determinado ordenamento. Abstração isoladora, não lógica. A Teoria Geral ocupa-se, tão-somente, de categorias jurídicas fundamentais, identificáveis em qualquer espaço-tempo. Portanto, suas construções não se vinculam a este ou àquele direito positivo determinado. Por esse motivo, consegue revelar o que é formalmente comum a toda ordem positiva, vale dizer, a estrutura formal do jurídico. Por sua vez, à Ciência do Direito em sentido estrito (ou Dogmática Jurídica) compete o estudo da multiforme variedade de conteúdos das normas jurídicas de um ou mesmo de vários ordenamentos, em determinado intervalo de tempo. Nas palavras de José Souto Maior Borges,

a Teoria Geral do Direito é uma teoria do direito positivo em geral, não de uma ordem jurídica especial (...). Não interpreta normas isoladas. Ela apenas abstrai esses conteúdos normativos contingenciais, para edificar um arcabouço formal, indispensável à construção cientificamente autônoma que empreende. Resumidamente, pode-se dizer que incumbe ao método formal o estudo da estrutura e funcionamento da norma jurídica. O conteúdo normativo pode ser, também ele, objeto de pesquisa. E o será pela ciência do Direito em sentido estrito⁶⁰.

Com efeito, é inegável que o estudo científico do direito positivo exige uma noção prévia daquilo que Lourival Vilanova⁶¹ chamou de “conceitos comuns” ao direito. Quer dizer, daqueles conceitos que, como acentua Gregório Robles, existem em qualquer direito, consistindo em elementos de caráter permanente. A Teoria Geral do Direito, nesse sentido,

⁵⁹ Obrigação tributária: uma introdução metodológica, pp. 27-33.

⁶⁰ Obrigação tributária: uma introdução metodológica, p. 33.

⁶¹ Analítica do dever-ser, p. 53.

“estuda o direito possível: porque investiga os elementos permanentes de todo direito, independentemente de tempo e lugar”⁶².

De fato, uma rápida análise das sobrenormas de direito intertemporal existentes em nosso ordenamento jurídico será suficiente para demonstrar que é impossível compreender as soluções prescritas para os conflitos de normas jurídicas no tempo sem possuir uma noção prévia de conceitos fundamentais do direito, tais como de lei, norma jurídica, vigência, validade, eficácia, conflito de normas, dentre outros. Tendo em vista que esses conceitos não estão definidos no nível da linguagem-objeto (= direito positivo), é preciso ir buscar na Teoria Geral do Direito seus conteúdos significativos.

Apenas quando regressarmos desse nível de linguagem, *onde* reuniremos o instrumental científico necessário para manejar com propriedade as unidades do direito positivo, é que teremos condições de compreender e de descrever as sobrenormas de direito intertemporal em matéria tributária existentes no ordenamento jurídico brasileiro.

Portanto, buscaremos analisar, em um primeiro momento, esses conceitos gerais do direito imprescindíveis para a adequada compreensão da mensagem deôntica (Teoria Geral do Direito Intertemporal). Com isso, pretendemos reunir o instrumental teórico necessário para examinar o comando prescrito sem que nos percamos nas falhas do produto legislado.

Em seguida, examinaremos as sobrenormas de direito intertemporal em matéria tributária no ordenamento jurídico brasileiro (Dogmática do Direito Intertemporal Tributário Brasileiro), procurando analisar quais são as categorias jurídico-dogmáticas encontradas no direito pátrio para a solução dos conflitos de normas jurídicas tributárias que se sucedem no tempo.

Exposto o plano de trabalho, prossigamos no desenvolvimento da Teoria Geral do Direito Intertemporal, iniciando pelo estudo da estrutura das normas jurídicas.

2.1 NORMA JURÍDICA: O CONCEITO FUNDAMENTAL

Esclarece Lourival Vilanova que o conceito fundamental traduz-se como “condição de possibilidade do direito positivo e da Ciência do Direito positivo”⁶³. Nesse sentido, a norma

⁶² O direito como texto, p. 46.

⁶³ Causalidade e relação no direito, pp. 238-9.

jurídica é inegavelmente um conceito fundamental, posto que possibilita a existência e o conhecimento do direito.

Destarte, se isolarmos a forma pela qual o direito positivo se manifesta, veremos que é sempre por meio das normas jurídicas que esse objeto cultural procura disciplinar os comportamentos interpessoais. Reduzindo o direito à sua expressão mais simples, veremos que é sempre por meio da norma jurídica que o sistema jurídico qualifica fatos em lícitos e ilícitos e a estes liga condutas que classifica como obrigatórias, permitidas e proibidas⁶⁴, sempre com o objetivo de canalizar o fluxo da interação social no sentido da implantação de certos valores. Atente-se: é sempre por meio das normas jurídicas que o direito dirige-se aos fatos e condutas para torná-los juridicamente relevantes. Desde o nível da mais alta indeterminação até o plano de maior concretude, o direito, invariavelmente, se manifesta por meio de normas jurídicas.

Conquanto a forma de manifestação seja sempre a mesma (homogeneidade sintática), as normas jurídicas veiculam conteúdos semânticos os mais diversos (heterogeneidade semântica)⁶⁵.

É o isolamento temático do conteúdo semântico veiculado que nos permite reconhecer, por exemplo, a norma tributária, a norma penal e a norma civil. Esse reconhecimento, é bom frisar, presta-se apenas para facilitar o conhecimento do direito, uma vez que não há, no nível da linguagem do direito positivo, delimitações que, como barreiras, separam a norma tributária da norma penal ou da norma civil. No nível da linguagem-objeto, o direito é uno e incindível.

Da mesma forma que o conceito de norma jurídica é fundamental para o direito positivo, também o é para a Ciência do Direito. A norma jurídica, enfatiza José Souto Maior Borges⁶⁶, é “o material de trabalho do jurista”, o qual deve sempre ser-lhe fiel, posto que “o monismo do objeto é uma exigência fundamental do conhecimento científico”. A norma jurídica é, por assim dizer, o universo do discurso do dogmático do direito⁶⁷.

Assim, tendo em vista sua capital importância para o discurso da Ciência do Direito, torna-se indispensável discorrer, ainda que brevemente, sobre a composição sintática e a forma de construção das normas jurídicas.

⁶⁴ Cf. Paulo de Barros Carvalho. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 83.

⁶⁵ Cf. Paulo de Barros Carvalho. *O princípio da segurança jurídica em matéria tributária*, pp. 78-9.

⁶⁶ *Obrigações tributárias: uma introdução metodológica*, p. 102.

⁶⁷ A classe de todos os objetos individuais de uma teoria é chamada de universo do discurso. Cf. Alfred Tarski. *Introducción a la lógica*, p. 101.

2.1.1 Enunciados prescritivos e normas jurídicas

Recordemo-nos de que, logo no início deste trabalho, fixamos como referência para nosso estudo que o direito se manifesta, necessariamente, por meio de linguagem. Na ocasião, afirmamos que a Semiótica⁶⁸ seria um instrumento de grande utilidade para a compreensão do direito porque oferece o suporte científico necessário para a compreensão do signo, que é o elemento basilar de toda e qualquer linguagem.

Eis aqui um ponto em que a Semiótica pode contribuir e muito para dissipar alguns equívocos que geralmente são cometidos quando o assunto é o conflito de *normas jurídicas* no tempo.

Durante séculos, juristas das mais diferentes nacionalidades vêm se debruçando sobre esse tema. Quase à unanimidade, no entanto, referem-se ao seu objeto de estudo como o “conflito de leis no tempo”, como que sugerindo que as leis, à semelhança de cargas positivas e negativas de um átomo, entram em atrito assim que inseridas no ordenamento jurídico.

Na verdade, as leis, enquanto veículos introdutórios de enunciados prescritivos, não entram em conflito. Nem tampouco os enunciados prescritivos que veiculam, por mais conflitantes que possam ser as normas jurídicas construídas a partir desses enunciados. Quem estabelece o conflito somos nós, intérpretes, quando construímos as normas jurídicas conflitantes, a partir dos enunciados prescritivos inseridos no sistema em marcos temporais distintos. Vejamos, à luz da Semiótica, como isso ocorre.

Ensina a Semiótica que todo signo representa um objeto e, ao representá-lo, torna-se apto a afetar uma mente, isto é, a produzir algum efeito na mente de alguém que tenha contato com esse signo. O signo, portanto, é uma mediação entre o objeto e o efeito gerado na mente de alguém. A tríade “signo - objeto representado - efeito gerado em uma mente atual ou potencial” é assim definida por Lucia Santaella⁶⁹: 1) signo é algo (qualquer coisa) que representa alguma outra coisa para alguém; 2) representar algo significa estar apto a afetar uma mente, produzindo nela algum tipo de efeito; 3) essa representação é sempre parcial, isto é, o signo é sempre incompleto em relação àquilo que representa; 4) somente por meio do signo o algo representado pode afetar a mente de alguém. Seguindo terminologia proposta por

⁶⁸ Ensina Lucia Santaella que “semiótica é a ciência que tem por objeto de investigação todas as linguagens possíveis, ou seja, que tem por objetivo o exame dos modos de constituição de todo e qualquer fenômeno como fenômeno de produção de significação e sentido” (O que é semiótica, p. 13). Manifestando-se o direito por meio de linguagem, torna-se inevitavelmente objeto de estudo da Semiótica.

⁶⁹ A percepção: uma teoria semiótica, p. 39.

Peirce⁷⁰, Lucia Santaella designa *aquilo que representa algo* de “signo”, o *algo representado* pelo signo de “objeto” e o *efeito produzido* na mente de alguém mediante essa representação de “interpretante do signo”. Nesse ponto, lembra Clarice von Oertzen de Araújo⁷¹ que o interpretante não é uma pessoa, como pode parecer à primeira vista, mas um *processo relacional* consistente na idéia gerada numa mente pela associação entre o objeto e o signo.

Assim, se tomarmos, por exemplo, a palavra “casa”, o signo será o conjunto de letras gravadas em um suporte físico que formam essa palavra (c – a – s – a), o objeto será o elemento do mundo físico que conhecemos como “casa”; e o interpretante, o efeito gerado em nossas mentes ao travarmos contato com essa representação. Assim, para alguns, a palavra “casa” gera a idéia de mera construção civil; para outros, no entanto, desencadeia a idéia de lar, de abrigo, de família, de origem etc.

Trazidas essas noções para o universo do direito, diremos que: (i) o signo é o conjunto dos textos de direito positivo veiculado pelas leis, decretos, decisões judiciais etc.; (ii) o objeto é a conduta humana regulada, tratando-se de norma de conduta, ou o conflito de normas jurídicas, tratando-se de sobrenormas de direito intertemporal, por exemplo; (iii) e o interpretante, a norma jurídica propriamente dita, a idéia que formamos em nosso juízo ao travarmos contato com os textos do direito positivo e que (re)constrói o comando expedido pelo legislador, pelo juiz etc. Por essa razão, Paulo de Barros Carvalho afirma que “a norma jurídica é, exatamente, o juízo hipotético que a percepção do texto provoca no plano de nosso consciente”⁷².

A norma jurídica, portanto, não está no texto escrito, mas é juízo construído pelo intérprete a partir da leitura dos textos do direito positivo. Ao travar contato com os textos de direito positivo, o intérprete depara-se com diversas frases isoladas, as quais, conquanto apresentem sentido, não são suficientes para, sozinhas, formar em sua mente a orientação completa do comando legislado. Não encerram, nos dizeres de Paulo de Barros Carvalho, “uma unidade completa de significação dêontica”⁷³. Tais frases são os enunciados

⁷⁰ Há uma grande variedade de denominações para designar os elementos que compõem essa tríade. Para Peirce, como dissemos, esse esquema é composto pelo signo, objeto e representante. Edmund Husserl, por sua vez, denomina de “suporte físico” o que, para Peirce, seria o “signo”, de “significado”, o que para esse seria o “objeto”, e de “significação” o que, para o filósofo americano, seria o “interpretante”. Outras denominações foram propostas por Umberto Eco, Charles Morris, Carnap e Saussure, sendo que os dois últimos consideram essa estrutura relacional como sendo meramente bifásica (signo-significado) (cf. Paulo de Barros Carvalho. Apostila de filosofia do direito I – Lógica Jurídica, p. 12).

⁷¹ Fato e evento tributário – uma análise semiótica, p. 337.

⁷² O direito positivo como sistema homogêneo de enunciados dêonticos, p. 35.

⁷³ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 67.

prescritivos⁷⁴, signos que servirão de base para a construção das normas jurídicas (interpretante ou significação). Somente quando o intérprete organizar esses enunciados prescritivos na estrutura hipotético-condicional, alocando alguns no tópico de antecedente e outros no lugar sintático do conseqüente normativo, é que aparecerá a mensagem deôntica com sentido completo, isto é, a norma jurídica.

Servindo-nos das categorias semióticas que distinguem os três planos de investigação dos sistemas sîgnicos⁷⁵, diríamos, com Lourival Vilanova⁷⁶, que a norma jurídica é a “estrutura lógico-sintática de significação”. Em outras palavras, a norma jurídica apresenta uma estrutura sintática bem definida (hipotético-condicional), saturada com os conteúdos significativos atribuídos pelo intérprete a partir da leitura dos textos de direito positivo (plano semântico), e que tem por escopo orientar as condutas intersubjetivas no sentido da realização de certos valores que a sociedade considera relevantes (plano pragmático). Eis aí a norma jurídica em sua inteireza significativa.

Exatamente por esse motivo é que, desde o início do presente trabalho, vimos evitando falar em “conflito de leis no tempo”, como faz a maioria dos estudiosos do tema. O conflito é sempre de normas jurídicas. A situação conflituosa é sempre um juízo construído por alguém. Juízo sobre outro juízo (normas). As leis, ou mesmo os enunciados prescritivos, não conflitam senão em função do intérprete.

2.1.2 Norma jurídica em sentido amplo

Costuma-se designar por norma jurídica em sentido amplo os enunciados prescritivos insurlamente considerados, os quais se unem a outros enunciados prescritivos para formar

⁷⁴ Não distinguimos, neste trabalho, enunciado (conjunto de fonemas e grafemas) de proposição (carga semântica que o enunciado exprime). Empregamos a palavra “enunciado” como forma expressional com conteúdo significativo. A respeito, ver Paulo de Barros Carvalho. Apostila de filosofia do direito I – Lógica Jurídica, p. 56; Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, pp. 22, 66; 73-77; Curso de direito tributário, pp. 110, 264.

⁷⁵ O estudo dos planos fundamentais da linguagem foi desenvolvido por Charles Sanders Peirce e por Charles Morris. Segundo esses estudiosos, toda linguagem apresenta três planos de investigação, a saber: plano sintático, plano semântico e plano pragmático. No plano sintático, são analisadas as relações dos signos entre si (signo-signo); no plano semântico, o objeto de estudo é a relação entre o signo e o objeto que ele representa (signo-objeto ou signo-significado); e no plano pragmático é examinada a relação entre o signo e os utentes da linguagem (Cf. Paulo de Barros Carvalho. Apostila de filosofia do direito I – Lógica Jurídica, p. 14). A norma jurídica, considerada em sua inteireza conceptual, apresenta um plano sintático (forma de combinação dos enunciados prescritivos), um plano semântico (conteúdo significativo atribuído pelo intérprete a esses enunciados) e pragmático (direção das condutas intersubjetivas no sentido da implantação de certos valores).

⁷⁶ Norma jurídica – proposição jurídica (significação semiótica), p. 16.

normas jurídicas em sentido estrito. O enunciado constitucional segundo o qual “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada” (art. 5º, XXXVI, da Constituição da República Federativa do Brasil) é, nesse sentido, uma norma jurídica em sentido amplo.

Trata-se de enunciado extraído do texto prescritivo, dotado de sentido completo, mas insuficiente para, sozinho, regular a conduta intersubjetiva. Deve conjugar-se a outros enunciados prescritivos, saturando a estrutura hipotética-condicional própria da norma jurídica, para constituir a mensagem deôntica com sentido completo. Se conjugado ao enunciado prescritivo que autoriza a União Federal a instituir imposto sobre a importação de produtos estrangeiros (art. 153, I, CRFB), por exemplo, teríamos: “deve ser que, se o exercício da competência para instituir imposto sobre a importação, então é vedado prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”.

2.1.3 Norma jurídica em sentido estrito

No sentido estrito, normas jurídicas são unidades de manifestação do deôntico com sentido completo, compostas na estrutura hipotético-condicional. Denotam o juízo implicacional constituído por um antecedente vinculado a um conseqüente por um operador deôntico. Em linguagem lógica, a norma jurídica em sentido estrito pode ser representada da seguinte maneira: “D [f→(S’R S’)]”, que se lê: deve ser que, se o fato f, então se instaure a relação jurídica R, entre os sujeitos S’ e S’.

O operador deôntico “D” liga a descrição de um acontecimento a uma conseqüência que deverá instaurar-se caso o fato descrito ocorra concretamente no mundo real. É chamado de operador interproposicional porque ponente da implicação deôntica entre as duas proposições, afetando, por isso, toda a fórmula. Além do conectivo interproposicional, há outro operador deôntico no interior do conseqüente da norma jurídica. Esse “dever-ser”, chamado de intraproposicional, modaliza a conduta prescrita pelo direito em “proibida” (V)⁷⁷, “permitida” (P) e “obrigatória” (O).

⁷⁷ Do alemão, *verboten* (proibido, vedado).

2.1.4 Norma jurídica primária

De acordo com a clássica lição kelseniana, a sanção é o elemento que distingue o direito de qualquer outra ordem social⁷⁸. O direito opera prescrevendo condutas e ligando às condutas opostas um ato coercitivo a título de sanção, de tal modo que uma conduta somente poderá ser considerada obrigatória se a conduta contrária for pressuposto de uma sanção aplicada pelo órgão jurisdicional.

Considerando a importância da sanção para o direito, Kelsen denominou a norma instituidora da sanção de “primária” - posto que caracterizadora do ser específico do direito face às demais ordens sociais - e a prescritora de conduta de “secundária”⁷⁹. Posteriormente, na obra *Teoria geral das normas*, publicada postumamente, Kelsen alterou essa classificação para considerar a norma sancionadora como “secundária” e a norma prescritora da conduta de “primária”.

Lourival Vilanova⁸⁰ também prefere denominar a norma que regula a conduta de primária e a norma instituidora da sanção de secundária, classificação que também acolheremos neste trabalho. Destarte, independentemente da denominação que se atribua a essas normas, deve ficar claro que há entre a norma que prescreve a conduta e a norma que estabelece a sanção caso a conduta prescrita não seja observada relação de mútua implicação: uma não é a outra, mas uma não é sem a outra. Nas palavras do mestre pernambucano, “a norma primária sem a secundária desjuridiciza-se, a secundária sem a primária reduz-se a instrumento, meio, sem fim material”⁸¹.

Neste subitem trataremos da norma primária. Seguindo a classificação exposta, norma primária é aquela que vincula determinada consequência a uma ocorrência factual hipoteticamente prevista. Apresenta-se na estrutura dual de que falamos acima: um antecedente ligado a um conseqüente por um vínculo de dever-ser.

O antecedente normativo, também chamado de hipótese, pressuposto ou prótase, descreve um sucesso de possível ocorrência no mundo fenomênico⁸². O conseqüente, também

⁷⁸ Teoria pura do direito, p. 60.

⁷⁹ General theory of law and state, p. 61. Confirma-se: “when the delict is defined simply as unlawful behavior, law is regarded as a system of secondary norms. But this is not tenable if we have realized law’s character of a coercive order which stipulates sanction. Law is the primary norm, which stipulates the sanction, and this norm is not contradicted by the delict of the subject, which, on the contrary, is the specific condition of the sanction”.

⁸⁰ As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo, p. 64.

⁸¹ Causalidade e relação no direito, p. 190.

⁸² Conquanto a hipótese descreva um acontecimento de possível ocorrência no mundo natural, a incidência das normas jurídicas é, sempre, sobre condutas humanas intersubjetivas. Careceria de sentido, destaca Lourival

denominado de tese ou prescritor, por sua vez, prescreve uma conduta que *deverá ser* observada caso o acontecimento previsto na hipótese ganhe concretude no mundo físico-social. No interior do conseqüente, é possível observar uma relação do tipo S'RS'', em que: (i) "R" é a variável relacional de dever-ser, substituível por um dos modais deônticos "proibido", "permitido" ou "obrigatório"; (ii) S' e S'' são variáveis de sujeito vinculadas pela variável "R". Dessa forma, inseridas à tese há duas variáveis de sujeito (S' e S'') vinculadas por uma variável relacional de dever-ser ("R"), substituível por uma das constantes deônticas (O, V, P)⁸³.

O conseqüente liga-se à hipótese por uma implicação que *dever-ser*, podendo-se dizer que a hipótese *implica* a tese. Aliás, ressalta Lourival Vilanova⁸⁴, o deôntico reside justamente no vínculo entre hipótese e conseqüente. Com efeito, é o direito positivo que institui o nexo entre hipótese e conseqüente. Sem a norma jurídica esse nexo se desfaz. Exatamente esse vínculo que *deve-ser* (imputação deôntica) é o que diferencia o conectivo condicional do direito daquele existente nas leis naturais, que simplesmente *é* (causalidade natural).

Como dissemos acima, há um functor deôntico (neutro ou interproposicional) vinculando a hipótese e o conseqüente, e outro functor de dever-ser (modalizado ou intraproposicional) no interior do conseqüente, ligando os sujeitos integrantes da relação jurídica. Em termos lógicos, teríamos: "D [(f → R (S', S''))]", em que:

- a) "D" é o functor deôntico que estabelece a relação de implicação entre hipótese e conseqüente;
- b) "f" é a hipótese, proposição descritiva de um acontecimento de possível ocorrência do mundo real-social;
- c) "R" é variável relacional substituível por uma das constantes deônticas O, V, P.
- d) S' e S'' são os sujeitos da relação jurídica.

Vilanova, querer alterar o suceder natural proibindo ou obrigando que o fluxo d'água se desvie do seu leito, por exemplo (Analítica do dever-ser, p. 68).

⁸³ Cf. Lourival Vilanova. As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo, p. 55.

⁸⁴ As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo, p. 52.

2.1.4.1 Norma primária dispositiva e sancionadora

Estabelecemos que a nota distintiva da norma secundária é a possibilidade do uso da força coercitiva mediante provocação do órgão jurisdicional, para fazer valer o comportamento prescrito pela norma primária.

Entretanto, é preciso dizer que há normas que estabelecem sanção para o caso do não-cumprimento do comportamento prescrito pelo conseqüente da norma primária, mas que são destituídas da eficácia coercitiva característica da norma secundária⁸⁵. Portanto, no nível da norma primária, há normas jurídicas que descrevem fatos lícitos, prescrevendo condutas que deverão ser observadas caso esses fatos ganhem concretude no mundo real, e normas que descrevem fatos ilícitos (não-cumprimento da conduta prescrita na norma primária), ligando a estes sanções sem força coercitiva. Para diferenciar esses dois tipos de normas, Eurico Marcos Diniz de Santi⁸⁶ denomina as primeiras de “normas primárias dispositivas” e as segundas de “normas primárias sancionadoras”.

Luís Cesar Souza de Queiroz⁸⁷ prefere denominar a norma primária sancionadora de “norma primária punitiva e acessória”, em razão de sua dependência à norma primária dispositiva (ou principal) e de sua prescindibilidade para a juridicidade do sistema. A juridicidade do sistema, ressalta o professor carioca, manifesta-se pela conjugação da norma primária dispositiva e da norma secundária.

Formalizando-se a estrutura da norma primária dispositiva e sancionadora, teremos:

“D {[$(f \rightarrow R' (S', S''))$].[$(-R' (S', S'')) \rightarrow (R'' (S', S''))$]}", em que:

- a) {[$(f \rightarrow R' (S', S''))$] representa a norma primária dispositiva;
- b) {[$(-R' (S', S'')) \rightarrow (R'' (S', S''))$] representa a norma primária sancionadora.

⁸⁵ Lourival Vilanova denomina a penalidade imposta por essa norma de “sanção em nível pré-processual”, tendo em vista a impossibilidade da aplicação de coação (emprego de força autorizado pelo órgão jurisdicional), para fazer valer a efetivação do comportamento constituído na norma primária (Causalidade e relação no direito, p. 194).

⁸⁶ Lançamento tributário, p. 43.

⁸⁷ Sujeição passiva tributária, p. 38.

2.1.5 Norma jurídica secundária

Tratamos de forma sucinta da norma jurídica secundária nas linhas antecedentes, registrando que se trata de norma jurídica que traz a sanção, isto é, a possibilidade do uso da força organizada do Estado, mediante provocação do órgão jurisdicional, para garantir a efetivação do comportamento prescrito na norma primária. Se examinarmos a estrutura dessa norma, veremos que sua hipótese é a inobservância do comportamento prescrito no conseqüente da norma primária dispositiva e/ou sancionadora (se existente), e seu conseqüente, a prescrição da possibilidade de ser instaurada uma relação trimembre, envolvendo autor, juiz e réu. Assim, ao contrário da relação inserta no conseqüente da norma primária, que é do tipo S' R S'', no interior do conseqüente da norma secundária, a relação é do tipo R (S', S''', S'').

Lourival Vilanova⁸⁸ denomina a relação existente na norma jurídica primária, entre os sujeitos S' e S'', de “relação jurídica material”, e a relação situada no conseqüente da norma secundária, que se estabelece entre S' (autor) e S''' (órgão jurisdicional que concentra o emprego da coação), assim como entre S''' e S'' (réu), de “relação jurídica formal (processual)”. Como se pode perceber, o órgão jurisdicional S''' figura como o termo comum da relação formal.

Dessa forma, norma primária e secundária formam, simplificada, a composição dúplice, bimembre, da norma jurídica completa ou total⁸⁹.

Em linguagem formalizada, a norma jurídica secundária pode ser representada da seguinte maneira:

“D {[f → R' (S', S'')] v (-R'' (S', S''))} → [(R''' (S', S''', S''))}], em que:

⁸⁸ Causalidade e relação no direito, p. 189.

⁸⁹ Nesse sentido, são insuperáveis as palavras de Lourival Vilanova: “Em reescritura reduzida, como vimos, a norma jurídica total tem composição dúplice: norma primária e norma secundária. Na primeira, efetivada a hipótese fática, *i.e.*, dado um fato sobre o qual ela incide, sobrevém a relação jurídica, com os necessários termos-sujeitos, com pretensões e deveres reciprocamente implicados. Na segunda, a hipótese fática de incidência é o não-cumprimento do dever do termo-sujeito passivo. Ocorrendo o não-cumprimento, dá-se o fato cujo efeito (por isso o não-cumprimento é fato jurídico) é *outra* relação jurídica, na qual o sujeito ativo fica habilitado a exigir *coativamente* a prestação, objeto do dever jurídico” (Causalidade e relação no direito, p. 192) (grifos do original). Como observou o mestre pernambucano, essa é uma reescritura reduzida, decorrente de um corte simplificado e abstrato da norma jurídica, haja vista as inerentes dificuldades de se descrever o fenômeno normativo em toda a sua complexidade. A efetivação da coação, por exemplo, depende da observância de várias normas processuais que deverão ser observadas pelo autor e pelo réu até que o Estado-juiz, finalmente, faça cumprir, de forma coercitiva, as prescrições contidas na norma primária. A própria instauração da relação contida no conseqüente da norma secundária fica, na maior parte das vezes, condicionado à iniciativa do sujeito ativo da relação material. Essa condição, porém, não é demonstrada nessa representação simplificada da estrutura completa da norma jurídica.

- a) $\{[(f \rightarrow R' (S', S'')) \vee (-R'' (S', S''))]\}$, representa a norma primária, que pode conter *ou* não (disjuntor includente) uma sanção em nível pré-processual;
- b) $\{(R''' (S', S''', S''))\}$ representa a norma secundária;
- c) S' e S'' são os sujeitos da relação jurídica contida no conseqüente da norma primária;
- d) S', S''' e S'' são os sujeitos da relação jurídica prescrita no conseqüente da norma secundária.

2.1.6 Norma jurídica completa: a importância do seu estudo para o Direito Intertemporal

Nas linhas anteriores, procuramos demonstrar a feição dúplice que caracteriza as regras do direito. Percorremos a estrutura da norma primária, prescritora de um dever (decorrente de fato lícito ou fato ilícito), e da norma secundária, prescritora de uma sanção, determinada no âmbito de uma relação jurídica processual, para fazer valer a efetivação do comportamento prescrito no conseqüente da norma primária. Chamamos essa estrutura dúplice ou bimembre de norma jurídica completa ou total.

Chegados aqui, é o momento de dizer que, internamente à estrutura da norma jurídica completa, o *tempo* desempenha papel fundamental. Há tempo para a realização do sucesso previsto no antecedente da norma primária dispositiva e tempo para o cumprimento do dever prescrito no conseqüente dessa norma. Há tempo para a ocorrência do descumprimento do dever prescrito no conseqüente da norma primária dispositiva e tempo para o cumprimento da sanção pré-processual instituída no conseqüente da norma primária sancionadora. Assim como há tempo para o nascimento da pretensão de exigir coativamente, perante o órgão jurisdicional, a efetivação do dever prescrito no conseqüente da norma primária (dispositiva e/ou sancionadora), bem como há tempo para exercer essa pretensão. No universo das normas jurídicas processuais, há tempo para se praticar os atos processuais, há tempo para o proferimento dos atos jurisdicionais, tempo para se recorrer e tempo que marca a impossibilidade de se recorrer (coisa julgada). Enfim, estando a conduta humana localizada no *tempo* e no espaço, impossível imaginar regra do direito positivo desprovida das coordenadas espaço-temporais.

Conquanto ainda não tenhamos tratado do *tempo* no interior do sistema jurídico, o que faremos adiante, é intuitiva a importância desse conceito para o Direito *Intertemporal*, ou estudo do conflito de normas jurídicas no *tempo*.

Por esse motivo, entendemos de grande utilidade apresentar a estrutura da norma jurídica completa, de modo mais analítico, exatamente para evidenciar a presença do tempo em todas as fórmulas que a compõem. A estrutura lógica exposta⁹⁰ a seguir servirá de verdadeiro roteiro para o percurso da análise do tempo no direito, estimulante jornada que tem neste capítulo seu marco inicial:

$$D\{[(f \rightarrow R'(S', S'')) \cdot [-R'(S', S'') \rightarrow R''(S', S'')]] \cdot [(-R'(S', S'')) \vee (-R''(S', S''))] \rightarrow R'''(S', S'', S''')]\}$$

Explicando a fórmula:

- a) “D”: functor deôntico. Afeta todas as fórmulas da estrutura, conferindo-lhes caráter jurídico;
- b) “f”: antecedente da norma primária dispositiva, caracterizado pela descrição de um fato lícito. Veremos adiante que esse fato deve ocorrer em determinado marco *temporal*, fixado pelo próprio antecedente normativo.
- c) “→”: conectivo lógico condicional. Liga o antecedente ao conseqüente de cada fórmula, evidenciando o caráter implicacional das regras do direito positivo.
- d) “R'(S', S'')”: conseqüente da norma primária dispositiva. Nele está inserida uma relação (R') que vincula dois sujeitos de direito (S' e S'') em torno de uma conduta regulada como obrigatória, proibida ou permitida (O,V,P). Essa conduta deve ser realizada no *tempo* fixado pela própria norma que a veicula ou por outras normas existentes no sistema jurídico;
- e) “.”: conectivo lógico que representa a conjunção;
- f) “-R'(S', S'')”: antecedente da norma primária sancionadora, consistente no não-cumprimento da conduta prescrita no conseqüente da norma primária dispositiva. Note-se que, para que seja possível falar em “não-cumprimento” da conduta prescrita na norma primária dispositiva, torna-se imprescindível a fixação de um marco *temporal* a partir do qual aquela conduta poderá ser considerada como “não-realizada”;

⁹⁰ A fórmula lógica da norma jurídica completa foi extraída, com algumas modificações notacionais, da obra *Sujeição passiva tributária*, de Luís Cesar Souza de Queiroz (p. 42).

- g) “R”(S’,S’’)”: conseqüente da norma primária sancionadora. Corresponde a outra prescrição de conduta, agora de natureza sancionatória, mas sem eficácia coercitiva (sanção em nível pré-processual), em torno da qual se relacionam (R”) os mesmos sujeitos da relação (R’) existente na norma primária dispositiva (S’ e S’”). Também aqui deve haver a previsão do *tempo* para o cumprimento da penalidade imposta.
- h) “(-R’(S’,S’’)v(-R”(S’,S’’)”): antecedente da norma secundária. É representado pelo não-cumprimento da conduta prescrita pelo conseqüente da norma primária dispositiva e/ou da norma primária sancionadora, se houver;
- i) “v”: conectivo lógico disjuntor includente. Simboliza que o antecedente da norma secundária consiste no descumprimento do comportamento prescrito no conseqüente da norma primária dispositiva *ou* da norma primária sancionadora (se houver) *ou* de ambos.
- j) “R'''(S’,S''',S'')”: conseqüente da norma secundária. Correspondente à prescrição de outra conduta, de natureza sancionatória e com eficácia coercitiva (sanção em nível de relação processual), em torno da qual se relacionam (R''') autor, juiz e réu (S’, S''', S''). Também nessa relação o *tempo* exerce papel de extrema relevância.

Como visto, o tempo integra, invariavelmente, a estrutura das normas jurídicas, seja colaborando no delineamento do antecedente, seja compondo seu conseqüente. Conflitos de normas jurídicas no tempo surgirão quando ocorrer a intersecção do tempo previsto no antecedente ou no conseqüente de duas ou mais normas sucessivas. No momento em que o intérprete ou aplicador das normas em conflito compõe essa intersecção, também constitui o suporte fático para a incidência das sobrenormas de direito intertemporal.

2.1.7 Classificação das normas jurídicas quanto ao grau de concretude do antecedente e quanto à extensão do conseqüente

As normas jurídicas também costumam ser classificadas de acordo com o conteúdo significativo que satura sua estrutura. Assim, são classificadas como abstratas ou concretas, conforme o grau de abstração ou concretude com que se apresenta o seu antecedente, ou como gerais ou individuais, conforme a extensão do seu conseqüente.

Abstrata é a norma que descreve, em seu antecedente, acontecimento de possível ocorrência no mundo real social, indicando as notas que esse acontecimento precisa apresentar para ser considerado juridicamente relevante. Concreta é a norma que relata, em seu antecedente, a ocorrência de um acontecimento concreto, apresentando as indicações precisas de espaço e tempo em que esse evento se verificou.

O critério da generalidade é atribuído às normas jurídicas que dirigem o comportamento prescrito em seu conseqüente a um número indeterminado de sujeitos; enquanto que a individualidade é requisito próprio das normas jurídicas cujo conseqüente deve ser observado por sujeitos determinados.

A combinação dessas quatro características permite que as normas jurídicas sejam classificadas em: gerais e abstratas, gerais e concretas, individuais e abstratas e individuais e concretas. Vejamos, sucintamente, as características desses tipos de normas.

a) norma geral e abstrata: caracteriza-se por descrever, em sua hipótese ou antecedente, os critérios de identificação de um acontecimento de possível ocorrência no mundo real-social. Para compô-la, o legislador recorta alguns aspectos da complexa e inesgotável realidade social e positiva os predicados que determinado acontecimento deverá apresentar para adquirir relevância jurídica. A construção da hipótese das normas gerais e abstratas é momento de grande liberdade para o legislador. Observadas as normas constitucionais sobre a produção normativa, e desde que se evite a descrição de acontecimentos impossíveis⁹¹ ou necessários, o legislador é livre para constituir a hipótese com os recortes do mundo físico-social que bem lhe aprouverem, ligando-a a conseqüências que não seriam observadas sob a ótica da causalidade natural. Tal liberdade existe porque a regra jurídica, já o dissera Lourival Vilanova⁹², é incidente na realidade, e não coincidente com a realidade. No conseqüente dessa norma, há a indicação das notas da relação jurídica que deverá ser instaurada caso o acontecimento previsto na hipótese normativa ocorra no mundo fenomênico. Assim, no interior das normas gerais e abstratas, é possível verificar um enunciado conotativo (hipótese) implicando outro enunciado conotativo (conseqüente)⁹³.

⁹¹ Ensina Lourival Vilanova que a hipótese assenta-se no modo ontológico da possibilidade. Carece de sentido deôntico o descrever acontecimentos de ocorrência impossível ou necessária (As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo, p. 44).

⁹² As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo, p. 47.

⁹³ Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 157.

b) norma geral e concreta: exerce função de extrema relevância para o ordenamento jurídico, uma vez que é o veículo apropriado para a introdução de outras normas (gerais e abstratas, individuais e concretas e individuais e abstratas) no sistema do direito positivo. Em seu antecedente, há a indicação do exercício concreto de determinada competência normativa e, em seu conseqüente, a determinação para que todos reconheçam a norma introduzida como pertencente ao ordenamento jurídico, posto que veiculada por instrumento normativo do Estado⁹⁴.

c) norma individual e abstrata: veicula em seu antecedente a previsão de um acontecimento de possível ocorrência no mundo social e, em seu conseqüente, uma relação entre sujeitos determinados. Exemplo típico de norma individual e concreta é o conteúdo do ato que prevê aplicação de multa no caso do embaraço do exercício legítimo da servidão de passagem, prevista nos artigos 1.378 e seguintes do Código Civil. Na servidão de passagem, o proprietário do prédio dominante (S') tem direito de passagem pela área do prédio serviente, de propriedade de outrem (S''), o qual tem a obrigação (O) de tolerar a passagem de S' pela sua propriedade. Em caso de embaraço do exercício legítimo da passagem de S' por S'', este fica obrigado a pagar àquele determinado valor a título de multa, fixado no ato que constitui a servidão. Como é possível observar, as partes estão devidamente individualizadas (S' e S''), mas a hipótese da norma que determina a aplicação da multa somente será satisfeita *se* S'' perturbar o exercício legítimo de passagem de S'. Trata-se, portanto, de norma individual quanto aos sujeitos que compõem o seu conseqüente, mas abstrata em relação ao acontecimento previsto em seu antecedente.

d) norma individual e concreta: se no antecedente da norma geral e abstrata há a previsão de um acontecimento de possível ocorrência no mundo fenomênico (“se ocorrer o fato F”), no antecedente da norma individual e concreta há a descrição de um acontecimento concretamente ocorrido (“dado que ocorreu o fato F”), com demarcações precisas de espaço e de tempo. Conforme veremos adiante, o antecedente da norma individual e concreta suporta o fato jurídico, constituído com o registro em linguagem competente de fato (social ou semiótico – ver nota 33 deste trabalho) que se amolda perfeitamente à hipótese da norma geral e abstrata. O conseqüente da norma individual e concreta veicula relação jurídica composta por sujeitos de direito devidamente individualizados, vinculados em torno de uma conduta também determinada. Assim, enquanto o antecedente e o conseqüente da norma geral e

⁹⁴ Cf. Gabriel Ivo. Norma jurídica: produção e controle, p. 67.

abstrata são compostos por enunciados conotativos, o antecedente e o conseqüente da norma individual e concreta são constituídos por enunciados denotativos⁹⁵.

Nesse ponto, interessante mencionar que, no conseqüente da norma individual e concreta, deve haver a indicação precisa do *tempo* em que a conduta prescrita deverá ser adimplida pelo sujeito passivo da relação jurídica. Esse dado é de fundamental importância para o Direito Intertemporal, mais especificamente para o exame da retroatividade das normas jurídicas e da violação ao direito adquirido. Esse assunto será tema de nossas investigações no próximo capítulo.

2.1.8 Classificação das normas jurídicas quanto ao objeto da conduta regulada: normas de comportamento e normas de estrutura

Lourival Vilanova⁹⁶ destacou, em trecho de sua lavra já citado, que as normas jurídicas proíbem, obrigam ou permitem condutas humanas. A hipótese normativa não se dirige aos fatos do mundo para determinar como devem ser. “Nem proíbe, nem obriga, nem permite que um curso d’água se desvie do seu leito, nem que se verifique a causalidade biológica do nascer com vida”. O alvo da norma jurídica, digamos assim, é sempre a conduta humana intersubjetiva. Toda norma jurídica, lembra Paulo de Barros Carvalho, “simplesmente por integrar o sistema, tem que ver com a disciplina das condutas entre os sujeitos da interação social”⁹⁷.

Há, no entanto, normas que regulam diretamente a conduta intersubjetiva dos cidadãos nas suas múltiplas relações sociais, e normas que regulam a conduta intersubjetiva do agente do sistema perante todos os demais integrantes da comunidade jurídica.

⁹⁵ Cf. Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 157. Esclarece Alôr Caffé Alves que a definição de um termo pode ser obtida pela descrição dos atributos mais marcantes da coisa descrita (definição conotativa) ou pela indicação ostensiva dos objetos a que o termo se refere (definição denotativa) (Lógica: pensamento formal e argumentação, p. 218). Transportando-se essa lição para os enunciados que compõem a norma geral e abstrata e a norma individual e concreta, vemos que, no primeiro caso, a hipótese normativa descreve as notas essenciais que um acontecimento precisa apresentar para ser considerado juridicamente relevante; já no segundo caso, o antecedente da norma individual e concreta denota a existência concreta de fato social que se amoldou à hipótese da norma geral e abstrata. Por esse motivo, sói dizer-se que o enunciado que compõe a norma geral e abstrata é *conotativo*, enquanto que aquele que compõe a norma individual e concreta é *denotativo*.

⁹⁶ Analítica do dever-ser, p. 68.

⁹⁷ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 42.

Nesse último caso, a norma jurídica regula a conduta do agente credenciado pelo sistema no exercício da atividade de produção, modificação ou expulsão de outras normas jurídicas. Na lição sempre fecunda e objetiva de Norberto Bobbio, o comportamento que essas normas regulam é o de produzir regras jurídicas⁹⁸. Dessa forma, para distinguir essas duas espécies normativas, o mestre italiano denomina as primeiras de *normas de conduta*, e as segundas, de *normas de estrutura*.

De acordo com essa classificação, as sobrenormas de direito intertemporal podem ser qualificadas como normas de estrutura. Isso porque essas sobrenormas regulam a conduta do agente competente do sistema de produzir outras normas, gerais e abstratas (no caso de conflito entre normas de produção normativa) ou individuais e concretas (no caso da aplicação da norma geral e abstrata ao acontecimento do mundo real).

Sempre que duas normas existentes no sistema, produzidas em momentos distintos, conflitem entre si, cada qual requerendo a primazia da incidência sobre o caso concreto, o agente do sistema deverá consultar as sobrenormas de direito intertemporal para saber qual norma deve aplicar à situação específica posta diante de si e, assim, *produzir* a norma individual e concreta.

Formalizando-se a estrutura da sobrenorma de direito intertemporal, tomando por base o conflito entre duas normas (N' e N''), teríamos:

“D [(N' ≠ N'') → N']”

Explicando a fórmula:

- a) “D”: functor deôntico;
- b) “(N' ≠ N'')”: antecedente da sobrenorma de direito intertemporal;
- c) N': norma anterior;
- d) N'' norma posterior;

⁹⁸ Teoria do ordenamento jurídico, p. 45. Confira-se: “Existem normas de comportamento ao lado de normas de estrutura. As normas de estrutura podem também ser consideradas como normas para a produção jurídica: quer dizer, como as normas que regulam os procedimentos de regulamentação jurídica. Elas não regulam o comportamento, mas o modo de regular um comportamento, ou, mais exatamente, o *comportamento que elas regulam é o de produzir regras*” (grifamos). Ao comentar a classificação proposta pelo catedrático da Universidade de Turim, Paulo de Barros Carvalho considerou que o próprio Norberto Bobbio “não pôde evitar o reconhecimento ostensivo da tônica ‘conduta’, como destino finalístico de toda regulamentação normativa. Basta conferir as combinações de modalizadores que estariam obrigando as regras de estrutura: (PO), (PV), (PP), (OP), (OV), (OO), (VP), (VO) e (VV)”. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 43.

- e) “≠”: conectivo lógico disjuntor excludente. Representa a possibilidade de apenas uma das normas em conflito ser aplicada ao caso concreto (uma ou outra, mas não ambas);
- f) “→”: conectivo lógico condicional. Liga o antecedente ao conseqüente da norma.
- g) “N’ ”: conseqüente da sobrenorma de direito intertemporal que preceitua a aplicação da norma anterior, por exemplo.

Tratando-se de sobrenorma de direito intertemporal que determina a aplicação da norma posterior, como costuma acontecer com as normas que instituem penalidades menos severas, por exemplo, a fórmula seria: “D [(N’ ≠ N’) → N’]”.

2.1.9 Os planos em que se apresenta a linguagem do direito positivo e as sobrenormas de direito intertemporal

A concepção segundo a qual a linguagem do direito positivo se apresenta, para efeito de análise, em quatro subsistemas, os quais formam, em conjunto, a unicidade do texto jurídico-positivo, é um valioso instrumento metódico que pode esclarecer como são tecidas as relações entre as normas em conflito temporal e entre estas e as sobrenormas dirimentes desses conflitos.

Esse modelo de análise do direito vem sendo difundido de forma muito próspera por Paulo de Barros Carvalho⁹⁹, professor titular de Direito Tributário da USP e da PUC/SP. Segundo o modelo teórico desenvolvido por esse professor, o direito se manifesta, invariavelmente, nos seguintes planos de linguagem: (i) plano das formulações literais (S1); (ii) plano dos conteúdos de significação dos enunciados prescritivos (S2); (iii) plano das normas jurídicas (S3); e, (iv) plano da forma superior do sistema normativo (S4).

Para Paulo de Barros Carvalho, a trajetória da interpretação que conduz à composição do sentido completo da mensagem deôntica se processa da seguinte maneira: (i) o intérprete parte do encontro com o plano de expressão do direito, isto é, com o conjunto de letras, palavras, frases e períodos produzidos pelos órgãos criadores do direito (S1); (ii) em seguida, o intérprete passa a atribuir conteúdos significativos aos signos que encontra no plano de expressão (S2); (iii) após, combina as significações obtidas em S2 no esquema formal da

⁹⁹ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, pp. 67-88.

implicação deôntica, acomodando algumas no tópico de antecedente e outras no lugar sintático do conseqüente da estrutura condicional, constituindo, assim, o conjunto das normas jurídicas estrito senso (S3); (iv) por fim, o intérprete integra as unidades normativas construídas em S3 à totalidade sistêmica, inserindo-as na estrutura escalonada do sistema jurídico, em consonância com os eixos de subordinação e de coordenação estabelecidos por esse sistema (S4). Cumpridas todas essas diligências, surgirá para o intérprete a comunicação deôntica em sua plenitude significativa.

A partir desse instrumental epistemológico oferecido pelo professor Paulo de Barros Carvalho, fica fácil perceber como surgem os conflitos de normas jurídicas no tempo e como se dá a solução desse conflito no interior do sistema jurídico.

No plano S1 está a origem de todo o conflito. Os órgãos criadores do direito, nem sempre preocupados com a coerência interna do sistema, muitas vezes inserem enunciados prescritivos que se opõem a outros enunciados já existentes nesse conjunto. Tal oposição somente será percebida em S3, quando o intérprete ou aplicador do direito agrupar as significações obtidas em S2 no esquema lógica da norma jurídica. É no subdomínio das normas jurídicas estrito senso que o operador do direito poderá verificar que, a partir das significações obtidas (S2) no contato com o plano de expressão (S1), tornou-se possível construir duas ou mais normas jurídicas (S3) sucessivas que descrevem em suas hipóteses o mesmo suporte fático, porém prescrevem em seus conseqüentes condutas diversas.

Constatado o embate normativo, o operador do direito vê-se obrigado a ingressar no nível mais elevado do percurso gerativo de sentido deôntico, submetendo o conflito normativo ao todo sistêmico. Assim, ao ingressar no plano S4, o operador do direito encontrará as sobrenormas de direito intertemporal, parte da gramática jurídica que estabelece como os conflitos de normas jurídicas sucessivas no tempo devem ser resolvidos.

De posse dos critérios de solução oferecidos por essas sobrenormas, o intérprete ou aplicador do sistema (no caso de ser ele órgão do sistema) volta ao plano S3 para escolher qual das normas em conflito aplicará à situação fática considerada. Nesse momento, o operador do direito não mais terá diante de si um amontoado de normas conflitantes, mas um conjunto organizado de normas jurídicas: umas cedendo a primazia da incidência a outras por determinação das sobrenormas de direito intertemporal¹⁰⁰.

¹⁰⁰ Segundo Lourival Vilanova, “sistema existe onde as partes são proposições e entre elas há relações que as agrupam num todo consistente, interiormente coerente” (As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo, p. 117).

No entanto, é preciso considerar que a necessidade de se organizar as normas jurídicas na ordem superior de sistema não é exclusividade dos casos em que se busca uma solução para conflitos normativos. Antes, a integração das normas construídas ao todo sistemático é imperativo de todo trabalho exegético, pois, como ensina Paulo de Barros Carvalho, “a única forma de se entender o fenômeno jurídico, conclusivamente, é analisando-o como um sistema, visualizado no entrelaçamento vertical e horizontal dos inumeráveis preceitos que se congregam e se aglutinam para disciplinar o comportamento do ser humano, no convívio com seus semelhantes”¹⁰¹.

Na aplicação ou na apreciação científica do direito positivo, o operador do direito percorre, invariavelmente, todos esses planos da trajetória de construção do sentido completo da mensagem dêontica. Nessa trajetória, as sobrenormas de direito intertemporal exercem função de destaque na indicação do rumo a seguir no caso de conflitos de normas jurídicas no tempo, permitindo, assim, que o processo de positivação tenha curso.

2.1.10 Incidência das sobrenormas de direito intertemporal

No nosso percurso de análise das sobrenormas de direito intertemporal, descrevemos sua estrutura lógica, circunscrevemos seu suporte fático e delineamos as relações que tecem com as outras unidades do sistema jurídico. No entanto, o exame não estaria completo se não refletíssemos sobre a maneira como essas sobrenormas incidem sobre seu suporte fático¹⁰².

A questão da incidência das normas será estudada com mais profundidade no subitem 2.4.2.2, mas, desde já, cumpre-nos deixar registrado que a incidência ocorre *sempre* mediante um ato de vontade. É um querer empírico de um sujeito individual ou coletivo, ressalta Lourival Vilanova¹⁰³, que movimenta as estruturas do direito. Por si só, a norma jurídica não

¹⁰¹ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 123. Geraldo Ataliba é, sem sombra de dúvida, um dos maiores defensores da visão do direito como um todo sistemático, vale dizer, como o “conjunto ordenado e sistemático de normas, construído em torno de princípios coerentes e harmônicos, em função de objetivos socialmente consagrados”. E sistema, ensina o mestre, não é caracterizado pela soma de seus elementos, mas pelas *funções* coordenadas que esses elementos desempenham “uns em função dos outros e todos harmonicamente, em função do todo (sistema)” (Sistema constitucional tributário brasileiro, pp. 3/7).

¹⁰² Lembremo-nos de que o suporte fático dessas sobrenormas é o conflito temporal entre outras normas jurídicas. (Cf. Lourival Vilanova. Causalidade e relação no direito, pp. 126-7).

¹⁰³ Teoria da norma fundamental, p. 318/325. Confira-se: “Positiva é a norma que provém de um ato, este, por sua vez, regulado por outra norma. Entre norma e norma intercala-se um ato de criação. As normas não provêm de outras normas por derivação inferencial-dedutiva. Nos sistemas dedutivos, os atos, suportes do processo inferencial, não entram em conta. Os atos de representar, querer, pensar, como fatos psicológicos, não entram no sistema matemático, ou no sistema lógico. No direito, tais atos são indispensáveis componentes

tem força para movimentar-se em direção às condutas que pretende regular. Por essa razão, o direito depende do homem para movimentar suas estruturas, “sacando de normas gerais e abstratas outras gerais e abstratas, gerais e concretas, individuais e concretas, para disciplinar juridicamente comportamentos intersubjetivos”¹⁰⁴. Portanto, não há incidência se não houver um ato humano aplicando a norma jurídica ao caso concreto.

E a aplicação das normas jurídicas, anota o professor Paulo de Barros Carvalho, “se consubstancia no trabalho de relatar, *mediante o emprego de linguagem competente*, os eventos do mundo real-social (descritos no antecedente das normas gerais e abstratas), bem como as relações jurídicas (prescritas no conseqüente das mesmas regras)”¹⁰⁵.

Dessa maneira, assim como ocorre com as demais normas integrantes do sistema jurídico, as sobrenormas de direito intertemporal também não incidem sozinhas. Requerem sempre a aplicação concreta sobre um conflito de normas sucessivas no tempo (com o perdão do pleonasma).

E se a aplicação é o trabalho de relatar em linguagem competente os acontecimentos do mundo real-social que encontram correspondência com as hipóteses de normas gerais e abstratas, somente quando o agente habilitado pelo sistema constituir em linguagem competente a subsunção de determinado acontecimento do mundo fenomênico à hipótese da norma eleita segundo os critérios da sobrenorma de direito intertemporal é que se poderá dizer que a sobrenorma de direito intertemporal incidiu.

Com efeito, se o órgão do sistema construir a sobrenorma de direito intertemporal e, com base nesta, escolher a norma aplicável para regular a situação concreta, mas deixar de registrar em linguagem a subsunção do fato (social ou semiótico) à hipótese da norma geral e abstrata eleita para regulá-lo, não haverá que se falar em incidência dessa norma, nem tampouco da sobrenorma de direito intertemporal.

Somente quando a norma geral e abstrata eleita de acordo com os critérios da sobrenorma de direito intertemporal incidir sobre o caso concreto, vale dizer, somente no momento em que o órgão do sistema produzir os enunciados prescritivos que servirão de base para a construção da norma individual e concreta ou produzir os enunciados que servirão de base para a construção de outras normas gerais e abstratas (no caso de conflito de normas de produção normativa), é que se poderá dizer que a sobrenorma de direito intertemporal incidiu

para o automovimento do direito, para sua constituição em graus (...). Sem o fato de querer empírico de um sujeito individual ou de um sujeito coletivo, exercido em determinada forma (juridicamente preestabelecida), não se constitui a norma”.

¹⁰⁴ Paulo de Barros Carvalho. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, pp. 36-7.

¹⁰⁵ Curso de direito tributário, p. 90 (grifos do original).

sobre seu suporte fático imediato (conflito de normas) e mediato (situação fática regulada pelas normas em conflito)¹⁰⁶.

E se não há incidência sem registro em linguagem competente, pode-se dizer que a incidência das sobrenormas de direito intertemporal fica devidamente registrada nos veículos introdutores das normas produzidas, tendo em vista participarem ativamente do processo de produção normativa, assumindo papel decisivo na escolha do fundamento de validade destas normas.

Tratando-se de norma individual e concreta veiculada pelo ato de lançamento tributário, por exemplo, a incidência da sobrenorma de direito intertemporal ficará registrada na motivação do lançamento, tida como a indicação da causa e dos elementos determinantes da prática do ato administrativo, bem como do dispositivo legal em que se funda¹⁰⁷.

Sempre que alguém quiser conhecer os *motivos* pelos quais determinada norma jurídica foi produzida tendo como fundamento de validade a norma N' e não N'', promulgada posteriormente, terá acesso franqueado, por meio das marcas do processo de enunciação deixadas na norma introdutora, à incidência da sobrenorma de direito intertemporal que presidiu a escolha de N' como norma competente a regular o caso concreto.

2.1.11 Tipos de conflitos¹⁰⁸ de normas jurídicas no tempo

Anota Paul Roubier¹⁰⁹ que os conflitos de “leis” no tempo ocorrem em relação aos “fatos que se acham colocados no limite da duração da aplicação das leis, de tal sorte que eles podem ser governados, em todo ou em parte, pela lei anterior ou pela posterior, e é por isso

¹⁰⁶ Esse incidir sobre a situação fática é sempre por intermédio da norma eleita de acordo com os critérios oferecidos pela sobrenorma de direito intertemporal, conforme nos ensina Lourival Vilanova: “o *suporte fático da norma material aplicanda não é o da norma de colisão*. Ele é *imediato* em relação àquela; em relação a esta, é *mediato*. Pois esta só alcança o suporte fático através da norma material, por *interposição dela*” (Causalidade e relação no direito, p. 131) (grifos do original).

¹⁰⁷ Hely Lopes Meirelles. Direito administrativo brasileiro, p. 181.

¹⁰⁸ Preferimos utilizar o termo “conflito” porque é mais abrangente do que os termos “oposição” ou “contradição”, posto que estas são expressões utilizadas para designar incongruências lógicas. Dessa feita, entre a proposição “Op” e “P-p”, há uma contradição. Porém, entre a norma jurídica que determina a tributação do evento “x” pela alíquota de 10% (Op) e a norma jurídica posterior que determina a tributação do mesmo acontecimento “x” pela alíquota de 15% (Op) não há oposição do tipo “Op.P-p” ou “Vp.Pp”, mas há conflito em sentido amplo. A esse respeito, Kelsen afirma que “um conflito entre normas não é uma contradição lógica e jamais pode ser a ela comparado” (Derrogation, p. 351 *apud* Tárek Moysés Moussalem. Revogação em matéria tributária, p. 193). Sobre o quadro de oposições lógicas, ver Delia Teresa Echave, María Eugenia Urquijo e Ricardo A. Guibourg. Lógica, proposición y norma, p. 114.

¹⁰⁹ Le droit transitoire: conflits des lois dans le temps, p. 4 (tradução de Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça. O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 92, nota de rodapé).

que se diz que as leis entram em competição, entram em conflito”. O conflito das “leis” no tempo, sublinha o mestre francês, “nasce não da coexistência das leis, mas da sua sucessão”.

Observando justamente o fenômeno da sucessão das leis, Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça¹¹⁰ conclui que, quando uma lei entra em vigor, esta pode encontrar situações jurídicas:

- 1) integralmente consumadas no passado, isto é, que tenham se iniciado e encerrado integralmente antes de sua entrada em vigor;
- 2) em curso de produção de efeitos, vale dizer, que se constituíram de acordo com os critérios da norma veiculada pela lei antiga, mas que ainda produzem efeitos quando da promulgação da norma veiculada pela lei nova; e,
- 3) situações jurídicas em curso de constituição segundo os critérios da norma jurídica veiculada pela lei antiga.

Assim, de acordo com as hipóteses levantadas pela autora, a nova norma jurídica - isto é, norma construída com os enunciados prescritivos veiculados pela lei nova - pode:

- (i) pretender regular somente os acontecimentos ocorridos após sua entrada em vigor, permitindo que os acontecimentos ocorridos durante a vigência da norma antiga sejam por esta regulados, respeitando seus efeitos passados e futuros;
- (ii) pretender regular os acontecimentos ocorridos durante a vigência da norma antiga, determinando, inclusive, a desconstituição dos fatos jurídicos produzidos com base nesta norma, bem assim dos efeitos decorrentes desses fatos jurídicos;
- (iii) permitir que a norma anterior regule os acontecimentos ocorridos sob a sua égide, porém atribuindo-lhes, a partir do início de sua vigência, conseqüências diversas daquelas previstas naquela norma.

Todavia, conquanto em todos esses casos esteja presente a sucessão de leis, conflito de normas jurídicas no tempo somente haverá quando “a lei nova atingir: a) atos e fatos passados; b) efeitos já consumados de atos e fatos passados, e c) efeitos presentes e futuros de atos e fatos passados”¹¹¹.

¹¹⁰ O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 91.

¹¹¹ A.R. Sampaio Dória. Da lei tributária no tempo, p. 94. Ajustando os termos utilizados por Sampaio Dória ao modelo que vimos adotando, em que o fato jurídico somente surge com o relato em linguagem jurídica competente da ocorrência concreta do evento previsto na hipótese da norma geral e abstrata, teríamos: a) acontecimentos passados e fatos jurídicos constituídos com base nesses eventos; b) efeitos já consumados de fatos jurídicos; c) efeitos presentes e futuros de fatos jurídicos. Evitamos falar em “fato jurídico passado” porque, se o fato jurídico já existe quando do surgimento da nova norma, será, inevitavelmente, *passado* em

Dessa forma, pode-se afirmar que, no caso (i), não há conflito temporal de normas jurídicas. Se a nova norma dirige-se apenas aos acontecimentos ocorridos após sua entrada em vigor, respeitando a vigência da norma antiga em relação aos eventos verificados sob sua égide, não há que se falar em conflito normativo-temporal. Analisada a questão pela teoria das classes, verifica-se que não há intersecção entre os fatos sujeitos à incidência da norma antiga (classe N') e os fatos sujeitos à incidência da norma nova (classe N''). Vale dizer, as classes N' e N'' são disjuntas¹¹².

No caso (ii), o conflito ocorre porque a norma nova alcança fatos sobre os quais a norma antiga poderia ter incidido, ou efetivamente incidiu (classe N'). Assim, considerando que a nova norma se torna aplicável a todos os fatos (= eventos para o mundo do direito) que vierem a ocorrer após sua entrada em vigor (classe N'') e a todos os fatos ocorridos durante a vigência da norma anterior (N'), pode-se dizer que N' é uma subclasse própria¹¹³ de N''. A antinomia entre normas, nesse caso, é do tipo total-parcial¹¹⁴. No entanto, se a nova norma foi produzida somente para regular os fatos ocorridos durante a vigência da norma anterior, pode-se dizer que N' é uma subclasse de N''¹¹⁵. Nessa hipótese, a antinomia é do tipo total-total¹¹⁶.

No caso (iii), apenas aparentemente não há conflito de normas jurídicas no tempo¹¹⁷. O conflito existe porque não é possível que a norma jurídica regule apenas as consequências de determinado fato jurídico, sem regular a constituição do próprio fato jurídico¹¹⁸. Tratando-

relação a esta. Também evitamos falar em efeitos de eventos porque efeitos *jurídicos* são consequências de *fatos jurídicos*, isto é, instauram-se automática e infalivelmente assim que o fato jurídico é constituído.

¹¹² Classes disjuntas são aquelas que não contêm nenhum elemento em comum (Cf. Alfred Tarski. *Introducción a la lógica*, p. 102).

¹¹³ Se todo elemento de uma classe *K* é um elemento da classe *L*, mas nem todo elemento da classe *L* é um elemento da classe *K*, diz-se que a classe *K* é uma subclasse própria da classe *L* (*L* inclui a *K* como subclasse própria) (Cf. Alfred Tarski. *Introducción a la lógica*, p. 102).

¹¹⁴ De acordo com Tércio Sampaio Ferraz Jr., há antinomia total-parcial “quando uma das normas não pode ser aplicada em nenhuma circunstância, sem entrar em conflito com outra, enquanto a outra tem um campo de aplicação que entra em conflito com a anterior apenas em parte” (*Introdução ao estudo do direito*, p. 215).

¹¹⁵ Se todos os elementos da classe *K* forem, ao mesmo tempo, um elemento da classe *L*, diz-se que a classe *K* é uma subclasse da classe *L* e vice-versa (Cf. Alfred Tarski. *Introducción a la lógica*, p. 102).

¹¹⁶ Há antinomia total-total “quando uma das normas não pode ser aplicada em nenhuma circunstância, sem entrar em conflito com a outra” (Cf. Tércio Sampaio Ferraz Jr. *Introdução ao estudo do direito*, p. 215).

¹¹⁷ Pontes de Miranda defende veementemente que a nova norma pode regular os efeitos presentes e futuros de fatos jurídicos constituídos antes de sua entrada em vigor. Para Pontes, “trata-se de efeito normal, imediato, e de modo nenhum retroativo” (*Comentários à Constituição de 1967*, Tomo V, p. 97). No mesmo sentido, Roubier defende que a lei nova deve respeitar os efeitos jurídicos produzidos no império da lei antiga e regular tais efeitos a partir da data da sua promulgação. Salienta o autor francês que o efeito imediato da lei nova deve ser considerado como regra geral, sustentando que a lei nova se aplica, imediatamente, a todos os efeitos futuros das relações jurídicas nascidas ou por nascer quando da sua entrada em vigor (*Les conflits de lois dans le temps: théorie dite de la non-retroactivité des lois*, p. 378 *apud* Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça. *O princípio constitucional da irretroatividade da lei*, pp. 103 - tradução da autora).

¹¹⁸ De acordo com Paulo de Barros Carvalho, o conseqüente da norma individual e concreta “é efeito jurídico próprio do acontecimento fático previsto no antecedente. É a chamada eficácia jurídica do fato, instalando-se, automática e infalivelmente, tão só aconteça o relato do evento, em linguagem competente” (*Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, pp. 263-4).

se de fato jurídico constituído antes da entrada em vigor da nova norma, somente será possível atribuir-lhe novos efeitos se a norma individual e concreta existente for substituída por outra que contenha o mesmo antecedente, mas conseqüências diversas. E na constituição dessa nova norma individual e concreta será colhido, inexoravelmente, evento ocorrido na vigência da norma antiga.

A afirmação não se alteraria caso a constituição do fato jurídico (que toma como pressuposto evento ocorrido na vigência da norma antiga) viesse a ocorrer, apenas, quando já vigente a nova norma. Nesse caso, sendo aplicada a norma nova para regular os efeitos desse fato jurídico, haveria, da mesma forma, aplicação da norma posterior a acontecimento ocorrido na vigência da norma antiga.

Nesse sentido, devemos lembrar que a norma jurídica caracteriza-se por apresentar estrutura implicacional: o antecedente liga-se ao conseqüente por um vínculo de dever ser. Em linguagem formalizada: “ $D(p \rightarrow q)$ ”. Dessa forma, não existe norma jurídica que apenas descreva um acontecimento de possível ocorrência, ou apenas prescreva uma conduta. Quer dizer, não existe norma jurídica nos esquemas “ $D(p)$ ” ou “ $D(q)$ ”. Destarte, se o evento ocorreu na vigência da norma “ $D(p \rightarrow q)$ ”, segue-se que o fato jurídico que tomar esse evento como pressuposto somente poderá produzir os efeitos “ q ”, sob pena de se invalidar o condicional¹¹⁹ que sustenta a estrutura normativa. Por esse motivo, se norma posterior dispuser que “ $D(p \rightarrow r)$ ”, alcançando, a partir de sua entrada em vigor, os efeitos de acontecimentos ocorridos na vigência da norma “ $D(p \rightarrow q)$ ”, não estará, apenas, prescrevendo nova conseqüência à conduta ligada a esses acontecimentos. Estará, em verdade, retroagindo para tomar como pressuposto de sua incidência eventos ocorridos antes de sua entrada em vigor (“ p ”). Caso os fatos jurídicos baseados nesses fatos sociais ou semióticos (= eventos para o direito) já tiverem sido constituídos quando da entrada em vigor da nova norma, a atribuição de novos conseqüentes a esses acontecimentos equivale à autorização para que as normas individuais e concretas produzidas de acordo com a norma antiga “ $D(p \rightarrow q)$ ” sejam desconstituídas e, em seu lugar, sejam produzidas outras, consoante o fundamento de validade “ $D(p \rightarrow r)$ ”.

Nessa hipótese, considerando que a nova norma se torna passível de incidência sobre todos os fatos que vierem a ocorrer após sua entrada em vigor (classe N'') e a todos os fatos ocorridos no período de vigência da norma anterior (N'), pode-se dizer que N' também é uma

¹¹⁹ Uma fórmula composta pelo conectivo condicional será falsa se a proposição antecedente for verdadeira e a proposição conseqüente falsa. Será verdadeira em todos os demais casos (Delia Teresa Echave, María Eugenia Urquijo e Ricardo A. Guibourg. Lógica, proposición y norma, p. 56).

subclasse própria de N”. Mas o conflito aqui é do tipo parcial-parcial¹²⁰, pois a nova norma não atinge os efeitos passados do fato jurídico que pretende regular.

No entanto, se a nova norma foi produzida somente para atribuir novos efeitos, a partir de sua entrada em vigor, a fatos ocorridos na vigência da norma antiga (ou a fatos jurídicos constituídos com base na norma antiga), pode-se dizer que N’ é uma subclasse de N”. Tendo em vista o respeito, pela nova norma, aos efeitos da norma anterior produzidos antes de sua entrada em vigor, o conflito aqui também é do tipo parcial-parcial.

Regressando ao tema central do presente subitem, ainda é preciso dizer que a situação (i) é denominada pela doutrina de *ultratatividade* ou *sobrevivência da norma antiga*, pois a norma anterior continua irradiando efeitos sobre os acontecimentos ocorridos sob seu intervalo de subsunção mesmo após o início da vigência da nova norma.

O caso (ii) é denominado pela doutrina de *retroatividade da norma nova*, uma vez que esta se volta para disciplinar situações ocorridas antes mesmo de sua entrada em vigor.

Nesse ponto, cumpre lembrar que a retroatividade das normas nem sempre é vedada pelo sistema do direito positivo. A norma que comina penalidade menos severa e a decisão de inconstitucionalidade em controle concentrado, por exemplo, são típicos casos de retroatividade permitida pelo sistema jurídico brasileiro. A possibilidade ou não de determinada norma retroagir, quando em conflito com norma anterior, dependerá do que dispuserem as sobrenormas de direito intertemporal existentes no sistema.

No nosso entendimento, como já ficou registrado linhas atrás, o caso (iii) também pode ser conceituado como hipótese de *retroatividade* da norma nova. Ora, se na época da ocorrência do acontecimento regulado a norma existente previa a consequência “q” para o fato “p”, alterar essa consequência no presente equivale, em tudo e por tudo, a fazer retroagir, à data da ocorrência desse evento, a norma nova que prescreve a consequência “r” para o mesmo fato “p”. Ressalvamos, porém, o entendimento de Pontes de Miranda sobre o assunto, bem como de todos os adeptos da chamada “teoria da situação objetiva”, a qual tem em Paul Roubier seu maior defensor. Para esses juristas, a aplicação da norma jurídica nova aos efeitos presentes e futuros de fatos jurídicos existentes quando de sua entrada em vigor caracteriza o efeito imediato ou irretroativo das normas¹²¹.

¹²⁰ Há antinomia parcial-parcial “quando duas normas têm um campo de aplicação que parte entra em conflito com o da outra, em parte não entra” (Cf. Tércio Sampaio Ferraz Jr, Introdução ao estudo do direito, p. 215).

¹²¹ Sampaio Dória também defende que somente haverá retroatividade se a nova norma regular efeitos dos fatos jurídicos inteiramente consumados antes de sua entrada em vigor, mas não quando a nova norma regular efeitos futuros de fatos jurídicos existentes quando do início de sua vigência. Confira-se: “Por *retroatividade*, entendemos a virtude que possui a lei nova de regular diferentemente atos e fatos, bem assim seus efeitos, consumados inteiramente em campo anterior ao de sua vigência. Por *irretroatividade* ou *efeito imediato*,

Por fim, uma última consideração merece ser feita antes de encerrarmos este subitem. Se a nova norma atingir acontecimentos do mundo real-social que não chegaram a satisfazer os critérios da hipótese da norma anterior, não há que se falar em conflito de normas jurídicas no tempo. Se o acontecimento do mundo fenomênico não reuniu as características necessárias para amoldar-se à hipótese da norma anterior, nada impede que a nova norma incida sobre esse acontecimento. Portanto, não há conflito normativo-temporal se a nova norma atingir “situações jurídicas em curso de constituição” consoante a norma antiga, para nos valermos da expressão empregada por Sampaio Dória. Nesse caso, sim, há autêntico efeito imediato ou irretroatividade da nova norma.

2.1.12 Critérios para a identificação dos conflitos de normas jurídicas no tempo

A ocorrência de conflitos de normas jurídicas no tempo está condicionada à coexistência dos seguintes critérios: a) sucessividade de normas; b) identidade da matéria regulada; c) divergência quanto ao conteúdo da conduta prescrita; e d) existência de validade, vigência e eficácia das normas em conflito.

O requisito da sucessividade indica que o conflito de normas jurídicas no tempo somente surge entre normas postas no ordenamento jurídico em marcos temporais distintos. Como observou Roubier¹²², “le conflit de lois dans le temps naît, non pas de la coexistence des lois, mais de leur succession”. Por esse raciocínio, não haverá o conflito temporal se a norma jurídica disciplinar, inauguralmente, determinada conduta, ainda que o faça de forma retroativa.

Poder-se-á objetar que, se a norma que proíbe inauguralmente a conduta “p” retrotrair seus efeitos para período anterior à sua entrada em vigor, entrará em conflito com a *norma geral exclusiva*¹²³ ou *excludente* que permite a conduta “p”. Todavia, havemos de considerar

compreendemos a aplicabilidade imediata da lei nova apenas aos fatos e atos ocorridos após sua entrada em vigor, bem como aos efeitos de atos ou fatos passados mas verificados já sob o império da lei nova. Por *sobrevivência da lei antiga* ou *ultratividade*, exprimimos a preservação da lei pretérita, sua eficácia residual, para regular excepcionalmente os efeitos de fatos e atos passados, embora tais efeitos se verifiquem ao tempo da lei nova” (Da lei tributária no tempo, p. 95).

¹²² “O conflito das leis no tempo nasce, não da coexistência das leis, mas de sua sucessão” (Le droit transitoire: conflits des lois dans le temps, p. 4, tradução de Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça. O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 92, nota 2).

¹²³ Segundo Norberto Bobbio, “todos os comportamentos não-compreendidos na norma particular são regulados por uma *norma geral exclusiva*, isto é, pela regra que exclui (por isso é exclusiva) todos os comportamentos (por isso é geral) que não sejam aqueles previstos pela norma particular. Poder-se-ia dizer, também, que as

que o princípio ontológico segundo o qual o que não está proibido está permitido (e suas derivações) é “utilíssimo para a compreensão do sistema positivo, como juízo enunciativo que é, mas não se reveste dos caracteres lógico-formais das regras jurídicas, como realidade que integre a região ôntica do jurídico normativo”¹²⁴.

Dessa forma, por não se revestir da estrutura lógica das normas jurídicas, a “norma geral excludente” anterior não entra em conflito temporal com a “norma geral includente” posterior.

A identidade da matéria regulada informa que somente haverá conflito de normas jurídicas no tempo se as normas sucessivas dirigirem-se à mesma região material da conduta humana. Com efeito, um mesmo acontecimento pode ser tomado como suporte fático de n normas jurídicas, cada uma prescrevendo uma conduta materialmente diversa¹²⁵. Nesse caso, não há que se falar em conflito normativo-temporal. Esse conflito somente surgirá se existirem “disposições jurídicas consecutivas *sobre o mesmo assunto*”¹²⁶.

Também não basta que as normas sejam sucessivas e prescrevam a mesma conduta. É necessário que a direção da conduta prescrita pelas normas sucessivas seja diferente. Se normas sucessivas que regulam a mesma matéria prescreverem exatamente a mesma conduta, não haverá conflito temporal. Consoante lição do professor Paulo de Barros Carvalho¹²⁷, “se duas ou mais normas servirem-se do mesmo antecedente e prescreverem a mesma regulação da conduta, então todas equivalem a uma só” ou, em linguagem formalizada, “ $(Vp.Vp.Vp.Vp.Vp)=Vp$ ”. Essa situação é explicada pela lei lógica da idempotência da

normas nunca nascem sozinhas, mas aos pares: cada norma particular, que podemos chamar de inclusiva, está acompanhada, como se fosse por sua própria sombra, pela norma geral exclusiva” (Teoria do ordenamento jurídico, p. 133) (grifos do original). No mesmo sentido, Kelsen estabelece que “a ordem jurídica regula a conduta humana não só positivamente, prescrevendo certa conduta, isto é, obrigando a esta conduta, mas também negativamente, enquanto permite uma determinada conduta pelo fato de não a proibir. O que não é juridicamente proibido é juridicamente permitido” (Teoria pura do direito, p. 270). Vista a questão pelo princípio lógico da interdefinibilidade dos modais, tem-se que: $-Op \equiv V-p \equiv P-p$; $-O-p \equiv Vp \equiv Pp$; $-Vp \equiv -O-p \equiv Pp$; $-V-p \equiv -Op \equiv P-p$. Em termos não formalizados: (i) a não-obrigatoriedade de uma conduta equivale à permissão para não realizar essa conduta; (ii) a não-obrigatoriedade da omissão de uma conduta equivale à permissão para realizar essa conduta; (iii) a não-proibição de uma conduta equivale à permissão para realizar essa conduta; (iv) a não-proibição da omissão de uma conduta equivale à permissão para omitir essa conduta.

¹²⁴ Paulo de Barros Carvalho. Curso de direito tributário, p. 204. Nesse trecho de sua obra, o professor refere-se ao princípio do direito público segundo o qual o que não estiver permitido está proibido. Acreditamos, no entanto, que suas observações em relação a esse princípio são totalmente aplicáveis à norma geral exclusiva tratada por Bobbio e Kelsen.

¹²⁵ Ensina Lourival Vilanova que o mesmo fato F pode irradiar múltiplos efeitos E' , E'' , E''' sem que estes entrem em conflito, desde que cada efeito E pertença a um subsegmento do universo jurídico. Admite Vilanova que, dentro do mesmo segmento do direito, “essa multiefectualidade pode trazer ambigüidades e indecisões”. Da mesma forma, “um mesmo efeito E (obrigação indenizatória pelo dano) pode ligar-se a fatos jurídicos F' , F'' , F''' ..., diversos distribuídos em subsegmentos do mundo do direito (fato ilícito tributário, fato ilícito civil, fato ilícito administrativo, fato ilícito penal)” (Causalidade e relação no direito, p. 109).

¹²⁶ Carlos Maximiliano. Direito intertemporal ou teoria da retroatividade das leis, p. 7 (grifamos).

¹²⁷ O princípio da segurança jurídica em matéria tributária, p. 77.

conjunção (ou conjuntor), que pode ser assim enunciada: “(p.p)≡p” ou, utilizando um dos modais deônticos: “(Op.Op) ≡Op”. Em linguagem não formal, tem-se que: obrigar alguém à conduta *p* e obrigar alguém à conduta *p* equivale a obrigar alguém à conduta *p*. Independentemente de qual norma for aplicada ao caso concreto (se a nova ou a antiga), a regulação da conduta não se altera; por esse motivo, não há conflito normativo.

É necessário também que as normas em conflito apresentem validade, vigência e eficácia. Caso uma das normas já tenha sido expulsa do sistema por decisão do órgão responsável (perda da validade), não tenha adquirido vigência ou não apresente eficácia pela ausência de outra norma que lhe dê condições de incidibilidade (ineficácia técnico-sintática), não haverá conflito de normas. Nessa situação, poderá surgir dúvidas quanto à possibilidade ou não de a norma válida, vigente e eficaz existente incidir sobre o caso concreto, mas não se terá, propriamente, conflito de normas. Não há dúvida sobre qual norma aplicar. A dúvida reside em saber se a única norma que tem condições de incidir sobre o caso concreto pode alcançar, por exemplo, acontecimentos consumados antes de sua entrada em vigor¹²⁸.

Ao analisar essa questão, Norberto Bobbio¹²⁹ entreviu apenas duas condições para a ocorrência de conflito geral entre normas, quais sejam: (i) as duas normas devem pertencer ao mesmo ordenamento; e (ii) as duas normas devem ter o mesmo âmbito de validade (temporal, espacial, pessoal e material). Lembramos que o âmbito temporal de validade a que alude Norberto Bobbio não se confunde com o tempo da introdução da norma no sistema do direito positivo, mas com o próprio critério material da hipótese normativa. Nesse sentido, esclarece o mestre italiano que a norma que proíbe fumar das cinco às sete não conflita com a norma que permite fumar das sete às nove (validade temporal). Da mesma forma, a norma que proíbe fumar na sala de cinema não é incompatível com a norma que permite fumar na sala de espera (validade espacial). De igual modo, a norma que proíbe aos menores de dezoito anos fumar não conflita com a norma que permite aos adultos fumar (validade pessoal). Por fim, a norma que proíbe fumar charutos não é incompatível com a norma que permite fumar cigarros (validade material). Acatamos inteiramente as lições do insigne mestre, objetando, apenas, que o que ele aponta como critério temporal da validade acaba sendo compreendido pelo seu conceito de critério material de validade.

¹²⁸ Veremos essa questão de forma mais detida quando tratarmos do início da vigência das normas jurídicas.

¹²⁹ Teoria do ordenamento jurídico, p. 87.

2.2 O TEMPO NO DIREITO

Durante muitos séculos, o *tempo*¹³⁰ foi um dos principais objetos de investigação da filosofia e da ciência. No decorrer da história, o tempo foi considerado como algo absoluto (Newton), como construção subjetiva, como categoria *a priori* da sensibilidade (Kant) e, até mesmo, como um não-ser. Célebre, nesse sentido, é a afirmação de Santo Agostinho quanto ao não-ser do tempo, lembrada por Eurico Marcos Diniz de Santi¹³¹: “o passado não tem ser porque não é mais (*iam non est*), o futuro, porque ainda não é (*nodum est*), e o presente porque não permanece”.

No entanto, a discussão sobre a existência concreta ou transcendental do tempo perdeu força com o advento da revolucionária teoria da relatividade, de Albert Einstein. No início do século XX, com apenas vinte e seis anos de idade, “Albert Einstein demoliu a idéia de um tempo absoluto, que tinha trezentos anos”¹³², ao demonstrar que qualquer afirmação sobre o tempo depende de fatores que acabam por relativizá-lo em relação a cada observador. Comprovou o renomado físico e matemático que “as medidas de tempo feitas por observadores com estados de movimento diferentes não concordam entre si; com relação a um observador estacionário, o tempo medido por um relógio depende de sua velocidade e, levando em conta a gravidade, depende até da localização do relógio no espaço”¹³³.

A idéia da relatividade do tempo ganhou força com os modernos estudos da linguagem e, principalmente, com as análises das línguas idiomáticas desenvolvidas pelo poliglota e filósofo tcheco-brasileiro Vilém Flusser. Em seus trabalhos, Flusser não apenas demonstra com insuperáveis argumentos que cada língua cria uma realidade distinta¹³⁴, como também que cada língua estabelece um tempo igualmente distinto. Para provar sua afirmação sobre a

¹³⁰ A palavra “tempo” é altamente ambígua. Pode significar tempo físico (tempo que a velocidade da luz leva para ir de uma vela até os olhos de um observador), tempo psicológico (“parece que foi ontem que nos formamos”; “o dia, hoje, não passa”, “este ano voou”), tempo no sentido meteorológico (“o dia está chuvoso”), tempo histórico, tempo sociológico etc. Os físicos Peter Coveney e Roger Highfield discorrem sobre não menos do que cinco “tempos” existentes, a saber: a) tempo literário; b) tempo histórico-cultural; c) tempo filosófico; d) tempo físico (que se desdobra em newtoniano e einsteiniano) e e) tempo quântico (A flecha do tempo, pp. 19-27).

¹³¹ Decadência e prescrição no direito tributário, p. 39.

¹³² Peter Coveney e Roger Highfield. A flecha do tempo, p. 61.

¹³³ Peter Coveney e Roger Highfield. *Op. cit.*, p. 62.

¹³⁴ Para Flusser, “cada língua é um mundo diferente, cada língua é o mundo inteiro, e diferente de toda outra língua”. Língua, portanto, é realidade e “não há realidade além da língua”. Por esse motivo, “o intelecto, realizado na conversação de uma língua específica, apreende, compreende e articula a realidade específica de sua língua”. Dessa forma, o conhecimento é válido somente no campo de uma língua. Do mesmo modo, a verdade só existe dentro de uma língua específica. A verdade absoluta, observa Flusser, como correspondência entre a língua e o “algo” que ela significa, “é tão inarticulável quanto esse ‘algo’” (Língua e realidade, páginas por ordem de citação: 128, 202, 128 e 46).

existência de um tempo criado por cada língua, Flusser¹³⁵ examina a frase “eu irei” nas línguas alemã, inglesa, tcheca e, por óbvio, portuguesa. As conclusões de Flusser são, de fato, impressionantes. Demonstra que, na língua alemã, o futuro é algo inevitável. Nessa língua, há uma espécie de passividade do homem em relação ao futuro e isto explicaria “o pensamento filosófico alemão quanto à história, e, mais, especialmente, Hegel”. Para o povo inglês, ao contrário do alemão, o homem é ativo em relação ao tempo. O futuro, nessa língua, é construção da vontade (“*he will go = ele quer ir*”), enquanto que o passado é concebido como obra daquele que fala ou pensa em inglês (“*I have gone = fui*, no sentido de *fiz o andar e agora é meu*”). Na língua portuguesa, o futuro é uma qualidade, uma propriedade do presente (“eu irei” = “eu hei de ir” = “eu *tenho* de ir”). Quem fala ou pensa em português *tem* o futuro, em sentido muito parecido com aquele que fala ou pensa na língua inglesa (“shall”), porém não idêntico.

Mas é quando Flusser discorre sobre sua língua mãe que vem à tona a expressiva diferença dos tempos instituídos por cada língua. Explica Flusser que, em tcheco, o futuro, no sentido em que o conhecemos, simplesmente não existe. O verbo “irei” em tcheco significa, aproximadamente, “serei andar contínuo”, de tal forma que a frase “em abril freqüentarei a escola”, nessa língua, seria “em abril serei um andar contínuo dentro da escola”. Essa forma de construção da língua tcheca leva à conclusão de que a distinção entre presente e futuro não é claramente estabelecida para o povo eslavo. Quando esse povo pensa em futuro, pondera Flusser, desliza, sem perceber, e de forma gradativa, do presente para o futuro.

As experimentações de Vilém Flusser com essas quatro línguas não deixam dúvidas de que cada língua produz seu próprio significado de tempo. E o homem, quase sempre sem perceber, tem o *tempo* da sua vida determinado pelo *tempo* da língua na qual pensa. O tempo, conclui Flusser, “não é, portanto, uma *categoria de conhecimento* ou uma *forma de encarar a coisa* (*Anschauungsform*, de Kant), nem muito menos uma categoria da *realidade*, como nos fazem crer as filosofias tradicionais, mas é uma forma gramatical variável que informa nossos pensamentos (frases) de acordo com a língua na qual pensamos num dado instante”¹³⁶.

Em sendo assim, não tem sentido falarmos na existência *do* tempo, *do* passado, *do* presente ou *do* futuro. *O* tempo, se é que existe, é inarticulável, indizível e, como tal, não pode ser representado pelo homem, não existe para nós, já que *os limites do nosso mundo são os*

¹³⁵ Língua e realidade, pp. 90-8.

¹³⁶ Língua e realidade, p. 98.

*limites da nossa linguagem*¹³⁷. Podemos falar, entretanto, no passado, no presente e no futuro de uma língua específica. Quer dizer, falar do tempo no universo de determinada língua.

Feita essa breve visita às inquietantes conclusões de Vilém Flusser sobre a não-existência de um tempo absoluto, poderia o leitor perguntar: “Mas o que isto tem que ver com o direito?” E a resposta a essa pergunta seria: exatamente tudo.

O direito, como já afirmamos outras tantas vezes no decorrer deste trabalho, é uma linguagem, isto é, um objeto cultural que se manifesta por meio de linguagem. Sendo linguagem, cria sua própria realidade e, por conseguinte, seu próprio tempo.

No universo da linguagem do direito, o tempo é a juridicização de determinadas seções do suceder da realidade social. O direito *seleciona* momentos do tempo social (calendário, horas, minutos, segundos) e os juridiciza para marcar, por exemplo, o exato momento em que um acontecimento se torna relevante para o mundo jurídico, o intervalo de tempo no qual um direito subjetivo pode ser exercido ou para estipular o exato instante em que uma conduta deve ser considerada como não observada, ensejando, desse modo, a aplicação de uma penalidade. Assim como “a própria morte não é fato que entra nu, em sua rudeza, em sua definitividade, no mundo jurídico”¹³⁸, para dizermos em termos ponteanos, o tempo da realidade social também não entra, todo ele, no direito. No direito, acentuou Luhmann¹³⁹, “existem outros passados e outros futuros se se o compara com outros âmbitos da sociedade”. Outros passados, futuros e também presentes, diríamos nós.

Porque os fatos sociais percorrem o passado, o presente e o futuro (da linguagem social), o direito, pretendendo incidir sobre essa realidade, também constitui seu presente, seu passado e seu futuro¹⁴⁰. O direito, observa Eurico Marcos Diniz de Santi, “regula o futuro, que ainda não é; com o ato de aplicação, fixa o presente, que não permanece, e, mediante sua linguagem, retém o passado, que não é mais”.¹⁴¹ Veja: passado, presente e futuro enquanto realidades da linguagem do direito.

¹³⁷ Parafrazeando Ludwig Wittgenstein, para quem “os limites de minha linguagem denotam os limites do meu mundo” (Proposição 5.6 - Tractatus lógico-philosophicus, p. 111).

¹³⁸ Pontes de Miranda. Tratado de direito privado, Tomo I, p. 20.

¹³⁹ O direito da sociedade, p. 273. Confira-se: “un orden que pretende lograr da diferenciación y la clausura operativa, para constituirse así como sistema jurídico, solo puede hacerlo si logra controlar el campo de la referencia temporal de las interdependencias sociales, y lo recorta según sus propias reglas. Sin embargo, eso significa también, que se tiene que aceptar una considerable porción de desintegración temporal en relación con el entorno social. En el derecho existen otros pasados y otros futuros, si se le compara con otros âmbitos de la sociedad”.

¹⁴⁰ A respeito, Paul Roubier assevera: “Le temps se décompose en trois moments, qui sont le présent, le passé et l’avenir. Pour cette raison, il y a trois positions possibles pur l’application d’une loi dans le temps: elle peut avoir um effet rétroactif, si son application remonte dans le passé; elle a un effet immédiat, si elle s’applique aussitôt dans le présent; elle a un effet différé si son application est reculée dans l’avenir” (Le droit transitoire: conflits des lois dans le temps, p. 9).

¹⁴¹ Decadência e prescrição no direito tributário, p. 39.

Sobre tal ação do direito sobre o tempo social, sublinha Wilson de Campos Batalha¹⁴² que “o tempo jurídico *corta*, opera *dividindo*, *secando*. Não é fluxo contínuo, não constitui um desenrolar-se, um envolver, um transformar-se. Opera por *cortes* e *saltos* numa realidade que *insta*, dura e se transforma paulatinamente”.

No mesmo sentido, Lourival Vilanova¹⁴³ aduz que o tempo da realidade social é uma sucessão irreversível, enquanto que o tempo juridicizado, seja como integrante do suporte factual, seja como determinante da eficácia do fato jurídico, não tem essa unidirecionalidade. A questão do tempo no direito é assim delineada pelo mestre pernambucano:

O tempo insere-se no *interior* do sistema jurídico. Juridiciza-se como *fato jurídico*, compondo o suporte desse fato (na prescrição aquisitiva, por decurso de tempo), ou incluindo-se nas conseqüências (como termo inicial, termo final), que, por sua vez, funcionam como pressupostos de outras conseqüências. O cômputo jurídico do tempo não coincide com o de tempo físico ou o de tempo astronômico. Tem incidência de norma, que o modela, inserindo-o no esquema da hipótese ou da conseqüência. Dá-se uma qualificação normativa do tempo fático¹⁴⁴.

Também Pontes de Miranda¹⁴⁵ ressalta a juridicização do tempo ao lembrar que o próprio direito fixa:

a) o tempo em que ocorre cada um dos fatos em que consiste o suporte fático; b) o tempo em que se compõe o suporte fático; c) o tempo em que a regra jurídica é edictada e, pois, *só* outra regra jurídica a derogaria, ou ab-rogaria; d) o tempo em que se dá a incidência da regra jurídica sobre o suporte fático, que é o tempo em que o fato, ou fatos, que o compõem, se tornam fatos jurídicos; e) o tempo, ou os tempos, em que se opera (desde e até quando) a eficácia do fato jurídico; f) o tempo em que se extinguem os efeitos do fato jurídico; g) o tempo em que o fato jurídico deixa de ser jurídico, inclusive o suporte fático ou por ter deixado de ser suficiente, ou por ter deixado de ser, ou por ter já deixado de ser a regra jurídica que o fazia jurídico.

A partir dessa lição de Pontes de Miranda, podemos dizer que o tempo, no direito, pode ser estudado por dois ângulos diferentes: sob os prismas estático e dinâmico.

O tempo *da* norma (validade, vigência e eficácia), o tempo *na* norma geral e abstrata (tempo no antecedente e tempo no conseqüente), o tempo *na* norma individual e concreta (tempo do fato jurídico, tempo no fato jurídico, tempo da relação jurídica, tempo na relação jurídica) e o tempo da incidência formariam o objeto de estudo de uma espécie de estática

¹⁴² Direito intertemporal, p. 15 (grifos do original).

¹⁴³ Causalidade e relação no direito, p. 73.

¹⁴⁴ Lourival Vilanova. Causalidade e relação no direito, p. 77 (grifos do original).

¹⁴⁵ Tratado de direito privado. Tomo I, p. 29.

temporal¹⁴⁶ do direito. Já a revogação e a anulação de normas jurídicas, enquanto fenômenos que operam a renovação do sistema do direito positivo, consistiriam no material de estudo para uma espécie de dinâmica temporal do direito, vale dizer, para o estudo do tempo *no* sistema jurídico.

Na estática temporal, o tempo é como que fotografado no interior do sistema jurídico, permitindo ao intérprete isolar o tempo *da* norma e o tempo *na* norma sem se preocupar com os efeitos do tempo na renovação desse sistema. Na dinâmica temporal, o tempo está em movimento no interior desse sistema, modificando-lhe o repertório e, com isso, gerando conflitos entre suas unidades. Esse é o tempo *no* sistema. Considerando que tais conflitos, como já sedimentamos, compõem o objeto de estudo do Direito Intertemporal, a dinâmica temporal do direito será de grande utilidade para a análise que estamos desenvolvendo.

A estática e a dinâmica temporal, destarte, serão objeto de nossas investigações nas páginas que seguem.

2.3 ESTÁTICA TEMPORAL: O TEMPO *DA* NORMA

No subitem anterior, fizemos uma breve menção à existência de um tempo *da* norma e de um tempo *na* norma. Nesse subitem, pretendemos aprofundar esses conceitos e já iniciar o exame do tempo *da* norma jurídica.

Conforme pretendemos demonstrar nas páginas precedentes, o processo comunicacional do direito está indiscutivelmente marcado pelo tempo. Os enunciados prescritivos, enquanto atos de fala, são produzidos em determinado momento (“t1”), transmitidos em outro (“t2”), recebidos pelo destinatário em outro momento distinto (“t3”), a mensagem jurídica é construída pelo intérprete em outro instante (“t4”) e a resposta (positiva ou negativa) ao comando legislado se dá em outro marco temporal (“t5”).

Por vezes, ocorre o choque entre esses tempos no interior do sistema jurídico. Surge, assim, a necessidade de que outras mensagens, de sobrenível, estipulem os critérios para a solução desse conflito. Tais mensagens são as sobrenormas de direito intertemporal.

¹⁴⁶ Não deve causar estranheza a locução “estática temporal” (= tempo parado). A admissão dessa proposta, no entanto, exige que a concepção sobre a existência de um tempo em si seja, ao menos temporariamente, suspensa. Isso porque *o* tempo, como geralmente o imaginamos, é uma entidade fugaz, que não se deixa ser capturada. No entanto, se aceitarmos a idéia de que o tempo é construção de uma língua específica, não será de todo descabido falar-se de um tempo estacionado e de um tempo em movimento.

As sobrenormas de direito intertemporal, como já dissemos, não apontam qual das normas em conflito deve ser escolhida pelo operador do direito. Elas apenas fornecem os critérios que permitirão ao intérprete ou ao aplicador do direito escolher uma dentre as normas conflitantes. Esses critérios, geralmente, referem-se à validade e vigência das normas jurídicas em atrito.

Outras vezes, no entanto, as sobrenormas de direito intertemporal referem-se ao tempo inserido nas normas jurídicas. Mencionam o momento da constituição do fato jurídico (o chamado “ato jurídico perfeito”) ou da ocorrência do evento a que este se reporta, ou mesmo o momento do nascimento e extinção dos direitos e deveres prescritos nas normas jurídicas em conflito (o chamado “direito adquirido”).

Dessa forma, podemos afirmar que há dois *tempos jurídicos* de suma relevância para o direito intertemporal, os quais Tárek Moysés Moussalem¹⁴⁷ denomina de “*momento da enunciação*” (tempo em que se fala) e “*momento do acontecimento*” (tempo do que se fala). Aquele fixa a validade, a vigência e a eficácia das normas (tempo *da* norma); este fixa o tempo do evento (para o mundo do direito = fato social ou semiótico), o tempo no fato jurídico e o tempo na relação jurídica (tempo *na* norma).

Como se vê, o direito não só constitui o tempo de suas realidades (enunciado-enunciado¹⁴⁸), como constitui o tempo de sua própria criação e extinção (enunciação-enunciada).

Tendo em vista ser o tempo criação da linguagem, somente temos acesso ao *momento da enunciação* e ao *momento do acontecimento* por meio dos elementos lingüísticos oferecidos pelos textos do direito positivo. Esses elementos, ensina José Luiz Fiorin¹⁴⁹, dividem-se em dêiticos e anafóricos. Os primeiros interpretam-se com referência à situação de enunciação (obtida pela via da enunciação-enunciada), enquanto que os segundos são elementos do enunciado-enunciado.

Orientados pela classificação proposta pelo professor Fiorin, analisaremos, em um primeiro momento, o dêitico de tempo (tempo *da* norma) e, posteriormente, o anafórico de tempo (tempo *na* norma). No entanto, para que possamos iniciar nossa análise sobre o dêitico de tempo, teremos antes que compreender o que são fontes de produção do direito. Façamos, então, uma breve visita a esse tema cardinal do direito.

¹⁴⁷ Revogação em matéria tributária, p. 34.

¹⁴⁸ Essa terminologia será esclarecida nos subitens seguintes.

¹⁴⁹ As astúcias da enunciação: as categorias de pessoa, espaço e tempo, pp. 55-6.

2.3.1 As fontes do direito e a intertemporalidade no direito

O estudo das fontes do direito é importantíssimo para o Direito Intertemporal. Na maior parte das vezes, a solução de um conflito de normas jurídicas no tempo exige o conhecimento de quando as normas conflitantes passaram a integrar o sistema (lei anterior x lei posterior), de quem as produziu (competência x incompetência), do procedimento adotado nessa produção (lei superior x lei inferior) e de qual é o seu conteúdo (lei geral x lei especial). E é no estudo das fontes do direito que encontraremos essas respostas. Desta maneira, quem manejar adequadamente a teoria das fontes poderá identificar qual das normas em conflito é a mais antiga, qual delas é hierarquicamente superior e qual trata de tema específico, critérios decisivos para a solução dos conflitos intertemporais de normas jurídicas.

A temática das fontes do direito está diretamente relacionada à teoria dos atos de fala¹⁵⁰. Produzir um enunciado prescritivo significa introduzir um ato de fala no processo comunicacional do direito. E se dirigirmos nossas atenções para um ato de fala qualquer, veremos que a formação desse ato exige: (i) o enunciador; (ii) um ato de vontade; (iii) o processo de enunciação; e (iv) o enunciado proferido.

Considerando tais pressupostos do ato de fala, Paulo de Barros Carvalho¹⁵¹ considera como fontes do direito “os focos ejetores de regras jurídicas” que introduzem no sistema do direito positivo outras regras jurídicas (gerais e abstratas, gerais e concretas, individuais e abstratas e individuais e concretas). Mas, ao contrário do que possa parecer, para esse professor não basta a existência do órgão “ejetor” de norma para que se tenha uma fonte do direito. De acordo com a doutrina desse professor, fonte do direito é o órgão credenciado para legislar (em sentido lato) que, entrando em movimento, produz um ato de fala deôntico. É, portanto, o sujeito competente em atividade.

Observe-se que o eminente professor paulista entende como fonte do direito a reunião dos seguintes elementos: órgão habilitado pelo sistema para produzir norma jurídica (i) que, ao realizar um ato de vontade¹⁵² (ii), entra em movimento (iii), produzindo normas jurídicas que introduzirão no sistema outras normas jurídicas.

¹⁵⁰ Ensina Tárak Moysés Moussallem que toda norma (em sentido amplo) é ato de fala deôntico (enunciado performativo deôntico ou proferimento performativo deôntico) que realiza ações (já que dizer alguma coisa é fazer alguma coisa) de ordenar ao prescrever condutas (Revogação em matéria tributária, pp. 60; 69).

¹⁵¹ Curso de direito tributário, p. 47.

¹⁵² No mesmo sentido, Lourival Vilanova aponta que a norma jurídica descansa no suporte de um ato de vontade. “A vontade entra como juridicamente produtora de normas intercalando-se entre normas” (Teoria da norma fundamental, p. 333).

Em sentido muito parecido, Tárek Moysés Moussalem¹⁵³ defende que fonte do direito é o fato-enunciação, ou seja, “a atividade exercida pelo agente competente”. Essa assertiva do professor capixaba é geralmente criticada por não considerar o ato de vontade que subjaz à enunciação. Não entendemos, entretanto, que a crítica seja pertinente. Sem ato de vontade, não se poderia falar em “atividade *exercida*” por alguém. Se a atividade foi exercida, é porque alguém pôs em prática uma vontade. O querer, no caso, é pressuposto do produto da atividade de enunciação: sem um querer sequer haveria o dever-ser.

Para Eurico Marcos Diniz de Santi¹⁵⁴, fonte do direito é o fato jurídico contido no antecedente do veículo introdutor de normas jurídicas. Essa posição tem recebido críticas por considerar como fonte enunciado que já se encontra no interior do sistema jurídico. Se compõe a norma, aduzem seus críticos, o fato jurídico enunciação-enunciada não pode ser produtor de norma jurídica, uma vez que “norma não cria norma”¹⁵⁵.

No nosso entendimento, fonte do direito é a atividade de produção de enunciados prescritivos. Se considerarmos que o direito manifesta-se, exclusivamente, por meio de linguagem, seremos levados a concluir que a única fonte possível do direito é a atividade de produção (enunciação) dessa linguagem. Portanto, fonte do direito é a atividade de produção, pelo agente competente, de enunciados prescritivos, a partir dos quais se torna possível construir normas jurídicas.

Creemos que nessa definição estão compreendidos todos os pressupostos do ato de fala deôntico: a atividade de produção (*enunciação*) de enunciados prescritivos (i), exercida por um *enunciador* credenciado pelo sistema do direito positivo (ii), mediante a efetivação de um ato de *vontade* (iii) que pode ser comprovado pela existência do *enunciado* prescritivo no sistema (iv). Com efeito, se há enunciado prescritivo no sistema é porque o sujeito habilitado, ao colocar em prática a sua vontade, seguindo os procedimentos estabelecidos pelo sistema, enunciou, isto é, realizou um ato de fala¹⁵⁶.

No entanto, é preciso dizer que essa atividade quase nunca é sensorialmente alcançada pelo receptor da mensagem prescritiva. Esvai-se no tempo, deixando apenas marcas, vestígios de sua realização. Dessa forma, conhecer as fontes do direito é ter contato com essas marcas e, assim, (re)construir a atividade de enunciação. Uma dessas marcas é o dêitico de tempo, dado relevantíssimo para a identificação do início da validade, vigência e eficácia das normas.

¹⁵³ Fontes do direito tributário, p. 150. De forma mais direta: “A atividade humana, ou procedimento, ou enunciação, é que chamamos fonte do direito” (*Op. cit.*, p. 156).

¹⁵⁴ Decadência e prescrição no direito tributário, p. 64.

¹⁵⁵ Tárek Moysés Moussalem. Fontes do direito tributário, p. 150.

¹⁵⁶ Segundo Greimas e Courtès, a enunciação “é a instância lingüística logicamente pressuposta pela própria existência do enunciado” (Cf. José Luiz Fiorin. As astúcias da enunciação, p. 36).

2.3.1.1 A importância do tempo da enunciação para o direito intertemporal

Como visto acima, fonte do direito é a atividade de enunciação que culmina com a introdução de enunciados prescritivos no interior do sistema do direito positivo. Para se conhecer a fonte de determinado enunciado, é preciso, portanto, reconstruir a atividade de enunciação.

O percurso reconstrutivo da atividade de enunciação começa pela análise dos documentos normativos existentes, isto é, do plano no qual *o produto* da enunciação foi registrado. Como lembrou Gabriel Ivo¹⁵⁷, “no direito, só podemos ter acesso ao processo por intermédio do produto”.

O produto da enunciação, não é demasiado esclarecer, são os enunciados prescritivos, que se subdividem em:

- (i) *enunciação-enunciada*: é o conjunto de enunciados que carregam as marcas da enunciação. É, em outras palavras, o conjunto de enunciados que suportam as referências de lugar, tempo, pessoa e procedimento da enunciação. Como a enunciação se perde no tempo, esta é sempre “a enunciação enunciada, isto é, marcas e traços que a enunciação propriamente dita deixou no enunciado”¹⁵⁸;
- (ii) *enunciados-enunciados*: é o conjunto de enunciados desprovidos das marcas da enunciação. É, de forma mais direta, o conteúdo do texto prescritivo, com abstração do processo de enunciação.

A partir da enunciação-enunciada, construímos a norma geral e concreta, veículo normativo que introduz os enunciados-enunciados no interior do sistema do direito positivo. No antecedente dessa norma, há a indicação do exercício concreto de dada competência, consoante as regras de produção normativa, e, em seu conseqüente, a determinação para que todos reconheçam os enunciados veiculados como pertencentes ao sistema do direito positivo.

A partir dos enunciados-enunciados, construímos as normas gerais e abstratas, individuais e concretas ou individuais e abstratas.

¹⁵⁷ Norma jurídica: produção e controle, p. 62.

¹⁵⁸ José Luiz Fiorin. As astúcias da enunciação, p. 38. Na classificação peirceana dos signos em simbólicos, icônicos e indiciários, podemos afirmar que a enunciação-enunciada é composta por signos indiciários. Esclarece Lúcia Santaella, ao tratar do signo indiciário, que, “quando digo: ‘Aquela mulher, que você viu ontem na rua Augusta...’, *aquela, você, ontem, rua Augusta*, são palavras-seta que apontam para tempos e lugares, coisas singulares, a fim de fornecer aos enunciados um poder de referência” (O que é semiótica, p. 68 – grifos do original). Esse poder de referência pode ser visto no antecedente do veículo introdutor de normas jurídicas, posto que seus enunciados apontam para a instância da enunciação.

Mas atente-se: conquanto enunciação-enunciada e enunciado-enunciado estejam gravados no mesmo documento normativo, possuem actantes, espaço e *tempo* totalmente diversos. Especificamente para o Direito Intertemporal, é imprescindível identificar com o máximo de rigor o que é *tempo* da enunciação-enunciada e o que é *tempo* do enunciado-enunciado.

A Lingüística oferece alguns instrumentos que auxiliam nessa identificação. De acordo com essa Ciência, são dois os mecanismos de instauração de pessoas, espaços e tempos nos enunciados: a *debreagem* e a *embreagem*. Vejamos, a partir do estudo desses mecanismos, como o tempo é instaurado no interior do discurso jurídico. Para tanto, consideremos os seguintes enunciados:

Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000

Institui contribuição de intervenção de domínio econômico destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação e dá outras providências

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º Fica instituído o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

(...)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o *caput* desse artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no *caput* e no § 2º deste artigo.

(...)

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador.

(...)

Art. 8º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2001.

Brasília, 29 de dezembro de 2000; 179º da Independência e 112º da República.

Fernando Henrique Cardoso

Texto publicado no D.O.U de 30.12.2000 (Edição Extra) (grifamos)

As partes grifadas do texto marcam a *debreagem* temporal. De acordo com José Luiz Fiorin¹⁵⁹, a *debreagem* é “a operação em que a instância de enunciação disjunge de si e projeta para fora de si, no momento da discursivização, certos termos ligados a sua estrutura de base, com vistas à constituição dos elementos fundadores do enunciado, isto é, pessoa, espaço e tempo (Greimas e Courtès, 1979, p. 79)”. A *debreagem*, explica o professor do departamento de lingüística da USP, pode ser enunciativa ou enunciva.

Debreagem enunciativa é aquela em que se instalam no enunciado os actantes (eu/tu), o espaço (aqui) e o tempo (agora) da enunciação. Em outras palavras, a *debreagem* enunciativa projeta no enunciado a instância da enunciação pressuposta.

Na Lei transcrita acima, é possível vislumbrar uma *debreagem* enunciativa actancial (Presidente da República e Congresso Nacional), temporal (29 de dezembro de 2000, 179º da Independência e 112º da República) e espacial (Brasília).

Esses elementos lingüísticos que fazem referência à situação de enunciação (pessoa, tempo e espaço) são conhecidos por *dêiticos*. No discurso jurídico, além da pessoa, espaço e tempo, os dêiticos também se referem ao procedimento adotado na enunciação. A epígrafe “Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000”, por exemplo, indica que a enunciação seguiu o procedimento previsto na Constituição para a aprovação de uma Lei Ordinária. Trata-se de legítimo dêitico de procedimento. Alguns autores também defendem a existência de um dêitico de conteúdo, o qual indicaria a matéria da enunciação. É o caso de Gabriel Ivo¹⁶⁰, para quem a ementa consubstancia verdadeiro dêitico de conteúdo.

Debreagem enunciva, por sua vez, é aquela que projeta no enunciado os actantes (ele/não-eu), espaço (algures/não-aqui) e o tempo (então/não agora) do enunciado. Na Lei transcrita, há *debreagem* enunciva actancial (pessoas jurídicas mencionadas no Art. 2º e em seu § 2º), temporal (1º de janeiro de 2001, a cada mês, último dia da quinzena subsequente, 1º de janeiro de 2002) e espacial (território nacional).

Se a *debreagem* é a projeção, no enunciado, da instância da enunciação pressuposta, a *embreagem* consiste no retorno (em termos mais precisos, no desejo de retorno) à instância da enunciação, tendo em vista a neutralização das categorias de pessoa e/ou espaço e/ou tempo. No período “O Presidente da República. Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei”, por exemplo, há uma *embreagem* temporal. Na verdade, no momento em que esta frase é enunciada, o Congresso já aprovou o projeto de Lei e o

¹⁵⁹ As astúcias da enunciação, p. 43.

¹⁶⁰ Norma jurídica: produção e controle, p. 68. Paulo de Barros Carvalho indica concordar com essa proposta no Prefácio da obra de Gabriel Ivo.

Presidente a ele já aquiesceu. No entanto, há uma presentificação do passado, como que num desejo de alcançar a instância da enunciação¹⁶¹ (i.é., os debates e aprovação do projeto nas duas casas que compõem o Congresso Nacional, o envio do projeto ao Presidente da República e a concordância do Presidente.).

Debreagem e embreagem são, portanto, valiosos instrumentos que colaboram na identificação do tempo do enunciado-enunciado e do tempo da enunciação-enunciada, dado de extrema relevância para o Direito Intertemporal.

O momento da enunciação (acessível via enunciação-enunciada) é o tempo zero que marca a anterioridade e a posterioridade no interior do sistema jurídico. Na Lei transcrita acima, 29 de dezembro de 2000 é fixado como o momento da enunciação e é a partir desse momento que se torna possível avaliar a retroatividade, a ultratividade ou a irretroatividade das normas construídas com os enunciados-enunciados introduzidos.

Se a norma produzida com os enunciados-enunciados introduzidos projetar-se¹⁶² para acontecimentos ocorridos anteriormente a 29 de dezembro de 2000, essa norma será retroativa. Do contrário, se a norma jurídica apenas alcançar acontecimentos ocorridos após aquela data, diz-se que essa norma terá efeito imediato ou será irretroativa.

Será retroativa, portanto, a norma geral e abstrata (construída a partir dos enunciados-enunciados), quando o tempo dos acontecimentos previstos em seu antecedente for anterior ao tempo do antecedente de seu veículo introdutor (construído a partir da enunciação-enunciada). Será irretroativa, por seu turno, quando o tempo dos acontecimentos que prevê em seu antecedente for posterior ao tempo do antecedente da norma introdutora.

Destarte, como bem sintetizou Tárek Moysés Moussallém¹⁶³, “a enunciação normativa é o elemento fundante do discurso normativo, já que a partir dele gira todo o eixo temporal dos textos normativos produzidos. O tempo, visto como um dos dêiticos normativos, permite ao cientista (e, por conseqüência, ao aplicador) delimitar os conceitos de retroatividade/irretroatividade da norma, bem como identificar qual norma é aplicável ao fato em questão, fazendo transparecer sua fundamental relevância para o estudo do direito intertemporal”.

¹⁶¹ Cf. Greimas e Courtès *apud* José Luiz Fiorin. As astúcias da enunciação, p. 50. Confira-se: “Dizem Greimas e Courtès que a embreagem apresenta-se, ao mesmo tempo, como um desejo de alcançar a instância da enunciação e ‘como o fracasso, como a impossibilidade de atingi-la”.

¹⁶² Esse “projetar-se” sobre acontecimentos está intimamente relacionado à vigência da norma, tema que será examinado no 2.3.3.

¹⁶³ Revogação em matéria tributária, p. 90.

Por fim, é preciso dizer que o dêitico temporal refere-se à promulgação do documento normativo, momento em que se atesta a existência da lei. Promulgar uma lei, discorre Roque Antonio Carrazza¹⁶⁴, “é atestar sua existência; é declarar que a ordem jurídica foi inovada”.

No entanto, os enunciados somente se tornam de observância obrigatória quando publicados. Considerado o direito como um grande processo comunicacional, somente quando o novo instrumento normativo for levado ao conhecimento dos integrantes da comunidade jurídica é que se pode exigir-lhes o respeito aos enunciados nele contidos.

Aplicando de forma muito interessante a teoria dos jogos da linguagem ao direito positivo, Fabiana Del Padre Tomé¹⁶⁵ destaca que, em qualquer jogo, antes de iniciada a partida, é necessário que os jogadores conheçam e concordem com as regras estipuladas. Por esse motivo, ressalta a professora, “as normas jurídicas só passam a integrar o ordenamento quando inseridas no processo comunicacional”. Se o jogo só começa quando os jogadores conhecem suas regras, no direito, a publicação cumpre esse papel de dar conhecimento aos jogadores das regras do jogo.

Em idêntico sentido, Gabriel Ivo¹⁶⁶ considera que a publicidade é o requisito necessário à juridicização do instrumento introdutor e também dos enunciados prescritivos introduzidos. Para o professor alagoano, “ausente a publicidade, não há documento normativo, não há enunciados prescritivos, nem há, muito menos, normas”.

2.3.2 O tempo da validade

Segundo Leônidas Hegenberg¹⁶⁷, para discorrer sobre qualquer objeto de conhecimento, o sujeito cognoscente pode: a) falar das propriedades desse objeto; e b) falar das relações que esse objeto mantém com outros objetos.

No percurso de construção deste trabalho, procuramos discorrer sobre certas propriedades das normas jurídicas. Tratamos da estrutura das normas, de seu suporte fático, de suas classificações e das funções que desempenham para o sistema jurídico.

¹⁶⁴ Curso de direito constitucional tributário, p. 314.

¹⁶⁵ A prova no direito tributário, p. 22.

¹⁶⁶ Norma jurídica: produção e controle, p. 21. Em outro trecho dessa obra, Gabriel Ivo é enfático ao afirmar que “Direito que se conhece é o direito publicado” (p. 70).

¹⁶⁷ Saber de e saber que: alicerces da racionalidade, p. 55.

No entanto, para falarmos da validade das normas jurídicas, seremos obrigados a colocar entre parênteses seus predicados para nos debruçarmos sobre as relações que as unidades normativas mantêm entre si.

Isso porque, como registrou Lourival Vilanova¹⁶⁸, a validade não é predicado da norma. Antes, é conceito relacional, pois implica norma que mantenha relação-de-pertinência com dado sistema de normas. A norma válida, frisa o mestre pernambucano, pertence a um sistema de normas. “Solta, em desnexo, não se encontra norma válida e vigente”¹⁶⁹.

Validade, portanto, é a relação de pertinência de uma proposição normativa com determinado sistema de direito positivo. É, em outras palavras, a circunstância de uma norma pertencer a determinado sistema jurídico. De modo mais direto, norma válida é norma integrante de um sistema jurídico considerado, *consoante o critério de pertinência eleito pelo intérprete*.

Destacamos essa última parte do conceito porque a consideração do critério de pertinência adotado pelo intérprete é imprescindível para possibilitar o discurso sobre a validade das normas. Afirmar que determinada norma pertence ao sistema “S”, significa dizer que ela atende aos critérios de pertinência “x”, “y”, “z”... “n” desse sistema. Tais variáveis são substituíveis pelos critérios eleitos pelo intérprete, os quais podem ser meramente formais (relação sintática entre as normas), materiais (conteúdo das normas) ou formais e materiais. Por esse motivo, Paulo de Barros Carvalho¹⁷⁰ pontifica que o pertencer uma norma a determinado sistema jurídico depende do ponto de vista ou sistema de referência com que o intérprete trabalha.

Essa idéia fica clara quando a analisamos sob os preceitos da Teoria das Classes. De acordo com essa Teoria, classe é o conjunto de elementos agrupados por um critério de pertinência previamente estabelecido. Se fixarmos como critério de pertinência de determinada classe o “ser número maior do que zero”, por exemplo, fará parte dessa classe “o conjunto de todos os números x tais que $x > 0$ ”¹⁷¹.

No exemplo acima, vê-se que o conjunto apontado tem um critério de pertinência determinado (ser maior do que zero) e somente pertencerão a esse conjunto os números que satisfizerem esse critério. Portanto, se denominarmos o conjunto de todos os números maiores do que zero de “P”, teremos que: se “P” é o conjunto de todos os números maiores do que zero e se “x” é maior do que zero, então “ $x \in P$ ” ou “Px”, que se lê: “x pertence à classe P”. Ainda,

¹⁶⁸ Analítica do dever-ser, pp. 53; 71.

¹⁶⁹ Causalidade e relação no direito, p. 139.

¹⁷⁰ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 59.

¹⁷¹ Cf. Alfred Tarski. Introducción a la lógica, p. 97.

se tomarmos um número específico, como, por exemplo, o número “1”, teremos: “1 pertence ao conjunto de todos os números x , tais que $x > 0$ ” ou, em linguagem formalizada: “ $1 \in P_x (x > 0)$ ”¹⁷².

Portanto, como já enfatizamos, determinado elemento pertence a uma dada classe se satisfizer o critério de pertinência dessa classe. Se isso ocorre, é possível dizer que esse elemento é válido, isto é, existe nessa classe¹⁷³. No exemplo dado, o número “-1” não pertence à classe “P”, quer dizer, não existe, não é válido nessa classe. Não ocorre o mesmo com o número “3”, por exemplo. Por atender ao critério de pertinência da classe “P”, é possível dizer que o número “3” é um integrante dessa classe, vale dizer, é válido nesse conjunto (“ $3 > 0$ ”).

O mesmo ocorre com a norma jurídica. Se a norma jurídica existe no sistema do direito positivo, é porque atendeu aos critérios de pertinência desse sistema sendo, portanto, válida nesse conjunto.

Assim sendo, há uma equivalência¹⁷⁴ entre existência e validade das normas, de tal modo que afirmar a existência de uma norma em determinado sistema jurídico implica reconhecer sua validade nesse sistema (= atendeu aos critérios de pertinência); e dizer que uma norma é válida, implica reconhecer que ela existe no sistema considerado (= atendeu aos critérios de pertinência). Em linguagem formalizada, tem-se: “[$(p \rightarrow q) \cdot (q \rightarrow p)$]” ou “ $p \equiv q$ ”. Em linguagem não-formal: “uma norma é válida se e somente existe no sistema e uma norma existe no sistema se e somente se é válida”.

No nosso entendimento, a norma será válida (existirá) no sistema do direito positivo se atender aos seguintes critérios: (i) produção por órgão credenciado; e (ii) obediência ao procedimento determinado para a produção normativa¹⁷⁵. Dessa forma, se a norma “n” foi

¹⁷² Alfred Tarski. *Introducción a la lógica*, p. 97.

¹⁷³ Dessa forma, não distinguimos, como faz Pontes de Miranda, a existência da validade das leis (ou, mais propriamente, das normas jurídicas). Seguindo a concepção ponteana, Marcelo Neves defende a hipótese de norma existente no sistema ser inválida. Por essa visão, a invalidade resultaria “da integração ao ‘mundo jurídico’ de atos e normas produzidos defeituosamente pelos agentes do sistema” (*Teoria da inconstitucionalidade das leis*, p. 41).

¹⁷⁴ Ensinam Delia Teresa Echave, María Eugenia Urquijo e Ricardo A. Guibourg que dois enunciados são equivalentes quando há entre eles uma relação tal que a verdade ou falsidade de um garante formalmente a verdade ou falsidade do outro e vice-versa. Portanto, dois enunciados são equivalentes quando cada um implica o outro. “Como una avenida de doble mano, la equivalencia contiene dos implicaciones de sentido inverso (*Lógica, proposición y norma*, pp. 78-9). Tendo em vista tratar-se de relação lógica, e não de relação entre fatos, cremos ser inteiramente possível dizer que “existência” e “validade” são termos equivalentes.

¹⁷⁵ Cf. Hans Kelsen. *Teoria pura do direito*, p. 246. Confirma-se: “Como, dado o caráter dinâmico do Direito, uma norma somente é válida porque e na medida em que foi produzida por uma determinada maneira, isto é, pela maneira determinada por outra norma, esta norma representa o fundamento imediato de validade daquela”. Nesse sentido, Gabriel Ivo: “Para autores que não separam o plano da existência do da validade, um documento normativo será válido quando mantiver relação de pertinencialidade com o sistema ‘S’, ou que nele

produzida por órgão habilitado, tendo sido observado, nessa produção, o procedimento específico previsto no sistema do direito positivo “S”, pode-se afirmar que a norma “n” existe, vale dizer, é válida no sistema do direito positivo “S”.

Nessa mesma perspectiva, José Souto Maior Borges¹⁷⁶ afirma que “existir é, juridicamente, ser válido. Dizer que uma norma existe significa o mesmo que afirmar a sua validade”. Explica o professor Souto Maior Borges que, para Kelsen, o “valer” identifica-se com o “existir” porque há uma dicotomia fundamental entre o mundo do ser (Sein) e o mundo do dever-se (Sollen). Disso decorre que “a existência da norma, entidade ideal, é inteiramente diversa da existência real concreta. Traduz-se na pura e simples validade - e a esta se reduz”.

Portanto, se existente no ordenamento, a norma é válida. Pode ser, é certo, invalidada (anulada) pelos procedimentos instaurados pelo próprio sistema jurídico. Mas, enquanto não se dá a sua expulsão pelos procedimentos específicos, a norma permanece válida no sistema do direito positivo.

Dessa forma, não há invalidade *a priori* da norma jurídica. A aferição da pertinencialidade da norma jurídica a dado sistema jurídico deve ser feita mediante o confronto daquela com as normas sobre produção normativa (normas que estabelecem a competência e o procedimento para a produção de normas jurídicas). Tal confronto é possibilitado pelas marcas da enunciação deixadas na enunciação-enunciada (= antecedente da norma introdutora). Eis porque se diz que o controle de validade das normas jurídicas é sempre *a posteriori*. Somente após seu ingresso no sistema, somente após considerá-la válida, é que se torna possível aferir a validade da norma jurídica. Embora soe paradoxal, a admissão da constitucionalidade da norma jurídica é premissa para que se possa constituir sua inconstitucionalidade.

Destarte, a norma é válida até prova em contrário e até que outra norma, em cálculo com a primeira, corte sua validade. Nos dizeres de Kelsen¹⁷⁷, “a lei ‘inconstitucional’ é, até a sua anulação – que pode ser individual, isto é limitada ao caso concreto, ou geral - , uma lei válida. Não é nula, mas apenas anulável”.

foi posto por órgão legitimado a produzi-lo, mediante procedimento estabelecido para esse fim” (Norma jurídica: produção e controle, p. 120). É também o entendimento de Eurico Marcos Diniz de Santi, para quem validade é a “pertinência de um documento normativo ao direito positivo, em função dos critérios instituídos por sua fonte de produção, identificáveis na enunciação enunciada do próprio documento normativo” (Decadência e prescrição no direito tributário, p. 69). E também o entendimento de Tárek Moysés Moussallem: “A norma, pelo simples fato de ser norma jurídica, já é válida, já pertence ao sistema do direito positivo. A partir da enunciação-enunciada que a veiculou no sistema, volta-se à enunciação para aferir ou não a felicidade ou a infelicidade (da enunciação) (Revogação em matéria tributária, pp. 140-1).

¹⁷⁶ Obrigação tributária: uma introdução metodológica, p. 62 e nota 4.

¹⁷⁷ Teoria pura do direito, p. 159.

Tendo em vista a importância do tema da validade/invalidade das normas para o Direito Intertemporal, analisemo-no mais detidamente no subitem seguinte.

2.3.2.1 Validade das normas jurídicas e Teoria das Relações

No subitem anterior, afirmamos que validade é conceito relacional porque implica relação de pertinência da norma jurídica com determinado sistema normativo. Sendo conceito relacional, a validade obedece, portanto, à Teoria das Relações, subcapítulo da Lógica dos Predicados.

Ensina Paulo de Barros Carvalho¹⁷⁸ que a mesma relação “xRy” pode denotar: (i) uma relação de primeira ordem, que é aquela em que são relacionados nomes de indivíduos ou de objetos; (ii) uma relação de segunda ordem, na qual não há o enlaçamento de indivíduos ou objetos, mas de classes ou relações de primeira ordem (relações entre relações); ou (iii) uma relação mista, em que figura um nome de indivíduo na região anterior (“x”) e uma classe de indivíduos na região posterior (“y”).

Seguindo essa classificação, poderíamos dizer que a validade normativa é relação mista¹⁷⁹ que se estabelece entre a norma jurídica produzida e a classe de normas sobre a produção normativa (as quais prescrevem a competência e o procedimento para a produção de novos enunciados prescritivos). Assim, norma jurídica válida será aquela que for produzida *de acordo com* as normas que estabelecem o procedimento e a competência para a produção jurídica. Se denominarmos a norma produzida de “x” e a classe das normas sobre produção normativa de “y”, a validade da norma jurídica poderá ser representada da seguinte forma: “xRy”; e a invalidade: “-(xRy)”. Como é possível perceber, trata-se de relação irreflexiva e assimétrica, pois será válida a norma que estiver *de acordo com* as regras de produção jurídica, e não o contrário.

Quando a norma é publicada (ou melhor, quando é publicado o documento normativo que veicula os enunciados prescritivos a partir dos quais a norma será construída), o próprio sistema do direito instaura, presumidamente¹⁸⁰, essa relação.

¹⁷⁸ Apostila de filosofia do direito I – Lógica Jurídica, p. 72.

¹⁷⁹ Será relação de segunda ordem se se considerar a classe das normas produzidas de acordo com a classe das normas sobre produção normativa, isto é, a classe das normas válidas.

¹⁸⁰ De acordo com Marcelo Neves, “o princípio da presunção da constitucionalidade das leis estabiliza a relação autoridade/sujeito, que só pode ser desqualificada através dos órgãos e mecanismos previstos no próprio

Dessa forma, concluída a enunciação e publicado o documento normativo, o sistema do direito positivo estabelece uma relação universal¹⁸¹ de validade, em que todas as normas produzidas estão em relação com as normas de produção jurídica.

Todavia, o próprio sistema jurídico, reconhecendo a possibilidade de desvios na produção normativa, estabelece a forma de se afastar essa presunção. Vale dizer, o próprio sistema do direito positivo determina os procedimentos para que seja desconstituída a relação “xRy” e constituída a relação “-(xRy)”, estabelecendo-se, desse modo, uma relação nula¹⁸² entre a norma julgada¹⁸³ inválida e a classe das normas sobre produção normativa. Perceba-se que a retirada da norma do sistema do direito positivo exige um cálculo entre a relação de pertinência da norma (instaurada presumidamente pelo próprio sistema) e a relação de não-pertinência da norma a esse sistema (constituída pelo órgão competente), cálculo esse que pode ser assim representado: “[(xRy) . - (xRy)]”. Quer dizer: a desconstituição de uma relação (validade da norma) a partir de outra (invalidade da norma) só se torna possível mediante o cálculo de relações¹⁸⁴. São as normas jurídicas que, em cálculo, desconstituem a validade de outras normas jurídicas.

Não é por outra razão que Tárek Moysés Moussallem¹⁸⁵, ao discorrer sobre o tema, afirmou que “a perda da validade de um enunciado prescritivo não decorre da infelicidade de sua enunciação, mas tão-só de outro ato de fala que expulse aquele enunciado do sistema do direito positivo, isto é, requer-se a produção (enunciação) de outro enunciado prescritivo que, em cálculo com aquele outro, tenha por resultado uma classe vazia”. Também Paulo de

sistema. (...) A inexistência desta regra de calibração, implicando a eliminação da imperatividade da lei, impossibilitaria o funcionamento do sistema jurídico” (Teoria da inconstitucionalidade das leis, pp. 146-7).

¹⁸¹ Explica Paulo de Barros Carvalho que relação universal “é a que vincula todo indivíduo a todo indivíduo, dentro de determinado contexto. Mudando as palavras, é a relação que se mantém entre quaisquer dos indivíduos do conjunto universo” (Apostila de filosofia do direito I – Lógica Jurídica, p. 78).

¹⁸² “Relação nula ou vazia é aquela que nunca se estabelece entre pares de indivíduos do conjunto tomado como universo de referência” (Cf. Paulo de Barros Carvalho. Apostila de filosofia do direito I – Lógica Jurídica, p. 78).

¹⁸³ Evitamos falar em “norma *declarada* inconstitucional” porque, pelo modelo adotado, a inconstitucionalidade, a nulidade ou invalidade da norma (termos que tomamos como sinônimos) não é declarada, mas *constituída*. Encontramos apoio para essa concepção nos ensinamentos de Hans Kelsen, que, ao comentar a decisão que anula a validade de uma norma, afirmou: “A lei foi válida até a sua anulação. Ela não era nula desde o início. Não é, portanto, correto o que se afirma quando a decisão anulatória da lei é designada como ‘declaração de nulidade’, quando o órgão que anula a lei declara na sua decisão essa lei como ‘nula desde o início’ (*ex tunc*). A sua decisão não tem caráter simplesmente declarativo, mas constitutivo” (Teoria pura do direito, p. 307).

¹⁸⁴ Paulo de Barros Carvalho ensina que “o cálculo de relações é uma parte do tema maior da Teoria das Relações. Seu objetivo principal é o estabelecimento de leis formais que regem as operações por meio das quais se constroem relações a partir de outras relações dadas” (Apostila de filosofia do direito I – Lógica Jurídica, p. 78).

¹⁸⁵ Revogação em matéria tributária, p. 240 - nota 333.

Barros Carvalho enfatiza que, nos domínios do direito, um enunciado prescritivo somente se extingue ou se modifica por obra de outro enunciado prescritivo¹⁸⁶.

Com efeito, é essa maneira de se modificar recorrendo aos seus próprios elementos e operações que caracteriza a reprodução autopoietica do direito. Aliás, esse é o sentido do termo *autopoiesis*, tão difundido, mas nem sempre tão bem esclarecido. Sistemas autopoieticos são aqueles que, “para a produção de suas próprias operações, remetem-se à rede de suas próprias operações e, neste sentido, reproduzem-se a si mesmos”¹⁸⁷. São, enfim, sistemas que possuem em seu interior todos os elementos necessários para sua reprodução e controle¹⁸⁸. Em relação ao controle exercido pelo sistema jurídico, registra Celso Fernandes¹⁸⁹ Campilongo, “é o direito quem exerce o controle do direito por meio do direito”.

No entanto, dizer que o direito é um sistema *autopoietico*, isto é, um sistema que opera recursivamente, sempre em contato consigo mesmo, não significa afirmar que o direito se *automovimenta*, quer dizer, se movimenta independentemente da ação humana.

Com efeito, não é o próprio direito positivo que “pinta” a norma com a cor da invalidade. Como tudo no direito, a invalidade também depende de interpretação. É o intérprete que constrói a invalidade ao convencer-se da incompatibilidade entre a norma produzida e as normas sobre produção normativa.

Nesse sentido, enfatizou Pontes de Miranda¹⁹⁰ que

se alguém entende que a lei não vale, tem de ir contra ela, como quem encontra, em fichário de cartões *amarelos* (o sistema jurídico), cartão *azul*, preso por fio de níquel trespassante de todos os cartões (coleção de leis), com cadeado de chave especial (expediente do Estado) e pede que se abra o cadeado, se tire o cartão azul (regra jurídica nula), que ali está (é) indevidamente (sem validade).

¹⁸⁶ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 159. Sobre o cálculo de relações no interior do sistema jurídico, são magistrais as palavras desse professor: “Quem pretender diminuir, acrescentar ou fazer desaparecer um número aritmético, terá de entrar numa das operações que a Aritmética indica. Fora desse cálculo, inexistente possibilidade de alteração. Com as fórmulas da Lógica Proposicional Alética sucede o mesmo. Havemos de mobilizar as regras de transformação, sem o que não obteremos qualquer mudança nas expressões simbólicas com que trabalhamos. Parece inquestionável que no universo das relações, integrante de um capítulo da Lógica dos Predicados ou Lógica dos Termos, chamado Lógica dos Predicados Poliádicos (equivalente nominal de Teoria das Relações), como já tive a oportunidade de salientar, não poderia ser diferente. Vale repetir não ser admissível, nesse hemisfério, promover qualquer alteração fora do jogo operacional do cálculo das relações” (*Op. cit.*, p. 217).

¹⁸⁷ Niklas Luhmann. El derecho de la sociedad, p. 99 (tradução livre).

¹⁸⁸ Noticia-nos Celso Fernandes Campilongo que a expressão “*sistema autopoietico*” teria sido originalmente utilizada nos trabalhos de Maturana e Varela, os quais, em 1973, desenvolveram “a tese de que os sistemas celulares possuem, internamente, todos os elementos necessários para o desempenho de suas funções fundamentais, inclusive a auto-reprodução. Lidam, portanto, com um conceito de sistema fechado, auto-referencial, ou conforme a terminologia depois consagrada, um sistema *autopoietico*” (Direito e democracia, p. 73).

¹⁸⁹ Política, sistema jurídico e decisão judicial, p. 79.

¹⁹⁰ Tratado de direito privado. Tomo I, p. 39.

De fato, a norma somente *poderá ser* retirada do sistema se o intérprete se movimentar, provocando o órgão jurisdicional competente. Mas isso só vem a demonstrar que a norma não *é*, em si, inválida. O “azul” da norma que se pretende invalidar é dado pelo intérprete. É o intérprete quem acusa o vício de produção da norma e *tenta obter*, no órgão jurisdicional competente, a constituição da invalidade dessa norma.

Tal controle da produção normativa é possibilitado, como já dissemos, pela via da enunciação-enunciada. Somente é possível saber da regularidade do processo de enunciação por meio das marcas deixadas no produto.

Por isso que se diz, reiteramos, que o controle de validade é sempre *a posteriori*. A verificação da regularidade do processo de produção da norma somente se torna possível após o ingresso dos enunciados prescritivos no sistema. Em rigor, diríamos com Tarek Moysés Moussallem¹⁹¹, o direito positivo controla não a sua própria produção, mas a regularidade da produção da norma já existente no sistema. A anulação seria, assim, a forma de o direito positivo controlar o produto da enunciação, e não a própria enunciação.

Devemos insistir, no entanto, que a incompatibilidade da norma produzida com as normas sobre produção normativa não é algo objetivo, que prescindia de interpretação. A própria atribuição de competência é dado que precisa ser interpretado. E a violação ao procedimento previsto na norma sobre produção normativa, por seu turno, além de interpretada, precisa ser provada¹⁹².

Tendo em vista a natural diversidade de interpretações dos textos jurídicos, o sistema do direito positivo conta com um órgão específico para constituir a nulidade da norma jurídica. Ao ser publicado um instrumento normativo, é comum e até esperado¹⁹³ que muitos se levantem para afirmar a inconstitucionalidade dos enunciados veiculados. Mas apenas os órgãos que o próprio sistema designou para realizar esse controle é que podem constituir a

¹⁹¹ Revogação em matéria tributária, pp. 79; 232.

¹⁹² Nesse sentido, discorre brilhantemente Gabriel Ivo: “O documento criado é resultado de uma incompatibilidade fática (enunciação) com as normas que regulam o procedimento ocorrente durante o processo de sua criação. A incompatibilidade já foi produzida. Também já se esgotou. Não continua. Por isso é preciso sua reconstrução: eis as provas. A prova consiste na possibilidade de retornar juridicamente à instância de enunciação, para recontá-la” (Norma jurídica: produção e controle, p. 131).

¹⁹³ Não bastasse a plurivocidade das palavras que, por si só, já seria bastante para estabelecer dissonâncias interpretativas, a interpretação está inapelavelmente imersa em valores, ideologias e interesses do intérprete. Como assinalou Lenio Luiz Streck, citando Agostinho Ramalho Marques Neto, “pelo processo interpretativo, o jurista ‘não reproduz ou descobre o verdadeiro sentido da lei, mas cria o sentido que mais convém a seus interesses teórico e político. Nesse contexto, sentidos contraditórios podem, não obstante, ser verdadeiros. *Em outras palavras, o significado da lei não é autônomo, mas heterônomo*. Ele vem de fora e é atribuído pelo intérprete” (Hermenêutica jurídica e(m) crise, p. 80) (grifos do original).

inconstitucionalidade da norma jurídica (lato senso)¹⁹⁴. Trata-se do interpretante final¹⁹⁵ determinando como a relação entre a norma produzida e as normas sobre produção normativa deve ser interpretada por pessoas determinadas (controle difuso de constitucionalidade) ou por todos os integrantes da comunidade jurídica (controle concentrado de constitucionalidade).

Como se vê, a inconstitucionalidade de uma norma jurídica não é um *dado*, mas um *construído* no âmbito do processo de positivação do direito, “que passa por etapas sucessivas de individualização”¹⁹⁶.

Recordemo-nos, nesse ponto, de que a incidência das normas não é automática, exigindo, sempre, ato humano. Dessa forma, é necessário que o órgão competente *faça incidir* as normas que dispõem sobre a invalidade de outras normas ao caso concreto para que a norma invalidada seja expulsa do sistema. Como dissemos acima, a *autopoiesis* do sistema jurídico não deve ser confundida com automovimentação desse sistema. Destarte, enquanto a invalidade não for constituída em linguagem competente, pelo órgão credenciado, a norma jurídica permanece válida no sistema do direito positivo¹⁹⁷.

Essa é a lição de Hans Kelsen¹⁹⁸ quando destaca que “a ordem jurídica não pode fixar as condições sob as quais algo que se apresente com a pretensão de ser uma norma jurídica

¹⁹⁴ Lembra Gregório Robles que, “no direito, como em tudo que é humano, há sempre ou quase sempre uma multiplicidade de interpretações para o mesmo assunto. Por isso é que os ordenamentos jurídicos estabelecem quais são os órgãos que têm a última palavra no tema da interpretação das normas” (O direito como texto, p. 53).

¹⁹⁵ Dissemos anteriormente que o efeito produzido pelo signo na mente de alguém é chamado por Charles Sanders Peirce de “interpretante do signo” (Cf. Lúcia Santaella. A percepção – uma teoria semiótica, p. 39). Peirce classifica os interpretantes em imediato (“aquilo que o signo está apto a produzir numa mente interpretadora qualquer”), dinâmico (“aquilo que o signo efetivamente produz em cada mente singular”) e final (“último interpretante de uma cadeia de semioses”, “o efeito último do signo”) (Cf. Lúcia Santaella, O que é semiótica?, p. 60; Clarice von Oertzen de Araújo, Semiótica do direito, p. 135). A decisão do Supremo Tribunal Federal sobre a constitucionalidade de uma norma jurídica é, nesse sentido, o interpretante final da relação entre a norma produzida e as normas sobre produção normativa.

¹⁹⁶ Gabriel Ivo. Norma jurídica: produção e controle, p. 145.

¹⁹⁷ A respeito, Eurico Marcos Diniz de Santi defende que a “lei é constitucional até que um ato de aplicação do agente competente diga que é inconstitucional” (Decadência e prescrição no direito tributário, p. 271). Gabriel Ivo, no mesmo sentido, assevera que “não basta a identificação do vício que macula o material normativo. Outra vez vale a observação: o direito não se movimenta só. Assim, a invalidade precisa ser construída. Para tanto, falamos da constituição da invalidade, que ocorre por meio de um procedimento previsto por outras normas do ordenamento jurídico” (*Op. cit.*, p. 187). Em sentido contrário, Luís Cesar Souza de Queiroz defende que “lei (norma legal) produzida de forma contrária ao determinado na *Constituição* (norma constitucional) não existe juridicamente, não pertence ao sistema do Direito Positivo. No Brasil, o Poder Judiciário, ao decidir sobre um caso de inconstitucionalidade, não determina a ‘anulação de uma norma até então válida’, mas sim, *declara*, reconhece, que tal ‘norma’ nunca foi jurídica, ou seja, sempre foi inválida” (Sujeição passiva tributária, p. 115).

¹⁹⁸ Teoria pura do direito, p. 308. Essa concepção é reforçada por Kelsen em vários momentos de sua obra, *verbis*: “A lei ‘inconstitucional’ é, até a sua anulação – que pode ser individual, isto é, limitada a um caso concreto, ou geral -, uma lei válida. Não é nula, mas apenas anulável” (*Op. cit.*, p. 159). “Enquanto, porém, não for revogada, tem de ser considerada como válida; e, enquanto for válida, não pode ser inconstitucional” (*Op. cit.*, p. 300). “As chamadas leis ‘inconstitucionais’ são leis conformes à Constituição que, todavia, são anuláveis por um processo especial” (*Op. cit.*, p. 304). Ao comentar o entendimento de Kelsen sobre a nulidade das normas, Lourival Vilanova destaca que “se ocorre defeituosidade no percurso procedimental, a

tenha de ser considerado *a priori* como nulo e não como uma norma que deve ser anulada através dum processo fixado pela mesma ordem jurídica”.

Após a manifestação do órgão competente constituindo a nulidade da norma jurídica, essa é retirada do sistema. Os efeitos dessa retirada podem ser retroativos (no caso de atingir fatos jurídicos e relações jurídicas constituídos com base na norma julgada inconstitucional) ou prospectivos (no caso de atingir acontecimentos ocorridos após a decisão constituidora da inconstitucionalidade).

A decisão judicial com efeito retroativo *fundamenta* a produção de outra norma individual e concreta que, em cálculo¹⁹⁹ com a norma individual e concreta porventura existente: (i) extinga os fatos jurídicos e as relações jurídicas baseados na norma julgada inconstitucional e, (ii) constitua outros fatos jurídicos e outras relações jurídicas no lugar dos primeiros, tendo como fundamento de validade a decisão do órgão jurisdicional. Veja que não é a decisão constituidora da invalidade que produz, diretamente, o cálculo de relações. Ela simplesmente autoriza que esse cálculo seja realizado. É necessário, no entanto, que outra linguagem realize efetivamente o cálculo para que as normas individuais e concretas produzidas com base na norma geral e abstrata julgada inconstitucional possam ser expulsas do sistema.

Nas sempre esclarecedoras palavras de Lourival Vilanova²⁰⁰, “sem norma que incide num fato, temporalmente marcado, o fato não se torna jurídico: não produz efeitos. E sem outro fato, qualificado por norma, sem outro *fato jurídico*, o fato jurídico anterior não se desfaz, não é *des-feito*”.

Veremos no subitem 2.5 que alguns juristas, como Alchourrón e Bulygin, Daniel Mendonca e Pablo Navarro defendem que o direito positivo pode ser visto por uma perspectiva estática, como “sistema do direito positivo” (SDP), e por um ângulo dinâmico, como “ordenamento jurídico” (OJ). Nessa forma de análise, sistema do direito positivo (SDP) é concebido como o conjunto de normas estaticamente consideradas; enquanto que ordenamento jurídico (OJ) é tido como a seqüência de sistemas normativos, ou seja, o direito visto na sua dinamicidade. Utilizando-se desses conceitos, Tárek Moussallem²⁰¹ elucida que “OJ é composto por vários subconjuntos denominados SDP1, SDP2, SDP3, SDPn, sucessivos

norma gerada não nasce nula, na espécie do inexistente. É anulável, o que requer outro procedimento, normativamente estruturado, para desconstituir a norma impugnável” (Causalidade e relação no direito, p. 307).

¹⁹⁹ Nesse ponto, vale repetir a lição do professor Paulo de Barros Carvalho de que, no universo das relações jurídicas [diríamos nós, no universo do direito], não é possível “promover qualquer alteração fora do jogo operacional do cálculo das relações” (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 217).

²⁰⁰ Causalidade e relação no direito, p. 77.

²⁰¹ Revogação em matéria tributária., p. 131.

no tempo t1, t2, t3, tn, modificados por expansão, contração ou revisão de acordo com as regras constitutivas de introdução e de eliminação”.

Essa classificação é útil para o propósito adotado neste trabalho porque tem o condão de demonstrar que a norma “n1”, promulgada em SDP 1, no tempo 1, permanece válida nesse sistema ainda que em SDP2, no tempo 2, essa validade seja desconstituída pela norma “n2”. Vale dizer, a norma “n1” sempre será válida no OJ porque o sistema no qual sua validade deve ser aferida (SDP1) sempre será uma classe integrante do ordenamento.

Tal consideração é relevantíssima para o exame do direito intertemporal porque evidencia que os fatos jurídicos (“fj1”) e as relações jurídicas (“rj1”) constituídos com base na norma “n1” não são automaticamente desconstituídos com o advento da norma “n2”. Como “n1” sempre será válida no OJ, é necessário que outros fatos jurídicos (“fj2”) e outras relações jurídicas (“rj2”), em cálculo com os primeiros, promovam essa desconstituição, retroativa ou prospectivamente.

Mesmo operando com premissas diversas, Hans Kelsen²⁰² também considera que uma norma “pode ser anulada com efeito retroativo, por forma tal que os efeitos jurídicos que ela deixou para atrás de si *sejam* destruídos”. Perceba-se que o mestre da escola de Viena não afirma que os efeitos jurídicos *são* destruídos concomitantemente à anulação da norma. A anulação apenas autoriza que os efeitos da norma invalidada *sejam* destruídos, o que deverá ocorrer com a aplicação (= incidência) da norma constituidora da invalidade ao caso concreto, constituindo-se nova norma individual e concreta. A destruição dos efeitos da norma invalidada, por seu turno, ocorre sempre no presente. Pode recair sobre fatos jurídicos e relações jurídicas constituídos no passado, mas a destruição dos seus efeitos ocorre sempre no presente²⁰³.

Eurico Marcos Diniz de Santi²⁰⁴ foi preciso ao declarar que o direito recria sua realidade ao dizer que uma lei é constitucional e depois, em controle posterior, afirma tratar-se de lei inconstitucional. Mas nem por isso o direito desfaz sua história, “rompendo o dique intransponível do passado”. Permite, apenas, “a recomposição lógica desse passado no plano da realidade do direito. As proposições aparentemente contraditórias ocupam lugar em

²⁰² Teoria pura do direito, p. 306 (grifamos).

²⁰³ Lourival Vilanova ensina que “a incidência de normas sobre condutas, como fatos passados, é tão-só para tomá-los como suportes factuais de efeitos que continuam a ser produzidos no presente. A incidência é nos efeitos (*aplicação imediata*, diz-se no direito intertemporal), constituindo-os, ou mantendo-os ou alterando-os” (Causalidade e relação no direito, pp. 114-5) (grifos do original). Claro que essa possibilidade de projetar-se sobre os efeitos de fatos constituídos no passado dependerá da permissão do sistema jurídico considerado.

²⁰⁴ Decadência e prescrição no direito tributário, p. 137.

sistemas distintos: no sistema S' a lei é constitucional, no sistema S'' a lei passa a ser inconstitucional, momentos lógicos e cronológicos diversos da dinâmica do mesmo direito”.

Por fim, devemos sublinhar que alguns autores consideram que a perda da validade de uma norma não ocorre somente com a constituição de sua invalidade pelo órgão responsável. A validade também seria atingida com a revogação da norma, mais precisamente quando decorresse o tempo de sua possível aplicação sobre os fatos sociais ocorridos antes da revogação²⁰⁵.

Teremos a oportunidade de demonstrar no próximo capítulo que, no nosso entendimento, a norma revogada não perde sua validade em caráter geral, uma vez que a revogação somente se opera no caso concreto, mediante a aplicação das sobrenormas de direito intertemporal. Tão-somente quando o aplicador do direito faz incidir as sobrenormas de direito intertemporal (“norma geral não revoga norma especial”; “norma superior revoga norma inferior” etc.) sobre uma sucessão de normas específica é que se poderá dizer se a revogação ocorreu ou não. Como todo ato de aplicação do direito exige interpretação prévia, atividade personalíssima do intérprete²⁰⁶, não é possível dizer que a revogação retira de forma generalizada a validade da norma dita “revogada”. O que ocorre é a não-aplicação da norma “revogada”, no caso concreto, aos fatos sociais ocorridos após o advento da norma “revogadora”. Enfim, a revogação não ocorre automática e infalivelmente com a mera publicação da norma “revogadora”, ainda que a pretensão revocatória tenha sido expressamente enunciada pelo legislador.

2.3.2.2 A importância do conceito de validade para o direito intertemporal

Tomemos a seguinte manifestação de João Barbalho²⁰⁷:

²⁰⁵ Cf. Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 61; Gabriel Ivo. Norma jurídica: produção e controle, apresentação (XXIV); Tárek Moysés Moussalém. Revogação em matéria tributária, p. 192; Hans Kelsen. Teoria pura do direito, p. 300. No sentido de que a norma “revogada” perde sua validade assim que a norma “revogadora” ingressa no sistema, ver Tércio Sampaio Ferraz Jr. Introdução ao estudo do direito, p. 203.

²⁰⁶ Elucida Ricardo Guastini que “el significado no es algo preconstituido respecto a la actividade interpretativa, ya que es un variable de las valoraciones y decisiones del interprete. La elección de atribuir un cierto significado a un enunciado y no outro es fruto de la voluntad y no del conocimiento” (Distinguendo – estudios de teoría y metateoría del derecho, p. 35).

²⁰⁷ Constituição federal brasileira, pp.61-2 [sic].

Art. 11, n. 3. Leis retroactivas. Si a lei podesse ser com prejuizo dos direitos do cidadão applicada a factos passados antes d'ella, mal segura ver-se-ia a liberdade, e o poder de legislar fôra o da tyrannia e oppressão. Quem poderia estar tranquillo sobre suas acções, si o que hontem praticou como acto permitido e legitimo podesse hoje ser declarado pela autoridade publica como facto punivel ou nullo? (...) Leis retroactivas sómente tyrannos as fazem e só escravos se lhe submettem (Walker).

A lição de João Barbalho impressiona por sua profundidade e erudição. A forma como constrói as orações e a oposição que faz, com tão poucas palavras, entre retroatividade/escravidão, tirania/segurança, irretroatividade/liberdade não deixam dúvidas de o autor possuía grande conhecimento do vernáculo, do direito e da história.

Mas, em que pese a inegável erudição de João Barbalho, qualquer criança alfabetizada que hoje tivesse contato com sua obra denunciaria a incorreção gramatical desse texto. Qualquer pessoa com alguma instrução reconheceria que as palavras “podesse”, “hontem”, “tyrannia” são incorretas, inválidas, isto é, não pertencem ao atual sistema gramatical da língua portuguesa.

Diremos, então, que o eminente Ministro do Supremo Tribunal Federal não conhecia as regras da língua culta? Por certo que não. Pelo contrário, as conhecia muito bem.

Ocorre que a regularidade gramatical desse texto deve ser aferida de acordo com as regras da língua existentes na época em que foi escrito, e não de acordo com as regras atuais. Pois, parafraseando sua própria manifestação, como poderia João Barbalho saber que a atividade intelectual que ontem praticou como ato legítimo seria hoje considerada gramaticalmente incorreta?

Com o direito positivo se passa exatamente o mesmo. A validade de todo e qualquer ato de fala deôntico rege-se pela norma vigente à época em que este é proferido ou, nas palavras sempre precisas de Carlos Maximiliano²⁰⁸, “a validade intrínseca e a extrínseca [de todo ato jurídico] obedecem ao brocardo – *tempus regit actum*”.

Dessa forma, a verdade ou falsidade da proposição “a norma *n* é válida” vai depender do sistema normativo (SDP) ao qual a norma *n* pertence. Como dissemos linhas atrás, a norma “*n1*”, promulgada em *t1*, consoante as regras do SDP1 permanece válida nesse sistema normativo mesmo que em *t2*, a norma “*n2*”, obedecendo às regras do SPD2, retire essa validade [em SDP2]. Por mais paradoxal que possa parecer, ambas as normas continuam válidas no ordenamento jurídico (OJ), cada qual, porém, circunscrita ao seu sistema normativo (SDP)²⁰⁹.

²⁰⁸ Direito intertemporal ou teoria da retroatividade das leis, p. 35.

²⁰⁹ Vale repetir que, segundo a concepção de Alchourrón e Bulygin, o conjunto de normas considerado em determinado momento temporal é chamado de “sistema do direito positivo” (SDP); já a seqüência de sistemas

Embora não pertença mais ao sistema do direito positivo posterior, a norma mantém sua pertinência ao sistema no qual foi produzida. Uma vez válida no SDP1, a norma jamais deixa de pertencer a esse sistema.

A norma n2 pode pretender retrotrair seus efeitos para atingir os acontecimentos verificados em t1, no SDP1, efetivamente regulados ou passíveis de regulação por n1.

Se isso ocorrer, caberá à sobrenorma de direito intertemporal existente no ordenamento jurídico (OJ) prescrever se esse efeito é admitido ou não²¹⁰. Tendo esse esquema bem definido na mente, torna-se mais simples responder a questões de direito intertemporal em matéria tributária que, comumente, afligem os operados do direito, tais como: 1) o valor de tributo recolhido conforme norma posteriormente julgada inconstitucional torna-se indébito não-tributário?²¹¹; 2) a norma julgada inconstitucional gera direito adquirido?²¹²; 3) se a revogação retira a validade da norma, como pode a norma revogada ser aplicada para os casos ocorridos antes de sua revogação? É possível aplicação de norma inválida?; 4) a validade da norma individual e concreta acompanha a validade da norma geral e abstrata que lhe serviu de fundamento?

Pela perspectiva exposta, fica claro que a validade da norma jurídica deve ser aferida no sistema do direito positivo (SDP) ao qual pertence. Se a norma “n1”, promulgada em t1, é válida em SDP1, o tributo recolhido e o direito adquirido constituído com base nessa norma permanecem sendo tributo e direito adquirido no ordenamento jurídico, ainda que norma posterior (“n2”), produzida em t2, pertencente a SDP2, pretenda retroagir seus efeitos para os eventos ocorridos em t1, autorizando, inclusive, a desconstituição, em t2, dos fatos jurídicos e relações jurídicas constituídos com base em n1. Se esse efeito é permitido ou não em

normativos é chamada de “ordenamento jurídico” (OJ), de tal modo que a soma ou união dos sistemas sucessivos no tempo forma o ordenamento jurídico (OJ). Em linguagem formalizada, tem-se “(SDP1 ∪ SPD2 ∪ SDP3) ≡ OJ” (Cf. Tárek Moysés Moussallem. *Revogação em matéria tributária*, p. 131).

²¹⁰ Consoante lição de Lourival Vilanova, “o limite da retroeficácia advém da natureza da relação obrigacional, ou de *sobrenorma* que proíba a retrocessão. (...) Por isso, não surpreende que um fato *F*, reversivamente no tempo jurídico, retroceda seus efeitos, alcançando efeitos de outros efeitos. Ou, até, fazendo com que os efeitos (exercício de direitos eventuais ou expectativas) precedam a formação da causa, antecedam o fato jurídico. A eficácia é uma construção intra-sistêmica, normativa” (*Causalidade e relação no direito*, pp. 73-4) (grifamos).

²¹¹ Sobre o assunto, registra Eurico Marcos Diniz de Santi que “a questão do *indébito tributário*, ou seja, do débito do Fisco, com fundamento em lei inconstitucional propõe um paradoxo ao Direito Tributário: se a lei é inconstitucional e tributo exige lei, então o que foi pago não era tributo e, portanto, não se trata de repetição do indébito tributário. Essa proposta revela a crença na perfeição da lei e a tese de que *lei* imperfeita não é lei, espelhando o ‘paradoxo do mentiroso’” (*Decadência e prescrição no direito tributário*, pp. 136-7) (grifos do original).

²¹² RE 290776/MG, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ 02/03/2005. “Inexistência de direito adquirido à pensão, ou ao subsídio mensal e vitalício, dado que o benefício foi fruto de lei inconstitucional em virtude de vício de iniciativa”.

determinado sistema jurídico, é questão que deve ser resolvida à luz das sobrenormas de direito intertemporal.

No sistema jurídico tributário brasileiro, essa retroatividade é permitida, por exemplo, no caso de constituição da invalidade pelo controle difuso ou concentrado de constitucionalidade²¹³, no caso de norma que deixa de considerar determinado fato como ilícito (art. 106, II, “a” e “b”, do Código Tributário Nacional - CTN) e que comine penalidade menos severa (art. 106, II, “c”, do CTN), mas não é autorizada, também como exemplo, na hipótese de norma posterior que institui ou majora tributos (art. 150, III, “a”, da Constituição Federal e art. 144, do CTN).

Nesse último caso, os eventos ocorridos em t1 devem ser regulados por “n1”, ainda que a aplicação de “n1” sobre tais acontecimentos ocorra em t2, quando vigente “n2”. Por esse ângulo, fica mais fácil responder à terceira questão. Diríamos que a revogação não retira a validade da norma de forma geral (vide quadro abaixo). Esta permanece válida no sistema de direito positivo ao qual pertence e, por esse motivo, pode incidir sobre os acontecimentos consumados sob seu intervalo de subsunção.

Dessa afirmação deflui naturalmente a resposta à quarta questão. A validade da norma individual e concreta constituída com base em “n1” permanece mesmo quando essa norma é revogada (no caso concreto) ou tem sua invalidade constituída pelo órgão jurisdicional. Considerando que “n1” sempre será válida em SDP1, o fundamento de validade da norma individual e concreta produzida com base em “n1” estará sempre preservado.

Para cortar os efeitos da norma individual e concreta constituída com base em “n1”, é necessário que outra norma individual e concreta seja expedida para desconstituir a primeira²¹⁴, também retroativa ou prospectivamente, conforme dispuser a sobrenorma de direito intertemporal. Tomado o ordenamento jurídico brasileiro como modelo, a segunda norma poderá ser retroativa se tiver como fundamento de validade: (i) decisão judicial que constitua a invalidade da norma; ou (ii) norma que comine penalidade menos severa ou que deixe de considerar determinado fato como infração, para nos atermos aos exemplos citados

²¹³ Em regra, essa decisão tem efeitos *ex tunc*. Mas o sistema jurídico brasileiro permite que, em determinadas hipóteses, lhe seja conferido efeitos *ex nunc*, conforme dispõe o artigo 27, da Lei nº 9.868/99. Confira-se: “Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado”.

²¹⁴ Como já afirmamos, a decisão do órgão jurisdicional não declara a invalidade, mas a constitui. A decisão em controle concentrado ou difuso de constitucionalidade, proferida em t2, no SDP2, constitui a invalidade de “n1” no SDP2, mas não tem o condão de invalidar essa norma em SDP1. Por esse motivo, todos os atos praticados com base na norma julgada inconstitucional permanecem válidos até que outra linguagem individual e concreta desconstitua sua validade em SDP2.

acima. Não poderá ter esse efeito, contudo, se fundada em norma que institui ou majora tributos.

Mas atente-se: na revogação, não ocorre a retirada generalizada da validade da norma como na decisão que constitui a inconstitucionalidade. Considerando o ordenamento jurídico brasileiro, podemos dizer que, no controle concentrado de constitucionalidade, a perda da validade da norma julgada inconstitucional é oponível a todos os integrantes da comunidade jurídica (*efeito erga omnes*) e, em regra, fundamenta a desconstituição (= produção de norma individual e concreta) retroativa dos efeitos dessa norma. Veremos que essa desconstituição ocorre sempre no presente, posto que não é possível voltar ao passado para anular o que já ficou consolidado.

Já a “declaração” de inconstitucionalidade no controle difuso apenas retira a validade da norma julgada inconstitucional para as partes envolvidas no processo no qual a decisão é proferida. Em regra, fundamenta a desconstituição retroativa, no caso concreto, dos efeitos produzidos com base na norma “declarada” inconstitucional.

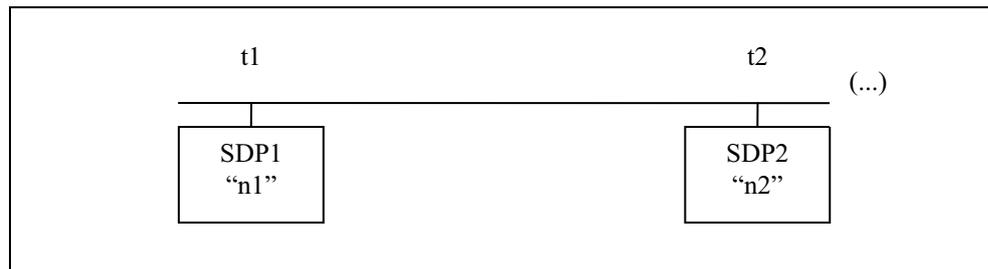
Na revogação, contudo, a norma “n1” deixa de ser aplicada em SDP2, aos acontecimentos consumados em t2, mas não perde sua validade nesse sistema. Tendo em vista a multiplicidade de interpretações que podem ser construídas a partir do exame das normas sucessivas (“revogadora” e “revogada”) e das sobrenormas de direito intertemporal (v.g. “norma veiculada por instrumento normativo inferior não revoga norma veiculada por instrumento normativo hierarquicamente superior”; “norma que veicula matéria geral não revoga norma que veicula matéria específica” etc.), não se pode dizer que a pretensão revocatória retira, de forma generalizada, a validade da norma sobre a qual recai.

De fato, determinado agente do sistema pode deixar de aplicar a norma “n1” aos sucessos verificados em t2 por considerá-la, segundo as prescrições da sobrenorma de direito intertemporal, revogada pela norma “n2”, pertencente a SDP2. No entanto, outro aplicador do direito pode se convencer de que a pretensa revogação viola as sobrenormas de direito intertemporal e, em função disso, continue aplicando a norma “n1” aos fatos ocorridos em t2, na vigência de SDP2. Nesse caso, não haverá revogação alguma.

No caso da declaração de inconstitucionalidade no controle concentrado, a invalidação da norma atinge a todos porque o interpretante final (Supremo Tribunal Federal) corta a possibilidade de se construir interpretação diversa a respeito da invalidade da norma julgada inconstitucional.

Para facilitar a compreensão do acima exposto, oferecemos o seguinte esquema gráfico:

OJ



Vigência de n2	Atuação	Efeitos	Abrangência
Constituição da invalidade de “n1” no controle concentrado	Retira a validade de “n1” em SDP2	Em regra, fundamenta a desconstituição retroativa dos efeitos produzidos com base em “n1”	Atinge a todos os integrantes da comunidade jurídica
Constituição da invalidade de “n1” no controle difuso	Retira, no caso concreto, a validade de “n1” em SDP2	Em regra, fundamenta a desconstituição retroativa dos efeitos produzidos com base em “n1”	Atinge apenas as partes envolvidas no processo no qual a decisão é proferida
Revogação autorizada pelo sistema (isto é, em conformidade com as sobrenormas de direito intertemporal)	Retira, no caso concreto, a aplicabilidade de “n1”, em SDP2, aos acontecimentos ocorridos em t2	Pode ou não fundamentar a desconstituição retroativa dos efeitos produzidos com base em “n1”	Atinge apenas os sujeitos integrantes da norma individual e concreta produzida com fundamento em “n2”
“Revogação” não-autorizada pelo sistema (em desconformidade com as sobrenormas de direito intertemporal)	Não retira, no caso concreto, a aplicabilidade de “n1”, em SDP2, para os casos ocorridos em t2	Não fundamenta a desconstituição retroativa dos efeitos produzidos com base em “n1”	Atinge apenas os sujeitos integrantes da norma individual e concreta produzida com base em “n1”

Não é demasiado repetir que essa posição que defendemos é isolada. A grande maioria dos doutrinadores entende que a validade da norma revogada tem fim com o decurso de tempo de sua possível aplicação sobre os acontecimentos consumados durante seu império²¹⁵.

²¹⁵ Entende Paulo de Barros Carvalho que “a regra-rogada permanece válida no sistema até que se cumpra o tempo de sua possível aplicação. Vencido o trato de tempo, pela ocorrência dos fatos extintivos que a legislação prevê, agora sim poderemos falar em desaparecimento da validade. O sistema ‘S’ não conterà mais a norma ‘n’. (...) Entretanto, sempre que a norma jurídica seja ab-rogada, sem ter adquirido vigência, ou quando a vigência foi extinta após intervalo de tempo que impeça sua aplicação, nesses casos a ab-rogação opera diretamente sobre a validade, agora sim, expulsando-a do sistema. Eis hipóteses em que a ab-rogação não incide sobre a vigência, atingindo diretamente a validade” (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 61). Tárek Moysés Moussalem defende que a revogação retira primeiro a aplicabilidade da norma e, em momento posterior, quando decorrido o tempo de aplicação da norma revogada aos fatos ocorridos sob seu intervalo de subsunção, retira a vigência e validade dessa norma (Revogação em matéria tributária, p. 192).

2.3.3 Tempo da vigência: início, retroatividade e irretroatividade

Vimos no subitem 1.2 que o direito positivo se desenvolve por meio de um grandioso processo comunicacional no qual a norma jurídica é a mensagem.

O emitente da mensagem (órgão do sistema) produz um ato de fala deôntico que realiza a ação de comandar condutas. Ao expedir a mensagem, o emitente informa onde e a partir de quando o comando nela prescrito deverá ser observado por seus receptores.

O espaço e o tempo em que o comando prescrito na mensagem jurídica *deve ser* obrigatoriamente observado marcam a *vigência* das normas jurídicas.

Desse modo, vigência é qualidade da norma que tem força para disciplinar, para regular as condutas inter-humanas²¹⁶ em determinado lugar e em determinado intervalo de tempo.

De se ver que toda norma jurídica, seja geral e concreta, geral e abstrata, individual e concreta ou individual e abstrata, para que possa regular condutas humanas interpessoais, deverá apresentar o atributo da vigência.

Na lição de Pontes de Miranda²¹⁷, “*toda* regra jurídica de direito abriga em si norma sobre os limites, no tempo [e no espaço, diríamos], dos seus próprios efeitos”. E a norma vigora no tempo e no espaço, lembra José Souto Maior Borges²¹⁸, “precisamente porque regula comportamentos humanos tempo-espacialmente circunscritos”.

De fato, se pensarmos que não há comportamento humano desvinculado das coordenadas de tempo e espaço, concluiremos que *toda* norma jurídica – dirigindo-se ao comportamento intersubjetivo para orientá-lo, abstrata ou concretamente, no sentido da implantação de valores almejados pela sociedade - deve delimitar o espaço e o tempo em que o comando que veicula deverá ser observado.

Por essa razão, evitamos falar em vigência como a possibilidade de incidência da norma sobre seu suporte fático²¹⁹ porque acreditamos que esse entendimento restringe-se à vigência das normas gerais e abstratas. Estas sim são consideradas vigentes quando estão

²¹⁶ Ensina Paulo de Barros Carvalho que “viger é ter força para disciplinar, para reger, cumprindo a norma seus objetivos finais” (Curso de direito tributário, p. 84).

²¹⁷ Comentários à Constituição de 1967, Tomo V, pp. 32-3 (grifamos).

²¹⁸ Obrigação tributária: uma introdução metodológica, p. 121.

²¹⁹ Nesse sentido, Gabriel Ivo considera a vigência como “a possibilidade de incidência de norma jurídica válida, dada a concreção no mundo social do seu suporte fático” (Norma jurídica: produção e controle, p. 83). Luís Cesar Souza de Queiroz a define como “a qualidade da norma jurídica (válida, portanto) que está apta a produzir efeitos jurídicos, mediante a incidência sobre (o conceito de) fatos jurídicos” (Sujeição passiva tributária, p. 125).

prontas para incidir sobre os acontecimentos que prevêem, tão logo esses ocorram no mundo real-social. No entanto, se lembrarmos que as normas individuais e concretas são o ponto terminal da cadeia de incidências, tal conceito não se lhes pode ser aplicado.

Destarte, preferimos dizer, com Tércio Sampaio Ferraz Júnior²²⁰, que a vigência exprime a *exigibilidade*, no espaço e no tempo, do comportamento prescrito pela norma jurídica válida.

Considerando que nosso objetivo, neste subitem, é a análise do *tempo da norma*, examinaremos, doravante, apenas a coordenada temporal da vigência, pondo entre parênteses a igualmente relevante coordenada espacial. Portanto, utilizaremos o termo “vigência” para significar justamente o *tempo* em que o comportamento prescrito pela norma jurídica é exigível, isto é, deve ser obrigatoriamente observado.

O termo inicial da vigência geralmente vem expresso no veículo introdutor das normas jurídicas. Se considerarmos que o veículo introdutor é norma geral e concreta que, em seu antecedente (enunciação-enunciada), denota o exercício concreto de dada competência normativa e, em seu conseqüente, prescreve o dever de todos observarem os enunciados produzidos, chegaremos à conclusão de que o conseqüente da norma geral e concreta é o lugar apropriado para abrigar os enunciados sobre o início da vigência das normas jurídicas. E, de fato, é no conseqüente do veículo introdutor que normalmente vem assinalado a partir de quando os enunciados-enunciados produzidos terão de ser obrigatoriamente observados.

Nada impede, porém, que a vigência da norma jurídica venha expressa nos próprios enunciados-enunciados produzidos. Para comprovar essa afirmação, vejamos, novamente, alguns enunciados da Lei nº 10.168/00, transcrita no subitem 2.3.1.2:

Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000

(...)

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

(...)

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

(...)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o *caput* desse artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que

²²⁰ Introdução ao estudo do direito, p. 198. Confira-se: “*Vigência* é, pois, um termo com o qual se demarca o tempo de validade de uma norma (cf. Vasconcelos, 1978:316). Vigente, portanto, é a norma válida (pertencente ao ordenamento) cuja autoridade *já* pode ser considerada imunizada, sendo exigíveis os comportamentos prescritos. Vigência exprime, pois, a exigibilidade de um comportamento, o qual ocorre a partir de um dado momento até que a norma seja revogada” (grifos do original).

tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

(...)

Art. 8º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2001.

Brasília, 29 de dezembro de 2000; 179º da Independência e 112º da República.

Fernando Henrique Cardoso (grifamos)

Texto publicado no D.O.U de 30.12.2000

A partir da enunciação-enunciada desse documento normativo, podemos construir a seguinte norma geral e concreta: “deve ser que, dado o fato de o Presidente da República ter sancionado, em Brasília, no dia 29.12.2000, a Lei nº 10.168/00, publicada em 30.12.2000, todos estão obrigados a observar o conteúdo desta Lei a partir da data da sua publicação”²²¹.

Perceba-se que o enunciado-enunciado contido no artigo 8º, por dispor sobre a vigência da enunciação-enunciada, ocupa o conseqüente da norma geral e concreta, exercendo função metalingüística em relação ao antecedente dessa mesma norma.

No entanto, note-se que o início da vigência da norma jurídica construída com os enunciados-enunciados gravados no § 2º, do artigo 2º, da Lei em comento, não é 30.12.2000. O início da *exigibilidade* desses enunciados-enunciados foi protraído (pelos próprios enunciados-enunciados) para 1º de janeiro de 2002.

Ao vislumbrar a possibilidade de ser estipulada uma vigência para a enunciação-enunciada e outra para os enunciados-enunciados, Tárek Moysés Moussallem²²² afirmou que “a cláusula de vigência atua diretamente sobre a enunciação-enunciada e apenas, excepcional e expressamente, pode obrar sobre o próprio enunciado-enunciado”. No primeiro caso, a vigência “concerne ao tempo em que o conseqüente do veículo introdutor terá força para regulamentar condutas”²²³. Essa regulamentação pode recair sobre fatos ocorridos antes ou

²²¹ No próximo subitem, analisaremos as prescrições do sistema jurídico brasileiro sobre o início da vigência das normas tributárias.

²²² Revogação em matéria tributária, p. 146.

²²³ Tárek Moysés Moussallem. Revogação em matéria tributária, pp. 149-150. Observa Tárek Moysés Moussallem que o início da vigência do veículo introdutor “atinge a obrigação de os sujeitos destinatários observarem os enunciados-enunciados e não a inserção destes últimos no sistema do direito positivo” (*Op. cit.*, p. 146). Em sentido contrário, Paulo de Barros Carvalho defende que os veículos introdutores “terão sua vigência marcada pelo átimo da própria validade”. Para esse professor, o início da vigência e da validade da enunciação-enunciada são concomitantes posto que “não teria sentido imaginar-se que a regra geral e concreta, operando como instrumento introdutor, tivesse de esperar intervalo de tempo para, somente depois, irradiar sua vigência, dado que a finalidade exclusiva de tais normas é inserir na ordem jurídica posta outras normas. Desse modo, ao ingressarem no sistema, recebem a predicação de normas vigentes. Outro tanto, porém, não ocorre com as normas introduzidas. A vigência destas últimas é fixada pela norma introdutora e muitas vezes não coincide com a entrada em vigor do instrumento que as introduziu. Em outras palavras, as regras introduzidas ficam na

depois da data de enunciação da Lei (acessível via enunciação-enunciada). A vigência que opera diretamente sobre os enunciados-enunciados, por decorrência, concerne ao tempo em que a norma geral e abstrata (construída a partir desses enunciados-enunciados) terá força para disciplinar as condutas prescritas em seu conseqüente. Essa norma também pode tomar como suporte fático acontecimentos consumados antes ou depois de seu ingresso no sistema do direito positivo²²⁴.

Dessa forma, pode-se dizer que o início da vigência da norma jurídica é sempre para o futuro (momento posterior à data da enunciação, obtida via enunciação-enunciada), uma vez que seria impossível instituir sua exigibilidade (= vigência) no passado. Com efeito, seria totalmente descabido pretender que os destinatários da norma voltassem ao passado para observar seus comandos em época anterior à sua introdução no sistema (ex.: “essa norma *entra* em vigor no ano *passado*”). No entanto, o antecedente normativo (enunciado-enunciado) pode recair sobre acontecimentos passados (ex.: “ficam anistiadas as penalidades decorrentes de ilícitos tributários praticados nos últimos cinco anos”) ou futuros (ex.: circular mercadorias, auferir renda etc.). Nas palavras autorizadas do professor Tércio Sampaio Ferraz Jr.²²⁵, “a vigência é sempre *desde já* para o futuro; a eficácia é *desde já* para o futuro ou para o passado”.

Se a norma jurídica eleger como suporte fático acontecimento consumado em momento posterior à data de sua enunciação, diz-se que tal norma é irretroativa ou tem efeito imediato. No entanto, se a norma recolher como suporte fático acontecimento ocorrido em momento anterior à data de sua enunciação, sói dizer-se que essa norma é retroativa²²⁶.

Claro que a norma retroativa não obriga, permite ou proíbe comportamentos alojados no passado, posto que isso seria impossível e o direito trabalha com o modo ontológico da

dependência do que for estipulado nos veículos introdutórios, segundo o conteúdo volitivo que neles se expressa” (Curso de direito tributário, pp. 86-7).

²²⁴ Exemplo de norma que eleger como suporte fático acontecimentos verificados antes de seu ingresso no sistema pode ser encontrado na Lei Complementar nº 118/05, que assim dispõe: “Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei; Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. Brasília, 9 de fevereiro de 2005” (grifamos). O mencionado artigo 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), estabelece que a lei aplica-se a ato ou *fato pretérito* “quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados”.

²²⁵ Introdução ao estudo do direito, p. 250 (grifos do original).

²²⁶ No mesmo sentido, ensina Luís Cesar Souza de Queiroz que “se o antecedente refere-se à situação de fato que pode ter ocorrido antes de a norma jurídica iniciar sua vigência, tal norma é retroativa. O caráter retroativo da norma independe da efetiva ocorrência, no passado, daquela situação descrita pelo antecedente” (Imposto sobre a renda – irretroatividade e anterioridade – os riscos da não-aplicação pelo STF, p. 371).

possibilidade²²⁷. O que geralmente ocorre é que a norma retroativa apanha acontecimentos passados como suportes fáticos para a regulação de efeitos que continuam a ser produzidos no presente. A incidência é nos efeitos, observa Lourival Vilanova²²⁸, “constituindo-os, ou mantendo-os, ou alterando-os”.

Como exemplo de norma irretroativa, podemos citar a regra-matriz de incidência tributária que, no Brasil, por disposição constitucional, somente pode incidir sobre fatos ocorridos após o início da sua vigência (art. 150, III, “a”, CF). Como exemplo de normas retroativas, podemos mencionar a norma penal favorável ao réu (art. 5º, XL, CF), a norma que concede anistia tributária (art. 180, CTN²²⁹) e a norma que comina penalidade tributária menos severa do que aquela prevista na norma vigente à época da prática do evento ilícito (art. 106, II, “c”, CTN).

2.3.3.1 O início da vigência e as determinações sistêmicas

Além da vigência predicada pelo veículo introdutor das normas jurídicas, ou, excepcionalmente, pelos próprios enunciados-enunciados, é comum que os sistemas jurídicos estipulem critérios demarcatórios do início da vigência das unidades normativas. São normas que dispõem sobre a vigência de outras normas: sobrenormas de vigência, portanto.

No sistema jurídico brasileiro, por exemplo, há prescrição expressa no sentido de que, salvo disposição em contrário, a vigência da norma jurídica tem início em todo o País quarenta e cinco dias após a publicação do documento normativo que veicular essa norma (artigo 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil – LICC). Nos Estados estrangeiros, a obrigatoriedade da norma jurídica brasileira tem início três meses depois da publicação da sua base material (artigo 1º, §1º, da LICC).

Esse período entre a data da publicação (validade) e o início da vigência (exigibilidade) da norma jurídica é conhecido por *vacatio legis*²³⁰. Wilson de Campos

²²⁷ A norma jurídica assenta-se no modo ontológico da possibilidade (Cf. Lourival Vilanova. As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo, p. 44).

²²⁸ Causalidade e relação no direito, p. 115.

²²⁹ O artigo 180, do Código Tributário Nacional não deixa dúvida de que não é a vigência que volta ao passado, mas a previsão normativa que toma como pressuposto acontecimento ocorrido antes da data de sua enunciação-enunciada: “Art. 180. A anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede (...)”.

²³⁰ A *vacatio legis* tem por objetivo conferir prazo razoável para que os destinatários da norma jurídica possam conhecê-la. A Lei Complementar nº 95/98 estabelece, nesse sentido, que o início da vigência contemple prazo

Batalha²³¹ define a *vacatio legis* justamente como “o período em que a lei, embora publicada [e, portanto, válida], aguarda a data de seu início de vigência”.

O sistema jurídico tributário brasileiro conta com a particularidade de que as normas que instituem ou majoram tributos somente adquirem vigência no exercício seguinte ao da publicação de sua base empírica²³². Trata-se do chamado princípio da anterioridade tributária.

Ao discorrer sobre esse princípio, Paulo de Barros Carvalho²³³ anota que o início da vigência das normas tributárias é determinado pela combinação de dois limites: (i) o decurso do prazo de quarenta e cinco dias (ou de outro prazo fixado pelo veículo introdutor), contado da data da publicação do documento normativo que as veicula (isto é, que veicula os enunciados prescritivos a partir dos quais as normas jurídicas são construídas); e (ii) o advento do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que ocorreu essa publicação. Assim, “a regra jurídica que entraria em vigor quarenta e cinco dias depois de publicada ou na data que estabelecer continua sem força vinculante, até que advenha o primeiro dia do novo exercício financeiro”²³⁴.

razoável para o amplo conhecimento do novo instrumento normativo, reservando a cláusula “entra em vigor na data da sua publicação” para normas de pequena repercussão. Confira-se: “Art. 8º A vigência da lei será indicada de forma expressa e de modo a contemplar prazo razoável para que dela se tenha amplo conhecimento, reservada a cláusula ‘entra em vigor na data de sua publicação’ para as leis de pequena repercussão”.

²³¹ Direito intertemporal, p. 21. Carlos Maximiliano considera que durante o tempo da *vacatio legis* (*tempus vacationis*), a nova norma tem apenas uma “força jurídica *formal*, tornando-se *material* após o início da plenitude da atuação” (Direito intertemporal ou teoria da retroatividade das leis, p. 13) (grifos do original). Tárek Moysés Moussallém, com a rigidez técnica que lhe é peculiar, afirma que “a *vacatio legis* diz respeito ao diferimento da vigência da enunciação-enunciada”. (...) “No período de *vacatio legis*, a enunciação-enunciada e o enunciado-enunciado pertencem ao sistema do direito positivo (são válidos) pelo que já se encontram susceptíveis de controle via ação direta de inconstitucionalidade” (Revogação em matéria tributária, p. 147). Paulo de Barros Carvalho observa que “o lapso que se interpõe entre a publicação e o termo inicial de vigência é a conhecida *vacatio legis*, tempo em que a regra é válida como entidade jurídica do sistema, mas não adquiriu a força que lhe é própria para alterar, diretamente, a conduta dos seres humanos, no contexto social” (Curso de direito tributário, p. 87).

²³² É o que dispõe o artigo 150, III, “b”, da Constituição da República Federativa do Brasil: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) III – cobrar tributos: (...) b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou”. Esse princípio não se aplica aos tributos mencionados no § 1º, do mesmo art. 150, da CF. Considere-se que a expressão “cobrar” significa “tornar-se a norma tributária de observância obrigatória”. Como bem ressaltou Roque Antonio Carrazza, caso se entendesse “cobrar” como mera providência administrativa (cobrança do valor devido), “a Administração Fazendária, por meio do ardil de retardar a cobrança do tributo até o exercício seguinte, com facilidade tornaria letra morta o art. 150, III, ‘b’, da CF” (Curso de direito constitucional tributário, p. 187).

²³³ Curso de direito tributário, p. 88.

²³⁴ Paulo de Barros Carvalho. Curso de direito tributário, p. 88. Tárek Moussallém considera que “o princípio da anterioridade obstaculiza a vigência da enunciação-enunciada veiculadora de enunciados-enunciados responsáveis por criar ou aumentar tributos”. Enquanto não se cumprir o prazo determinado por esse princípio, as normas tributárias (em sentido estrito) são normas válidas, porém carecedoras de vigência (Revogação em matéria tributária, pp. 148-9). Roque Antonio Carrazza, por seu turno, entende que o princípio da anterioridade refere-se à eficácia, e não à vigência das normas tributárias (Curso constitucional de direito tributário, p. 189).

Contudo, após a promulgação da Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, pode-se dizer que, no sistema jurídico brasileiro, o início da vigência das normas tributárias que instituem ou majoram tributos passou a ser determinado não pela combinação dos dois limites mencionados pelo professor Paulo de Barros Carvalho, mas pela convergência de *três* fatores condicionantes. Isso porque, a despeito dos dois limites já tratados, a referida Emenda Constitucional acrescentou a alínea “c” ao inciso III, do artigo 150, da Constituição Federal, determinando que a vigência das normas que instituem ou majoram tributos não pode ter início antes de decorridos noventa dias da data em que houver sido publicado o correspondente documento normativo²³⁵. Trata-se do chamado princípio da anterioridade nonagesimal ou noventena.

Portanto, no sistema jurídico brasileiro, com exceção dos tributos mencionados no artigo 150, § 1º, da Constituição Federal, e das contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social (artigo 195, § 6º, CF), a vigência das normas que instituem ou majoram tributos tem início: (i) após o decurso do prazo fixado pelo veículo introdutor; (ii) desde que esse prazo seja posterior ao exercício financeiro no qual ocorreu a publicação do documento normativo que suporta a textualidade dessas normas (art. 150, III, “b”, CF); e (iii) ainda, desde que transcorridos noventa dias da data da publicação desse documento normativo (art. 150, III, “c”, CF)²³⁶.

²³⁵ “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) III – cobrar tributos: (...) c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b”. Essa prescrição não se aplica aos tributos mencionados no § 1º, do mesmo art. 150, da CF.

²³⁶ Como se pode perceber, entendemos que o princípio da anterioridade cumula-se ao princípio da noventena. Esse também é o escólio de Paulo de Barros Carvalho, o qual defende que o princípio da noventena “se cumula ao princípio da anterioridade, já existente. Um tributo recém-instituído ou aumentado é exigível apenas no exercício financeiro seguinte e depois de passados noventa dias da sua instituição ou aumento” (Curso de direito tributário, p. 176). Não é esse, contudo, o entendimento de Roque Antonio Carrazza. O eminente professor da PUC/SP considera que não há razões lógicas para que o princípio da anterioridade seja aplicado de forma cumulativa ao princípio da noventena. Para Roque Carrazza, a norma que institui ou majora tributos somente adquire força para regular condutas “no dia 1º de janeiro seguinte ao do exercício financeiro em que se completou a noventena” (Curso de direito constitucional tributário, p. 197). Assim, para que a norma jurídica majoradora da alíquota de ICMS possa ser aplicada em 1º de janeiro de 2009, por exemplo, o documento normativo que veicula a textualidade dessa norma deverá ser publicado até o dia 02 de outubro de 2008. Se a publicação ocorrer no dia 03 de outubro de 2008, ainda de acordo com o entendimento desse professor, o tributo com alíquota majorada, em homenagem ao princípio da noventena, somente poderá ser exigido em 1º de janeiro de 2010.

Em se tratando dos tributos mencionados no artigo 150, § 1º, da CF²³⁷, o início da vigência das normas tributárias não obedece, indistintamente, aos princípios da anterioridade e/ou da noventena. No que se refere às contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social, a vigência da norma jurídica tributária inicia-se com o decurso de noventa dias da data da publicação do respectivo documento normativo, não sendo exigido, para o início da vigência dessa norma, a transposição do exercício financeiro no qual esse documento normativo tenha sido publicado²³⁸.

2.3.3.2 Tempo da vigência: “término” e ultratividade

Se o início de vigência das normas jurídicas geralmente vem designado em seus veículos introdutórios, tal não ocorre com seu término.

Lembra Carlos Maximiliano²³⁹ que, às vezes, a norma traz em si o germe da própria morte, como ocorre com as chamadas leis transitórias e circunstanciais. No entanto, a grande maioria das normas jurídicas não traz pré-fixado o termo final de sua vigência.

Destarte, da mesma forma que o sistema do direito positivo estabelece prescrições sobre o início da vigência das normas, também regula o término dessa vigência.

²³⁷ Consoante esse dispositivo, o princípio da anterioridade não se aplica à lei que instituir ou majorar: (i) empréstimo compulsório para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; (ii) imposto de importação; (iii) imposto de exportação; (iv) imposto sobre produtos industrializados – IPI; (v) imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários – IOF; e (vi) impostos extraordinários decorrentes da iminência ou de guerra externa. Já o princípio da noventena não se aplica à lei que instituir ou majorar: (i) empréstimo compulsório para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; (ii) imposto de importação; (iii) imposto de exportação; (iv) imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza; (v) imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários – IOF; e (vi) impostos extraordinários decorrentes da iminência ou no caso de guerra externa. A noventena também não se aplica à lei que reajustar a base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores – IPVA e do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU. A lei que instituir ou majorar as contribuições previdenciárias, por seu turno, somente adquirem vigor depois de decorridos noventa dias de sua publicação, não se lhes aplicando o princípio da anterioridade (art. 195, § 6º, CF). Lembramos, no entanto, que não há qualquer exceção constitucional para o princípio da irretroatividade.

²³⁸ É o que dispõe o artigo 195, § 6º, da Constituição da República Federativa do Brasil: “Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (...)§ 6º - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, ‘b’”.

²³⁹ Hermenêutica e aplicação do direito, p. 361.

O ordenamento jurídico brasileiro contém disposição expressa no sentido de que, “não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue” (art. 2º, da Lei de Introdução ao Código Civil).

No entanto, uma questão é inevitável diante desse preceito legal: se as normas perdem a vigência quando revogadas, como explicar que normas revogadas continuem sendo aplicadas aos acontecimentos ocorridos sob sua égide, isto é, antes da revogação? Seria possível a aplicação de norma sem vigor? Como explicar que em t2, na vigência de “n2”, seja aplicada a norma “n1”, vigente em t1, mas não em t2? Em outros termos, como explicar a sobrevivência ou ultratividade da norma antiga na vigência da norma nova?

Sobre essa questão, Luís Cesar Souza de Queiroz²⁴⁰ é categórico ao afirmar que uma norma tributária revogada não continua a vigor quanto a fatos passados. Para o professor carioca, “nem a norma tributária impositiva nem qualquer outra norma teria possibilidade de continuar vigendo quanto a fatos passados”, uma vez que “uma norma revogada não é mais jurídica e vigência é qualidade de normas jurídicas”. Defende Luís de Queiroz que a norma individual e concreta produzida com base na norma revogada apenas faz alusão a esta, a qual já teria incidido.

Esse entendimento encontra em Pontes de Miranda seu mais notável defensor. Para Pontes,

quando se fala de sobrevivência da lei antiga, em verdade se cai em grave engano: o que nos dá a ilusão da sobrevivência é o fato de confundirmos *incidência* e *aplicação* da lei; o que consideramos efeito de invasão da lei antiga no presente é derivado de pensarmos que a lei *incide* quando a *aplicamos*: a lei já incidiu; a aplicação é, apenas, o dizer-se que a lei já incidiu²⁴¹.

Para o professor Tércio Sampaio Ferraz²⁴², a ultratividade é expressão do *vigor* da norma jurídica, e não de sua *vigência*. No entendimento desse professor, a *vigência* diz respeito ao tempo de validade da norma, período que vai do momento em que ela entra em vigor (passa a ter força vinculante) até o momento em que é revogada ou se esgota o prazo

²⁴⁰ Sujeição passiva tributária, p. 127. No original: “Poder-se-ia perguntar: uma norma tributária impositiva revogada não continuaria a vigor quanto a fatos passados? A resposta (segundo o modelo adotado, necessariamente) é: não. Nem a norma tributária impositiva nem qualquer outra teria possibilidade de continuar vigendo quanto a fatos passados. Repita-se: norma revogada não é mais jurídica e vigência é qualidade de normas jurídicas. Não se deve confundir a ‘vigência de uma norma jurídica revogada’ (expressão contraditória) com a vigência de outras normas que fazem alusão à norma revogada. Mais propriamente, com a vigência de outras normas que aludem à situação passada (que já ocorreu no tempo e no espaço) onde uma norma jurídica, então vigente, incidu sobre (o conceito de) certo fato jurídico”.

²⁴¹ Comentários à Constituição de 1967, p. 91. Não é essa, contudo, a posição que adotamos. Como já afirmamos anteriormente, acreditamos que a incidência das normas ocorre com sua aplicação ao caso concreto. A incidência não é automática; não é algo que se dá sem a atuação humana.

²⁴² Introdução ao estudo do direito, pp. 202-3.

fixado para sua duração. Já o *vigor* refere-se à força impositiva da norma, vale dizer, à impossibilidade de os indivíduos subtraírem-se a seu império, ainda que a norma não mais pertença ao sistema do direito positivo. Portanto, para Tércio Sampaio Ferraz Jr., a norma revogada perde sua vigência (para o futuro), mas mantém seu vigor para os acontecimentos ocorridos antes da revogação²⁴³.

Todavia, o entendimento do professor Tércio Sampaio Ferraz Jr. não esclarece como uma norma que não mais pertença ao sistema (inválida, portanto) pode continuar sendo aplicada, fundamentando, validamente, a produção de outras normas jurídicas.

Para tentar esclarecer essa questão, o professor Paulo de Barros Carvalho²⁴⁴ propõe que a regra jurídica apresenta uma vigência plena (passado e futuro) e outra parcial (passada, no caso de norma revogada, ou futura, tratando-se de nova norma).

A norma revogada não mais apresenta vigência para fatos futuros, mas conserva sua vigência para os fatos ocorridos anteriormente à revogação. Contrariamente ao entendimento de Tércio Sampaio Ferraz Jr., o professor Paulo de Barros Carvalho não acredita que a revogação retira, automaticamente, a validade da norma revogada. Para esse professor, a norma revogada permanece no sistema até que se cumpra o tempo de sua possível aplicação. Somente quando vencido esse trato de tempo, pela ocorrência dos fatos extintivos que a legislação prevê, é que se pode falar em desaparecimento da validade²⁴⁵.

Assim, na concepção de Paulo de Barros Carvalho, a norma revogadora corta, primeiramente, a vigência da norma revogada em relação aos acontecimentos que se verificarem após a revogação. No entanto, a vigência da norma revogada é mantida para os acontecimentos consumados antes da revogação. Conforme tais acontecimentos vão sendo relatados, a norma revogada continua sendo aplicada, até que a ocorrência de algum fato extintivo previsto pela legislação (v.g. prescrição, decadência etc.) impeça a aplicação dessa

²⁴³ Introdução ao estudo do direito, pp. 202-3. Confira-se: “A possibilidade de norma, não mais vigente, continuar a vincular os fatos anteriores a sua saída do sistema, chama-se *ultratividade*. A *ultratividade* não significa que a norma permaneça válida, posto que, revogada, não mais pertence ao sistema (...). *Vigor*, portanto, é expressão dogmática que manifesta a qualidade imperativa da norma, cuja força pode subsistir mesmo quando ela já não mais pertence ao sistema do ordenamento (...). *Vigência* é qualidade da norma que diz respeito ao tempo de validade, ao período que vai do momento em que ela entra em vigor (passa a ter força vinculante) até o momento em que ela é revogada, ou em que se esgota o prazo prescrito para sua duração”. No mesmo sentido, disserta Diva Malerbi: “Ainda que a revogação de uma lei (por outra) retire a validade da norma revogada, tal fenômeno não leva à eliminação total da eficácia da lei revogada, que poderá continuar produzindo efeitos jurídicos concretos relativamente aos casos anteriores à sua revogação. (...) Também o vigor da lei não se confunde, de forma alguma, com sua vigência ou validade. Uma lei terá vigor enquanto tiver força vinculante, não podendo o destinatário subtrair-se ao império de seus comandos. Por isso mesmo, pode uma lei não mais vigente - porque revogada por outra - continuar vigorante, produzindo os efeitos jurídicos concretos nela previstos” (Segurança jurídica, p. 193).

²⁴⁴ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 63.

²⁴⁵ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 61.

norma. Somente quando esgotada a potencialidade de a norma revogada incidir é que ela deixaria o sistema, perdendo, desse modo, a validade. A revogação atingiria diretamente a validade tão-somente quando a norma fosse revogada sem ter adquirido vigência (*e.g.* no período de *vacatio legis*). Nesse caso, como não há possibilidade de que a norma revogada seja aplicada a qualquer acontecimento passado, a revogação não incidiria sobre sua vigência, mas atacar-lhe-ia diretamente a validade.

Tárek Moysés Moussallem²⁴⁶ entende que o ato de fala revogador não ataca diretamente a validade ou a vigência da norma revogada, mas sua aplicabilidade em relação aos acontecimentos ocorridos após a revogação. De acordo com esse professor, somente quando não puder ser mais aplicada aos acontecimentos ocorridos sob seu intervalo de subsunção²⁴⁷, a norma revogada, que já havia perdido a aplicabilidade sobre os fatos posteriores à revogação, perde simultaneamente a validade e a vigência.

Seguindo a trilha de Tárek Moussallem, também entendemos que a norma “revogada” perde sua aplicabilidade em relação aos fatos ocorridos após sua revogação. No entanto, ao contrário do que defende o ilustre professor capixaba, acreditamos que a vigência dessa norma nunca é atingida, de forma geral, pelo ato de fala revogador.

Para esclarecermos essa posição, tomemos como exemplo duas normas sucessivas no tempo, “n1” e “n2”, as quais dispõem sobre a mesma matéria, porém prescrevem condutas diversas: “n1”, promulgada no momento t1, de SDP1, determina a cobrança do IPTU com alíquota de 1% sobre o valor venal do imóvel, e “n2”, introduzida no sistema do direito positivo no momento t2, de SDP2, prescreve a cobrança do mesmo imposto com alíquota de 2%, sobre a mesma base de cálculo. O documento normativo que veicula a textualidade de “n2” contém expresso enunciado revocatório de “n1”.

Nesse exemplo, pode-se dizer que “n2” revogou, indiscriminadamente, “n1”? Acreditamos que não. Entendemos que apenas será possível fazer qualquer afirmativa quanto à revogação de “n1” por “n2” se forem aplicadas, a essa revisão normativa, as sobrenormas de

²⁴⁶ Revogação em matéria tributária, p. 188. Confira-se: “o ato de fala revogador, quando visto pelo espectro perlocucionário, não atua diretamente sobre a vigência ou a validade do enunciado revogado, mas principia o ataque à impossibilidade de aplicação do enunciado revogado para a criação de enunciados-enunciados cujo tempo seja posterior ao tempo do ato de fala revogatório. (...) Primeiro ataca-se a aplicação e, somente em tempos posteriores, a vigência e a validade são acometidas”.

²⁴⁷ A expressão “intervalo de subsunção”, informa-nos Tárek Moussallem, é empregada por Rafael Hernandez Marin para indicar o intervalo de tempo em que deve ocorrer um acontecimento para seja considerado subsumível à hipótese da norma jurídica (*Introducción a la teoría de la norma jurídica*, p. 382). Nas palavras de Tárek Moussallem, “o intervalo de subsunção torna o momento do acontecimento previsto na hipótese normativa juridicamente relevante, de maneira que todo caso compreendido sob a hipótese normativa deve ser considerado ocorrido durante o intervalo de subsunção desse enunciado” (*Revogação em matéria tributária*, p. 155).

direito intertemporal existentes no sistema do direito positivo (*lex posterior, lex specialis, lex superior* etc.).

Ao travar contato com essas sobrenormas, suponhamos que o intérprete ou aplicador do direito encontre disposição no sentido de que “norma veiculada por instrumento normativo inferior não revoga norma veiculada por instrumento normativo hierarquicamente superior”.

Motivado por essa cláusula, o operador do direito buscará conhecer o instrumento introdutor dessas duas normas jurídicas e verificará, ainda em suposição, que o procedimento adotado para a produção de “n1” seguiu um rito especial, com aprovação por quorum qualificado, embora esse rito especial não fosse exigido pelas regras sobre produção normativa existentes no sistema. Já “n2” foi aprovada por maioria simples, seguindo o rito ordinário da atividade legiferante, conforme determinação das regras sobre produção normativa.

Após percorrer esse caminho investigativo, o operador do direito poderá se convencer de que a revogação pretendida por “n2” não viola o disposto na referida sobrenorma de direito intertemporal, uma vez que “n1” não é hierarquicamente superior a “n2”. Nesse caso, admitirá a revogação e, em se tratando de órgão do sistema, deixará de aplicar “n1”²⁴⁸ aos fatos (sociais ou semióticos) ocorridos em t2. Manterá, porém, a aplicabilidade de “n1” - também por determinação das sobrenormas de direito intertemporal - em relação aos fatos ocorridos em t1.

No entanto, se o aplicador do direito entender que a revogação pretendida por “n2” desrespeita a sobrenorma de direito intertemporal em apreço - por considerar que “n1” é hierarquicamente superior a “n2” pelo simples fato de ter sido aprovada por procedimento especial - rejeitará a pretensão revocatória e continuará aplicando “n1”, mesmo aos fatos ocorridos em t2, de SDP2²⁴⁹.

²⁴⁸ A norma anterior só deixa de ser aplicada se assim determinar as sobrenormas de direito intertemporal (“lei posterior revoga lei anterior”). Nesse sentido, Fustel de Coulanges informa que, na Grécia do século IV a.C., a ausência de disposição nesse sentido impossibilitava a aplicação tanto da norma revogada, quanto da norma revogadora. Confira-se: “Em princípio, a lei era imutável, porque era divina. Deve-se notar que nunca se revogavam as leis. Podiam fazer-se leis novas, mas as antigas sempre subsistiam, por maior antagonismo que houvesse entre elas (...). A pedra onde se gravava a lei era inviolável; quando muito, os menos escrupulosos julgavam poder interpretá-la ao contrário” (A cidade antiga: estudos sobre o culto, o direito, as instituições da Grécia e de Roma, p. 152).

²⁴⁹ Nesse sentido, até hoje muito se discute sobre se a Lei Ordinária nº 9.430/96 poderia revogar a isenção de COFINS concedida Lei Complementar nº 70/91 às sociedades civis de profissões regulamentadas. Enquanto o Superior Tribunal de Justiça entendeu que a referida isenção somente poderia ter sido revogada por outra Lei Complementar (REsp nº 221.710/RJ e Súmula STJ nº 276), o Supremo Tribunal Federal vem decidindo que não há vínculo hierárquico-normativo entre Lei Complementar e Lei Ordinária (RE-AgR 412.748/RJ, RE-AgR 516.053/SP, AI-AgR 637.299/RJ), razão pela qual a Lei Ordinária nº 9.430/96 teria legitimidade para revogar a isenção concedida pela Lei Complementar nº 70/91. Por aqui se vê que a revogação não se dá de forma automática, com a mera publicação do enunciado dito “revogador”. A revogação somente ocorre no caso

Como se vê, diante da multiplicidade de interpretações que podem surgir do exame das normas em conflito, bem como das sobrenormas de direito intertemporal dirimentes desse conflito, não é possível afirmar que “n1” perde sua vigência, em caráter geral, em t2, com a mera publicação de “n2”. O máximo que se pode dizer é que a norma considerada “revogada” por um interpretante efetivo perde sua aplicabilidade, no caso concreto, para os acontecimentos verificados após a revogação (ato de fala revogador). Mas reitere-se: isso somente ocorre se o intérprete, ao aplicar as sobrenormas de direito intertemporal, se convencer de que a pretensão revocatória foi admitida pelo sistema jurídico. Do contrário, continuará aplicando a norma antiga aos acontecimentos ocorridos na vigência da nova norma²⁵⁰. Nessa situação, a força perlocucionária do ato de fala revogador fica prejudicada.

Por esse motivo, parece-nos não ser possível dizer que a revogação, ainda que expressa, retira, em caráter geral, a vigência da norma dita “revogada”. Em outras palavras, a perda da vigência, assim como da validade, não se dá de forma infalível, com a mera publicação da norma “revogadora”. Com efeito, a revogação depende da aplicação da sobrenorma de direito intertemporal ao caso concreto; depende, destarte, de ato humano interpretando e movimentando as estruturas do direito.

A norma “n1” somente perderia sua vigência em SDP2 se fosse proferida, nesse sistema, decisão do órgão competente constituindo sua nulidade com efeitos *erga omnes*. Com essa decisão, a norma perderia, incontestavelmente, a validade e a vigência em SDP2. Após a decisão do interpretante final, “n1” não poderia incidir em SDP2, mesmo sobre os acontecimentos ocorridos sob seu intervalo de subsunção.

Isso não quer dizer que a decisão do órgão jurisdicional retiraria a vigência de “n1” em SDP1. Se a norma é válida e vigente em SDP1, continuará válida e vigente nesse sistema, ainda que em t2 seja proferida decisão suprimindo, em SDP2, sua vigência e validade.

Tanto que, se “n1” já incidiu (= foi aplicada), a decisão que constitui sua nulidade não retira, de forma automática, os efeitos dessa incidência. A decisão do órgão competente

concreto, i.e., ocorre no momento em que o aplicador do direito se convence de que as sobrenormas de direito intertemporal existentes no sistema legitimam a pretensão revocatória e deixa de aplicar a norma que entende revogada à situação concreta.

²⁵⁰ Tárek Moysés Moussallem chega a entendimento muito próximo ao ora exposto quando afirma que “enquanto perdurar duas normas conflitantes no sistema normativo, a solução, para os casos ocorridos sob o intervalo de subsunção delas, pode ser tanto a aplicação de uma quanto da outra, já que ambas são válidas, vigentes e aplicáveis. (...) Por mais que o legislador ‘queira’ revogar norma A ao editar norma B incompatível com ela, a revogação não é função de uma das normas conflitantes, mas, sim, de uma terceira norma. A revogação, por conseguinte, sempre tem lugar com a expedição de ato de fala nesse sentido. Nesse pormenor, cumpre função vital as *meta-regras constitutivas*, juridicamente estabelecidas, como é o caso do princípio *lex posterior derogat priori*” (Revogação em matéria tributária, pp. 192; 197). Embora o professor Tárek esteja tratando, nesse trecho de sua obra, da chamada revogação “tácita”, acreditamos que suas palavras podem ser perfeitamente estendidas à chamada revogação “expressa”.

apenas fundamenta a constituição de outra linguagem que, em cálculo com a primeira, casse, no presente (t2), os efeitos passados ou futuros (conforme consignado nessa decisão) da incidência de “n1”.

2.3.4 O tempo da eficácia

O tempo também está presente na eficácia *da* norma jurídica. Tendo em vista que a eficácia normativa pode ser examinada sob três aspectos (eficácia jurídica, eficácia técnica e eficácia social), analisaremos a presença do tempo em cada um desses aspectos.

A *eficácia jurídica* confunde-se com o próprio mecanismo da incidência: relatado o acontecimento no antecedente da norma concreta, irradiam-se os efeitos prescritos no seu conseqüente. É o que se chama de causalidade jurídica, ou seja, o vínculo segundo o qual, constituído o fato jurídico, instaura-se, *automática* e infalivelmente²⁵¹, a relação jurídica correspondente. Em linguagem formalizada, tem-se “D [f→ (S’R S’)]”.

Mas atente-se: a causalidade jurídica é propriedade do fato jurídico, e não da hipótese da norma geral e concreta, como poderia ensejar a fórmula acima indicada. Como registra Pontes de Miranda²⁵², “*só de fatos jurídicos provém a eficácia jurídica*”. Fato jurídico, no entanto, existe somente no antecedente da norma concreta. Assim, considerando a lei lógica da transitividade, também se pode dizer que a eficácia jurídica é atributo do antecedente da norma concreta.

O caráter automático da eficácia jurídica só demonstra que o direito constitui seu próprio *tempo*. Embora se diga que o antecedente (fato jurídico) implica a conseqüência (relação jurídica), dando a idéia de uma sucessividade temporal entre esses dois tópicos do juízo implicacional, não há cronologia entre a constituição do fato jurídico e a instauração da relação jurídica correspondente. De acordo com Lourival Vilanova²⁵³,

²⁵¹ Cf. Paulo de Barros Carvalho. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 64. Alguns autores distinguem a eficácia jurídica (efeito do fato jurídico) da eficácia legal (juridicização do evento pela incidência da norma, constituindo-se o fato jurídico). Eurico Marcos Diniz de Santi considera que “a eficácia legal corresponde ao efeito de norma juridicizar fato; eficácia jurídica é aquela propriamente denominada em sentido jurídico, da qual surgem relações jurídicas efetuais e normas jurídicas” (*Lançamento tributário*, p. 63). No mesmo sentido, Gabriel Ivo registra que “não se pode confundir, portanto, a eficácia legal, da qual nasce o fato jurídico, com a eficácia jurídica, decorrente do fato jurídico já existente. Mirando num recorte lógico, podemos afirmar que uma pressupõe a outra” (*Norma jurídica: produção e controle*, p. 45).

²⁵² *Tratado de direito privado*. Tomo I, p. 4 (lembrando, apenas, que empregamos a locução “fato jurídico” como o enunciado lingüístico localizado no antecedente da norma concreta).

²⁵³ *Causalidade e relação no direito*, pp. 52-3 (grifos do original).

a relação tecida, configurada, articulada pela norma entre dado-de-fato e seus efeitos, entre *fato jurídico* e sua *projeção eficaz* não é relação de simultaneidade, ou de sucessão temporal (*A* com *B*; *A*, depois *B*), é uma relação uniforme, regular, iterativa (sem *A*, não *B* – na relação causal unívoca, *A'*, *A''*, *A'''* necessários e suficientes para *B* – na causalidade múltipla).

A *eficácia técnica* é a qualidade que a hipótese normativa apresenta de descrever acontecimentos que, uma vez ocorridos, possam ser juridicizados. Conforme salienta Tércio Sampaio Ferraz Jr.²⁵⁴, “a eficácia, no sentido técnico, tem a ver com a aplicabilidade das normas”. Como se pode perceber, eficácia técnica e eficácia jurídica são conceitos indissociáveis. Pode-se afirmar que a eficácia jurídica, para existir, depende da eficácia técnica, uma vez que a irradiação dos efeitos previstos no conseqüente da norma individual e concreta somente ocorrerá se não houver obstáculos de ordem técnica que impeçam a produção do fato jurídico.

Ao tratar da eficácia técnica das normas, Paulo de Barros Carvalho²⁵⁵, baseando-se na doutrina de Tércio Sampaio Ferraz Jr., a classifica em eficácia técnico-sintática e técnico-semântica.

A eficácia técnico-sintática diz respeito ao relacionamento das normas no interior do sistema jurídico. Será ineficaz o preceito normativo que não puder ser aplicado ao caso concreto: (i) pela falta de regras regulamentadoras²⁵⁶; ou (ii) pela existência de norma inibidora de sua incidência²⁵⁷. Nessa hipótese, a norma jurídica permanecerá ineficaz pelo *tempo* em que inexistirem regras que possibilitem a sua incidência ou, pelo contrário, pelo *tempo* em que perdurar a existência de norma inibidora de sua aplicação.

²⁵⁴ Introdução ao estudo do direito, p. 200.

²⁵⁵ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 63.

²⁵⁶ Como exemplo de norma que tem a incidência obstada pela ausência de regra regulamentadora, o professor Tércio Sampaio Ferraz Jr. cita a regra que determina a inafiançabilidade dos crimes hediondos, mas transfere para outra norma a definição de *hediondo*. Enquanto não produzida a norma delimitando o conceito de crimes hediondos, a primeira norma fica impossibilitada de incidir (Introdução ao estudo do direito, p. 200). Sobre esse assunto, Wilson de Campos Batalha entende que “as leis que dependem de regulamento só podem entrar em vigor após a publicação deste; se apenas parte da lei depende de regulamentação, somente a vigência dessa parte ficará condicionada à publicação do regulamento” (Direito intertemporal, p. 21). Acreditamos que, nesse caso, a norma fica impossibilitada de incidir pela carência de eficácia técnico-sintática, e não pela falta de vigência.

²⁵⁷ Como exemplo de norma que fica impossibilitada de ser aplicada ao caso concreto pela existência de regra inibidora de sua incidência, podemos citar a resolução do Senado que suspende a eficácia da norma julgada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no controle difuso (art. 52, X, da Constituição da República Federativa do Brasil). A norma que teve sua nulidade constituída dessa maneira continua vigente e válida no sistema; porém, não pode incidir sobre o caso concreto. Trata-se, portanto, de ineficácia técnico-sintática. Em outro sentido, Lourival Vilanova entende que “o pronunciamento judicial não é ab-rogante da lei, dada a separação dos poderes, mas determinando suspender a eficácia, ou execução, suprime da norma sua incidência; deixa ela de existir, não mais podendo ser judicial ou administrativamente aplicada. *O efeito dessa suspensão é ab-rogante*. Não é efeito imediato, mas por mediação de outro órgão, o Senado, o efeito se faz valer” (Causalidade e relação no direito, p. 215 – nota 8) (grifamos).

Aqui, introduzimos parênteses para esclarecer que a revogação atinge, no caso concreto, justamente a eficácia técnico-sintática da norma revogada. Afirmamos anteriormente que a revogação não atinge a validade e a vigência da norma “revogada” de forma geral porque sempre haverá a possibilidade de que o aplicador do direito deixe de reconhecer a legitimidade da pretensão revocatória, ao fazer incidir as sobrenormas de direito intertemporal, e continue aplicando a pretensa norma “revogada”. Contudo, se admitir a revogação, deixará de aplicar, no caso concreto, a norma revogada, e aplicará a norma revogadora (observada, é claro, a vigência de cada uma dessas regras). A norma revogada tem, portanto, em uma incidência concreta, sua eficácia técnico-sintática inibida pela existência da norma revogadora.

A eficácia técnico-semântica, por sua vez, refere-se à possibilidade material de incidência da norma. Será ineficaz a norma jurídica quando dificuldades de ordem material impedirem sua aplicação sobre seu suporte fático²⁵⁸. Há, destarte, uma impossibilidade real de aplicação da norma à situação concreta.

Nesse caso, entendemos que a impossibilidade material, porque situada no mundo do *ser*, não tem o condão de interferir na eficácia das normas jurídicas. Se não há possibilidade material de aplicação da norma no plano concreto, pode-se dizer que tal norma ofende o modo ôntico da possibilidade, mas não que seja ineficaz²⁵⁹. Dito de outro modo, a impossibilidade material (*ser*) de aplicação da norma não a torna ineficaz (*dever ser*). Lembremo-nos, nesse ponto, de que não se transita, de forma livre, do mundo do “*ser*” para o mundo do “*dever ser*”.

Por fim, a *eficácia social ou efetividade* diz respeito ao grau de acatamento do comando normativo pela comunidade jurídica. Será eficaz a norma jurídica cujo mandamento é observado por seus destinatários, os quais se conduzem de acordo com as expectativas do legislador. Socialmente ineficaz, portanto, é a norma jurídica cujas prescrições são *reiteradamente* descumpridas por seus destinatários. Como se vê, o que se chama de eficácia social é, na verdade, critério sociológico que não deve interferir no exame das unidades do direito positivo²⁶⁰.

²⁵⁸ Como exemplo de norma ineficaz em razão de dificuldades de ordem material, poderíamos citar a regra que determina a aplicação de multa aos motoristas que conduzirem seus veículos em velocidade superior a 70km/h. Na hipótese, se o agente de trânsito não detiver o equipamento necessário para aferir a velocidade dos automóveis, ficará impedido de aplicar a norma sancionadora.

²⁵⁹ Lembra Luís Cesar Souza de Queiroz que “se a conduta é impossível, não tem sentido deôntico modalizá-la, isto é, permitir (P), proibir (V) ou obrigar (O) que se faça (p) ou deixe de fazer (-p)” (Sujeição passiva tributária, p. 129).

²⁶⁰ Kelsen propõe que a ineficácia social conduz à invalidade da norma jurídica. De acordo com o mestre de Viena, “uma norma que nunca e em parte alguma é aplicada e respeitada, isto é, uma norma que – como costuma dizer-se – não é eficaz em uma certa medida, não será considerada como norma válida (vigente). (...) Uma norma deixará de ser considerada válida quando permanece duradouramente ineficaz” (Teoria pura do

2.3.5 Validade, vigência e eficácia e os quatro planos da linguagem do direito

Tratamos no subitem 2.1.9 dos quatro planos em que se apresenta a linguagem do direito. Na ocasião, dissemos que o direito positivo se manifesta, invariavelmente, por meio dos seguintes planos: (i) plano das formulações literais (S1); (ii) plano dos conteúdos de significação dos enunciados prescritivos (S2); (iii) plano das normas jurídicas, enquanto unidades de sentido obtidas pelo grupamento de significações no esquema implicacional (S3); e, (iv) plano da forma superior do sistema (S4), no qual se estabelecem os vínculos de coordenação e subordinação entre as normas jurídicas construídas em S3²⁶¹.

Tomando-se por base esse modelo de análise, torna-se possível situar os conceitos de validade, vigência e eficácia nos quatro planos da linguagem do direito positivo.

Desse modo, a norma jurídica (S3) será:

- (i) *válida* quando construída a partir de enunciados prescritivos existentes no sistema do direito positivo (S1);
- (ii) *vigente* quando, atendido o tempo disposto no conseqüente de seu veículo introdutor (ou, excepcionalmente, no enunciado-enunciado com que é construída) (S2), assim como o tempo fixado pelo sistema para o início de sua vigência (S4), deva ser obrigatoriamente observada;
- (iii) *eficaz* quando não tem sua incidência obstada pela existência ou inexistência de outra norma existente no sistema (S4).

Eis a validade, a vigência e a eficácia examinadas pelo prisma estritamente jurídico.

direito, p. 12). Na verdade, a questão de saber se o comando legislativo está sendo observado é matéria que interessa à política legislativa, e não ao direito positivo. O direito positivo, lembra Tárk Moysés Moussallem, “não se preocupa com seu mero cumprimento ou descumprimento no mundo social; antes requer ato de fala que crie juridicamente o seu cumprimento ou descumprimento de acordo com as próprias regras do sistema” (Revogação em matéria tributária, p. 152). Assim, a norma não deixará de ser válida, vigente ou eficaz se for descumprida por longo período de tempo. Pode-se dizer, nesse sentido, que a norma continua válida, vigente e eficaz no sistema de direito positivo até que sua validade, vigência e eficácia sejam eliminadas segundo as regras prescritas pelo próprio sistema.

²⁶¹ Cf. Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 68.

2.4 ESTÁTICA TEMPORAL: O TEMPO *NA* NORMA

Ensina José Luiz Fiorin²⁶² que os elementos lingüísticos referentes à pessoa, espaço e tempo dividem-se em dêiticos e anafóricos. Os dêiticos interpretam-se com referência à situação de enunciação, enquanto que “os anafóricos são elementos do enunciado-enunciado e, por conseguinte, são compreendidos em função de marcos temporais e espaciais instalados no enunciado”.

Iniciamos o subitem anterior analisando o dêitico temporal da enunciação, procurando ressaltar sua importância para o direito intertemporal. Aproveitamos a toada para analisar o tempo da validade, da vigência e da eficácia da norma jurídica. Quer dizer, o tempo *da* norma.

Percorrido esse caminho, é o momento de analisar o anafórico de tempo, ou seja, o tempo situado no enunciado-enunciado. Assim, nesse subitem, não mais examinaremos o tempo da norma, mas o tempo contido no interior da norma jurídica. Vale dizer, o tempo *na* norma.

No subitem 2.1.6, após discorrermos sobre a classificação das normas jurídicas, apresentamos a fórmula lógica da norma jurídica completa e enfatizamos, na ocasião, que essa fórmula serviria de roteiro para o percurso da análise do tempo no direito.

Dissemos que a fórmula da norma jurídica completa está permeada pela presença do tempo em todos os seus elementos. Recordemo-nos desse ponto de suma importância para o presente trabalho:

$D\{(f \rightarrow R'(S', S''))\}$ Norma primária dispositiva	$[-R'(S', S'') \rightarrow R''(S', S'')]$ Norma primária sancionadora	$\{[(-R'(S', S'')) \vee (-R''(S', S''))] \rightarrow R'''(S', S'', S'')\}$ Norma secundária
---	---	---

- (i) *na norma primária dispositiva*: há tempo para a ocorrência do acontecimento previsto na hipótese e tempo para a satisfação do comportamento prescrito no conseqüente;
- (ii) *na norma primária sancionadora*: há tempo para a configuração do ilícito e tempo para o cumprimento da penalidade.
- (iii) *na norma secundária*: há tempo para o surgimento da pretensão de se invocar a prestação jurisdicional, tempo para instaurar a demanda, tempo para cumprir os atos processuais, tempo para satisfazer as ordens judiciais etc.

²⁶² As astúcias da enunciação, pp. 55-6.

Todos esses “tempos” podem colidir com os “tempos” estabelecidos por outras normas jurídicas, postas anteriormente no sistema. Nesse ponto, mais uma vez evidencia-se a importância das sobrenormas de direito intertemporal para dirimir esses conflitos.

Tendo em vista o espaço limitado deste trabalho, não examinaremos o tempo na norma primária sancionadora e o tempo na norma secundária. Voltaremos nossos esforços para o estudo do tempo na norma primária dispositiva, mais especificamente o tempo existente no antecedente e no conseqüente da regra-matriz de incidência tributária. Analisaremos também, por conseqüência, o tempo na norma individual e concreta que tem como fundamento de validade a regra-matriz de incidência tributária.

2.4.1 O tempo na regra-matriz de incidência tributária

A regra-matriz de incidência tributária, norma-padrão de incidência tributária ou norma tributária em sentido estrito pode ser definida como a norma jurídica que define a incidência do tributo.

A regra-matriz de incidência apresenta a mesma estrutura formal das demais normas jurídicas (homogeneidade sintática = hipótese/conseqüência). Na hipótese da norma jurídica tributária, há a descrição de um fato (lícito) de possível ocorrência e, em seu conseqüente, a prescrição da conduta de entregar determinada quantia em dinheiro a título de tributo ao Estado. Essa, aliás, é a diferença semântica que caracteriza as normas tributárias em face das demais normas jurídicas (heterogeneidade semântica)²⁶³.

O arquétipo da regra-matriz de incidência tributária é composto por cinco critérios. De acordo com Paulo de Barros Carvalho, a conjunção desses critérios “nos oferece a possibilidade de exhibir, na sua plenitude, o núcleo lógico-estrutural da norma-padrão de incidência tributária”²⁶⁴. Resumidamente, os critérios que compõem a regra-matriz de incidência tributária são os seguintes²⁶⁵:

²⁶³ Maria Rita Ferragut define a regra-matriz de incidência tributária como “a significação organizada numa estrutura lógica hipotético-condicional (juízo implicacional), construída pelo intérprete a partir do direito positivo, seu suporte físico. Tem por função regular condutas intersubjetivas. Difere das demais normas existentes no direito positivo apenas em virtude de seu conteúdo, que descreve um fato típico tributário e prescreve a relação obrigacional que se estabelece entre os sujeitos ativo e passivo, tendo por objeto o pagamento de uma prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, não decorrente de ato ilícito (tributo)” (Responsabilidade tributária e o código civil de 2002, p.25).

²⁶⁴ Paulo de Barros Carvalho. Curso de direito tributário, p. 261.

²⁶⁵ Cf. Paulo de Barros Carvalho. Curso de direito tributário, pp. 284/293; 313/314.

Critérios da Hipótese: (i) *critério material*: é o lugar da estrutura da regra-matriz de incidência tributária em que se encontra a descrição do acontecimento eleito pelo legislador para desencadear efeitos jurídicos, caso ocorra concretamente no mundo fenomênico. É o núcleo da hipótese normativa; (ii) *critério espacial*: é o componente da hipótese normativa que traz as indicações referentes ao lugar em que o fato descrito pelo critério material deve ocorrer; (iii) *critério temporal*: comporta a indicação do momento em que se deve considerar realizado o sucesso descrito no núcleo da hipótese.

Critérios do Conseqüente: (i) *critério pessoal*: delinea quais os sujeitos-de-direito que deverão compor a relação jurídica prescrita pelo conseqüente da norma tributária. De forma mais direta, é no critério pessoal que encontraremos as notas para a determinação dos sujeitos integrantes da relação jurídica: sujeito ativo (credor) e sujeito passivo (devedor), os quais se acham atrelados em torno do objeto prestacional (valor devido a título de tributo); (ii) *critério quantitativo*: oferece os elementos (base de cálculo e alíquota) para se apurar o valor pecuniário que representa o objeto da prestação tributária (montante devido a título de tributo).

Neste subitem, procuraremos examinar o critério temporal da hipótese, bem como o tempo existente no conseqüente da norma jurídica tributária em sentido estrito. Com efeito, porque regulam comportamentos humanos, e porque comportamentos humanos se encontram no espaço e no tempo, as normas jurídicas não só devem fixar o espaço e o tempo em que o acontecimento descrito em sua hipótese se torna relevante para o mundo do direito, como também o espaço e o tempo em que o comando prescrito em seu conseqüente deve ser observado²⁶⁶.

2.4.1.1 O tempo na hipótese

A hipótese da norma geral e abstrata descreve um acontecimento de possível ocorrência no mundo social. Não indica um acontecimento concreto, com demarcações

²⁶⁶ Rafael Hernandez Marin lembra que “de forma expressa ou tácita, todos os enunciados jurídicos se referem a intervalos temporais, em sua suposição e em sua conseqüência” (Introducción a la teoría de la norma jurídica, p. 381 *apud* Tarek Moysés Moussallem. Revogação em matéria tributária, p. 154).

precisas de espaço e de tempo. Antes, oferece notas conotativas²⁶⁷ dentro das quais poderão enquadrar-se um sem número de ocorrências concretas.

Como não seria possível reproduzir toda a complexidade imanente à dinâmica do suceder natural (objeto dinâmico), a hipótese normativa recorta alguns traços ou predicados dos acontecimentos naturais e os juridiciza, *constituindo*, dessa forma, ocorrências relevantes para o mundo do direito (objeto imediato)²⁶⁸. Não perde, por esse motivo, seu caráter de proposição descritiva do real. Aqui, vale a advertência de Lourival Vilanova²⁶⁹ no sentido de que

ainda que só o fato de enquadrar em hipóteses de normas o acontecer natural ou humano (conduta) já importe uma qualificação axiológica (a separação do *universo juridicamente relevante* em face do *universo juridicamente indiferente*), e mesmo que na hipótese o sistema exerça já um *quantum* de função *constitutiva* e não meramente *reprodutiva* da realidade, sintaticamente é enunciado descritivo. Semanticamente é dirigido ao real, numa relação-de-correspondência que se não confunde com a relação gnosiológica.

Assim, ao constituir os acontecimentos relevantes para o mundo do direito (critério material), a hipótese normativa acaba por constituir também as coordenadas espaço-temporais dos acontecimentos que descreve (objeto imediato), as quais podem ou não coincidir com as delimitações espaço-temporais existentes no mundo real-social (objeto dinâmico). Com efeito, se voltarmos nossas atenções para o critério temporal da hipótese, veremos que esse critério exerce justamente a função de *constituir* o exato momento em que se deve considerar ocorrido o sucesso descrito no núcleo da hipótese normativa²⁷⁰. Mais uma prova contundente de que o direito, pela linguagem, constitui seu próprio tempo.

²⁶⁷ Ensina Lourival Vilanova que a conotação “é o plexo de características que os elementos devem ter para *pertencer à classe*” (Analítica do dever-ser, p. 90) (grifamos).

²⁶⁸ Peirce distingue o *objeto imediato*, isto é, o objeto como representado no signo, do *objeto dinâmico*, “que, pela própria natureza das coisas, o signo não consegue representar inteiramente, podendo apenas indicar, cabendo ao intérprete descobri-lo por experiência colateral” (i.é., por intermédio de outros signos) (Clarice von Oertzen de Araújo. Fato e evento – uma análise semiótica, pp. 346-7). Nas sempre esclarecedoras palavras de Lúcia Santaella, “em termos gerais, o imediato é o objeto como tal está representado no signo, que depende do modo como o signo o representa, ou seja, o objeto que é interno ao signo. O dinâmico é o objeto que está fora do signo e que, lá de fora, o determina, ou seja, aquele objeto que, pela própria natureza das coisas, o signo não consegue expressar inteiramente, podendo só indicá-lo, cabendo ao intérprete descobri-lo por experiência colateral. O objeto dinâmico, portanto, tem autonomia, enquanto que o imediato só existe dentro do signo. Mas, uma vez que não temos acesso ao objeto dinâmico a não ser pela mediação do signo, é o objeto imediato, de fato, aquele que está dentro do signo, que nos apresenta o objeto dinâmico” (Percepção: uma teoria semiótica, p. 48).

²⁶⁹ Analítica do dever-ser, p. 73 (grifos do original).

²⁷⁰ Encontramos apoio para essa definição na doutrina de Geraldo Ataliba, o qual conceitua o critério temporal da hipótese normativa como “a propriedade que esta tem de designar (explícita ou implicitamente) o momento em que se deve reputar consumado (acontecido, realizado) um fato imponível” (Hipótese de incidência tributária, p. 94).

Na lição de Paulo de Barros Carvalho²⁷¹, o critério temporal das hipóteses tributárias pode ser conceituado como “o grupo de indicações, contidas no suposto da regra, e que nos oferecem elementos para saber, com exatidão, em que preciso instante acontece o fato descrito, passando a existir o liame jurídico [efectual] que amarra devedor e credor, em função de um objeto – o pagamento de certa prestação pecuniária”.

Explica esse professor que, algumas vezes, o critério temporal descreve (expressa ou implicitamente) um momento determinado para a ocorrência do evento tributário (como, p.ex., o último dia do exercício financeiro; o dia 1º de janeiro etc.). Há casos, porém, em que o critério temporal não precisa um momento específico para a consumação do evento tributário, “o que equivale a dizer que, em qualquer circunstância de tempo em que se realize, terá desencadeado os efeitos tributários normativamente concebidos”²⁷² (v.g., a saída da mercadoria do estabelecimento industrial; a entrada do produto estrangeiro no território nacional etc.).

Pode-se dizer que o legislador é livre para definir o momento da ocorrência do sucesso tributário, desde que não desvirtue o critério material da hipótese normativa. Isso significa que o critério temporal deve guardar alguma correlação com o critério material, não podendo ser anterior à própria materialidade descrita no núcleo da hipótese.

Outra importante característica do critério temporal é que nele reside a retroatividade ou a irretroatividade da norma jurídica. Conforme nos ensina Luís Cesar Souza de Queiroz,

as normas jurídicas, cujos antecedentes descrevem fatos que podem ter ocorrido no passado, são denominadas *normas com efeitos retroativos*. O efeito retroativo refere-se sempre ao antecedente, nunca ao conseqüente. (...) Carece de sentido deontico um conseqüente normativo projetado para o passado²⁷³.

Portanto, não se pode confundir vigência da norma (desde já para o futuro) com o critério temporal da norma (desde já que para o futuro *ou* para o passado²⁷⁴). “O critério temporal diz respeito ao tempo em que se considera completado no mundo social, o que mais

²⁷¹ Curso de direito tributário, p. 293.

²⁷² Teoria da norma tributária, p. 130. Em estudos mais recentes, esclarece o professor Paulo de Barros Carvalho que “o critério temporal opera com referência também genérica de tempo, ou mencionando outra ação-tipo que, uma vez certificada, vai marcar o instante da realização do fato (“considera-se ocorrida a industrialização quando se promover a saída física dos produtos industrializados do estabelecimento industrial”)” (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 137).

²⁷³ Sujeição passiva tributária, p. 27. Em outro trabalho, ressalta esse professor que “a norma jurídica é retroativa sempre que seu antecedente descreve fato ou fatos que ocorreram ou podem ter ocorrido no passado” (Imposto sobre a renda – irretroatividade e anterioridade – os riscos da não-aplicação pelo STF, p. 370).

²⁷⁴ Cf. Tércio Sampaio Ferraz Jr. Introdução ao estudo do direito, p. 250. Reiteramos que a possibilidade de a norma jurídica alcançar eventos ocorridos antes de sua entrada em vigor depende do que dispuserem as sobrenormas de direito intertemporal existentes no sistema.

tarde o direito, mediante ato de aplicação, chamará de fato jurídico tributário. A vigência da norma diz respeito ao tempo em que o conseqüente do veículo introdutor terá força para regulamentar condutas. O critério temporal da regra-matriz está ligado ao tempo localizado no interior do enunciado-enunciado (mais precisamente na hipótese de incidência), ao passo que a vigência está conectada ao tempo inserido no conseqüente do veículo introdutor”²⁷⁵.

Por aqui se vê a importância do critério temporal da regra-matriz de incidência tributária para o direito intertemporal. Se existe no sistema do direito positivo sobrenorma de direito intertemporal determinando a aplicação da norma vigente no *momento da ocorrência* do evento tributário, nada mais importante do que conhecer as proposições normativas que estabelecem o exato momento da ocorrência do evento tributário no mundo real-social.

Dessa forma, se tomarmos como exemplo o evento “E”, consumado no momento t1, de SDP1, na vigência de “n1”, concluiremos que, por força da sobrenorma de direito intertemporal acima enunciada, acontecimento deve ser efetivamente regulado por “n1”. No entanto, se o intérprete comprovar que o evento “E” ocorreu no momento t2, de SDP2, na vigência de “n2”, a solução do conflito normativo-temporal será totalmente distinta, eis que “n2”, e não mais “n1”, deverá ser aplicada ao caso concreto.

O que faz o evento “E” pertencer ao intervalo de subsunção (IS)²⁷⁶ de “n1” (IS1) ou de “n2” (IS2) é justamente o momento de sua consumação no mundo real. E é por meio da teoria das provas que o intérprete poderá dizer se o acontecimento se consumou durante o IS1 ou durante o IS2.

Se provado que o evento “E” ocorreu durante o IS de “n1” (IS1), essa norma deverá ser aplicada na produção do fato jurídico que relata esse evento. Mesmo que a aplicação de “n1” ocorra no momento t2, de SDP2, o evento “E”, por ter se consumado em t1, no momento indicado pelo critério temporal de “n1”, pertence ao IS1. Tanto que “n1” *poderia* ter sido aplicada a esse acontecimento ainda em t1, de SDP1.

²⁷⁵ Tárek Moysés Moussallem. Revogação em matéria tributária, pp. 149-150.

²⁷⁶ Lembremo-nos de que, para Rafael Hernandez Marin, o intervalo de subsunção (IS) é o “intervalo de tiempo durante el cual há de tener lugar un acontecimiento para que éste sea contemplado por la suposición del enunciado” (Introducción a la teoría de la norma jurídica, p. 382 *apud* Tárek Moysés Moussallem, Revogação em matéria tributária, p. 155). Explica Tárek Moysés Moussallem que o intervalo de subsunção “torna o momento do acontecimento previsto na hipótese normativa juridicamente relevante, de maneira que todo caso compreendido sob a hipótese normativa deve ser considerado ocorrido durante o intervalo de subsunção desse enunciado” (*Op. cit.*, p. 155).

Com efeito, é exatamente essa *possibilidade* (decorrente de uma relação icônica²⁷⁷) de que “n1” incida (= seja aplicada), ainda em t1, sobre o evento (= fato social ou semiótico) “E”, que faz com que esse acontecimento do mundo real pertença ao IS1: “(E ∈ IS1)”.

No entanto, não sobeja repetir, saber se esse acontecimento do mundo físico-social *poderia* ou não ter sofrido a incidência de “n1”, em t1, é questão relativa à teoria das provas. Somente por meio das provas admitidas pelo direito é que se pode afirmar que o mencionado evento amoldou-se à hipótese de “n1” já em t1.

2.4.1.1.1 Classificação do evento tributário quanto ao momento de sua ocorrência

A doutrina tradicional costuma classificar o evento tributário, quanto à sua estrutura, em simples e complexo, e quanto ao processo de sua formação no tempo, em complexivos, instantâneos e continuados²⁷⁸.

Embora as classificações do evento tributário quanto à sua estrutura e quanto ao seu processo de formação estejam intimamente ligadas²⁷⁹, aproveitaremos o subitem sobre o tempo no antecedente da regra-matriz de incidência tributária para tratar da segunda distinção.

²⁷⁷ Explica Clarice von Oertzen de Araújo que “uma relação icônica é uma *possibilidade* de representação do objeto pelo signo, mediante uma associação por similaridade, por um interpretante efetivo, se e quando esta inferência for realizada. Isso é o que ocorre com uma subsunção jurídica, ao se verificar que a um caso concreto pode ser aplicada uma determinada norma” (Semiótica do direito, p. 60) (grifamos). Quando surge essa *possibilidade* de se estabelecer uma relação de similitude (ícone) entre o evento ocorrido no mundo concreto e a hipótese de uma norma jurídica, pode-se afirmar que esse evento pertence ao IS dessa norma, mesmo que a associação efetiva (isto é, a associação por um interpretante efetivo) só venha a ocorrer durante o intervalo de subsunção de outra norma jurídica. Por esse motivo é tão importante saber quando ocorreu o evento tributário, vale dizer, quando o acontecimento do mundo real-social, por ter se amoldado complementemente à hipótese normativa, já *poderia* ter sofrido a incidência da regra-matriz de incidência tributária. O conhecimento do momento exato de ocorrência do evento tributário “importa determinar, com precisão, em que átimo surge o direito subjetivo público de o Estado exigir de alguém prestações pecuniárias, por força do acontecimento de um fato lícito, que não um concerto de vontades” (Paulo de Barros Carvalho. Teoria da norma tributária, 123). “Aí está o motivo pelo qual se aplica ao fato a legislação em vigor no momento em que o evento ocorreu”, ressalta Paulo de Barros Carvalho (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 263).

²⁷⁸ Cf. Geraldo Ataliba. Hipótese de incidência tributária, p. 98.

²⁷⁹ Edvaldo Brito reforça a vinculação entre essas classificações quando aduz: “44. Essa classificação, o próprio Amílcar Falcão fez, sob dois aspectos: a) *estrutural: fato gerador simples e complexo*; b) *constituição (formação, integração) no tempo: fato gerador instantâneo e complexo*. 45. Simples é um fato isolado, único, singelo. *Complexo* quando se tem em presença uma multiplicidade de fatos congregados de modo a constituir uma unidade teleológica (cf. Amílcar, ob. cit. p. 122). 46. A constituição do fato, no tempo, determina o seu efeito genético sobre a obrigação: Instantâneo ocorre num momento dado de tempo e que, cada vez que surge, dá lugar a uma relação obrigacional tributária autônoma. *Complexivo* ou periódico é aquele cujo ciclo de formação se completa dentro de um determinado período de tempo” (Imposto sobre a

A classificação do evento tributário quanto ao processo de formação no tempo diz respeito ao momento de sua ocorrência no mundo fenomênico. De acordo com a doutrina clássica, se o momento eleito pela hipótese normativa para a consumação do sucesso tributário repousar em uma unidade certa de tempo, esse evento será *instantâneo* (ex.: IPI, ICMS e Imposto de Importação); se a ocorrência do acontecimento prolongar-se por períodos certos de tempo (ex. IPTU e ITR), será *continuado*; e se, por fim, a concretização do acontecimento previsto na hipótese normativa ocorrer de forma gradativa, ao longo de um período de tempo determinado, tal acontecimento será *complexivo*²⁸⁰ (ex. Imposto sobre a Renda).

Paulo de Barros Carvalho²⁸¹ nos informa que essa classificação foi difundida principalmente por Amílcar de Araújo Falcão, o qual teria se baseado nas lições de A. D. Giannini, E. Vanoni e Wilhelm Merk.

Ao analisar a obra de Amílcar de Araújo Falcão, é possível verificar que esse jurista tenta justificar a importância da classificação dos eventos tributários (os quais denomina de “fatos geradores”²⁸²) em instantâneos e complexivos justamente pela ótica do direito intertemporal. De acordo com o eminente professor:

essa distinção não tem valor meramente acadêmico. Pelo contrário, ela se destina a solucionar problemas práticos ou concretos de alta relevância jurídica (...). É que, tratando-se de fatos instantâneos, a alíquota a aplicar será aquela legalmente prevista

importação: inconstitucionalidade da alteração de alíquotas. Cabimento de mandado de segurança preventivo, pp. 325-324) (paginação decrescente) (grifos do autor).

²⁸⁰ Sampaio Dória assim define os “fatos geradores” quanto à sua constituição: “a) fatos geradores instantâneos são os que se verificam e esgotam numa específica unidade de tempo e, a cada ocorrência, dão origem a uma obrigação tributária autônoma; b) fatos geradores continuados são aqueles constituídos por uma situação permanente cuja continuidade, dentro da unidade temporal definida em lei, não origina novas obrigações tributárias; c) fatos geradores complexivos são aqueles cujo processo de formação se completa após o transcurso de unidades sucessivas de tempo. Pode-se ainda acrescentar que o fato gerador instantâneo é constituído por um fato, ato ou negócio *isolado*, que ocorre e se exaure num único momento de tempo. Continuado é o que decorre de uma situação *permanente*, definindo a lei o momento em que o fato gerador se considera ocorrido e o lapso de tempo em que a continuidade daquela situação não gerará obrigações tributárias autônomas. Destarte, o fato gerador continuado não se esgota num único momento de tempo. Por fim, complexivo é o fato gerador que resulta de um *conjunto* de fatos, atos ou negócios, renovados periodicamente em unidades *sucessivas* de tempo” (Da lei tributária no tempo, p. 141) (grifos do autor).

²⁸¹ Curso de direito tributário, p. 298.

²⁸² Adiante, esclarecemos os motivos pelos quais evitamos utilizar a expressão “*fato gerador*”. Preferimos utilizar o termo “*evento tributário*” para designar o acontecimento do mundo real que se amolda à hipótese da regra-matriz de incidência tributária, mas desprovido do relato em linguagem jurídica competente; e “*fato jurídico tributário*”, o enunciado lingüístico que relata em linguagem competente a ocorrência desse acontecimento no antecedente da norma individual e concreta. Sobre o assunto, observa o professor Paulo de Barros Carvalho que “os fatos jurídicos tributários formam uma subclasse dos chamados eventos tributários, sendo que o critério aglutinador desse subconjunto é a condição de estarem relatados em linguagem competente. Pois bem, quando a doutrina fala em ‘fato gerador’ está pensando em eventos, sem fazer distinção entre aqueles plasmados em linguagem própria (fatos jurídicos tributários) e todos os demais que não encontraram a forma adequada de seu reconhecimento nos quadrantes do direito” (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 211).

à data da realização de cada fato gerador. Se, inversamente, se estiver em presença de um fato gerador complexivo, ocorrendo majoração da alíquota durante o curso da formação do fato gerador, a alíquota é a legalmente prevista na data em que se complete o respectivo ciclo de formação ou perfeição do fato (chamada hipótese de pseudo-retroatividade)²⁸³.

No entanto, a despeito da suposta importância dessa classificação para o direito intertemporal, repetida em praticamente todas as obras que tratam do tema, acreditamos que ela não se sustenta diante de uma análise científica do fenômeno da incidência tributária.

Havemos de concordar com o professor Paulo de Barros Carvalho²⁸⁴ quando aduz que o acontecimento só ganha proporção jurídica no instante em que todos os fatores previstos na hipótese normativa estiverem concretizados. Antes desse preciso momento, nada de jurídico existe e, portanto, não há que se falar em evento relevante para o direito.

De fato, se os sucessos tributários somente aforam para o mundo jurídico em um momento determinado, é forçoso concluir que toda ocorrência tributária é, necessariamente, instantânea. Quer dizer, só haverá acontecimento tributário no exato *instante* em que todos os critérios do antecedente da norma-padrão de incidência tributária forem completamente atendidos. Por esse motivo, considera esse professor, não há fatos (= eventos para o direito) continuados ou complexivos.

Para ilustrar esse entendimento, o professor titular de direito tributário da PUC/SP e da USP²⁸⁵ anota que

por mais complexo que seja o fato objeto de consideração pela lei tributária, só se poderá falar em ‘fato gerador’, no momento exato em que estiver completa a figura típica. Se for constituído, digamos, por 100 elementos e apenas 99 ocorrerem, nada existirá de relevante para o Direito. É como se nada houvera acontecido. Seria o mesmo que nenhum dos 99 jamais haver ocorrido.

Em termos ponteanos, diríamos que a hipótese normativa só é satisfeita quando o último elemento do seu suporte fático se compõe. “Se faltou o último elemento do suporte fático, tudo faltou”²⁸⁶.

Com efeito, se tomarmos isoladamente os elementos do chamado fato “complexivo” ou “fato gerador complexivo”, veremos que nenhum deles tem o condão de configurar, por si só, a situação prevista pela hipótese da regra-matriz de incidência. O quadramento do fato do

²⁸³ Fato gerador da obrigação tributária, p. 72.

²⁸⁴ Curso de direito tributário, p. 300.

²⁸⁵ Teoria da norma tributária, pp. 126-7.

²⁸⁶ Tratado de direito privado. Tomo I, p. 97.

mundo real-social à hipótese normativa só será *possível* no instante em que todos os elementos exigidos pela hipótese normativa estiverem concretizados.

Aliás, como bem ressaltou Clarice von Oertzen de Araújo²⁸⁷, “uma norma incide [isto é, tem condições de incidir], por se verificar a similitude entre as características do fato ocorrido e os predicados selecionados pelo editor normativo ao elaborar a hipótese normativa”. Enquanto não for *possível* estabelecer essa relação de similitude (= relação icônica²⁸⁸) entre o acontecimento do mundo real-social e a previsão da hipótese da regra-matriz de incidência tributária, não há que se falar em evento tributário. De outra parte, quando surge essa possibilidade de representação do objeto pelo signo, mediante uma associação por similaridade, pode-se anunciar a ocorrência do evento tributário no mundo fenomênico.

Dessa forma, estamos com Geraldo Ataliba quando afirma que a classificação dos eventos tributários em instantâneos, continuados ou complexivos (ou periódicos) não é científica ou útil. Não interessa, afirmou o mestre, “se o fato qualificado pela lei se consuma num átimo ou se depende de penoso processo pré-jurídico para se consumir. Só o que é relevante é o momento da sua consumação”²⁸⁹.

Devemos, no entanto, ter o cuidado de considerar que, ao afirmarmos o caráter instantâneo do evento tributário, não estamos predicando que o período de tempo dentro do qual esse acontecimento ocorre não seja importante para o direito. Não podemos nos esquecer de que a renda, por exemplo, ocorre, necessariamente, dentro de um período de tempo. “Sem a noção de período – de tempo -, todos os ingressos e saídas perdem qualquer significado comparativo”, ensina com a propriedade José Artur Lima Gonçalves²⁹⁰.

No caso desse imposto, o período de tempo insere-se no próprio critério material da hipótese normativa. Não se quer dizer, com isso, que a renda tributada pelo referido imposto vai se formando, pouco a pouco, ao longo do exercício financeiro, o que justificaria a classificação (já afastada) desse evento tributário como sendo da espécie dos complexivos. Com essa afirmação, queremos apenas advertir que o período de tempo integra o próprio conceito de renda e, por esse motivo, não pode ser desconsiderado. Assim, se no último dia do exercício financeiro (critério temporal), for apurado “(i) saldo positivo resultante do (ii) confronto entre (ii.a) certas entradas e (ii.b) certas saídas, *ocorridas ao longo de um dado* (iii)

²⁸⁷ Semiótica do direito, p. 31.

²⁸⁸ Ver definição no subitem anterior.

²⁸⁹ Hipótese de incidência tributária, p. 103.

²⁹⁰ Imposto sobre a renda, p. 183.

período de tempo”²⁹¹ (critério material), então, terá ocorrido o evento tributário do imposto sobre a renda.

Dessa maneira, pretendemos deixar bem vincada a distinção entre a consideração do período de tempo como fator integrante do critério material da regra-matriz de incidência tributária de alguns tributos (consideração legítima, entendemos) e a consideração do período de tempo como fator distintivo do critério temporal da norma-padrão de incidência (inútil, não-científica). Essa distinção será aprofundada no último capítulo deste trabalho.

2.4.1.2 O tempo no conseqüente

Se a hipótese da regra-matriz de incidência tributária descreve uma situação de possível ocorrência no mundo real-social, seu conseqüente prescreve a conduta de levar determinada soma em dinheiro a título de tributo ao Estado.

Nessa peça do juízo hipotético-condicional, encontramos os critérios para a identificação do vínculo instaurado com a ocorrência concreta do acontecimento descrito no suposto normativo. É no conseqüente normativo, portanto, que estão instaladas as notas indicativas dos sujeitos integrantes da relação jurídica (critério pessoal), assim como as referências que permitirão definir, em um caso concreto, a quantia devida a título de tributo (critério quantitativo).

Assim, se determinado acontecimento no mundo social apresentar similaridade com a hipótese da norma-padrão de incidência, tem-se um evento tributário. Relatado esse evento em linguagem jurídica, tem-se o fato *jurídico* tributário. E esse fato jurídico, por força da imputação normativa, faz irromper uma relação que vincula o sujeito passivo ou devedor (Administrado) e o sujeito ativo ou credor (Estado) em torno do comportamento obrigatório do primeiro de entregar determinada quantia a título de tributo ao segundo. Em linguagem formalizada: “ $D[(f \in H_n \rightarrow (S'R S'))]$ ”, que se lê: “deve ser que, se o fato *f* pertence ao conjunto da hipótese normativa, então se instale a relação *R*, entre os sujeitos *S'* e *S''*”.

Mas observe-se: a relação jurídica somente exsurge com o relato do evento no antecedente da norma individual e concreta, isto é, com a constituição do fato jurídico tributário. Nesse momento, a um só tempo, constitui-se o fato jurídico tributário e, por força

²⁹¹ José Artur Lima Gonçalves. *Op. cit.*, p. 179.

da eficácia jurídica, instaura-se a correspondente relação jurídica tributária²⁹². Antes da constituição do fato *jurídico*, só há o evento tributário e a correspondente relação efectual.

Dessa forma, pode-se dizer que a relação jurídica tributária está para a relação efectual, assim como o fato jurídico tributário está para o evento tributário, considerando-se, é claro, a diferença dos níveis de linguagem em que operam. Em linguagem de razões e proporções: “Rjt:Ref::Fjt:Evt”.

Essa diferenciação é extremamente relevante para o direito intertemporal, principalmente para a consideração dos efeitos do direito adquirido. Veremos nas páginas seguintes que o direito adquirido somente surge no interior de uma relação jurídica, mas remonta seus efeitos à data da relação jurídica efectual. Em outras palavras, conquanto o direito adquirido somente surja com a expedição da norma individual e concreta, seus efeitos reportam-se à data e às condições da relação jurídica efectual.

Com efeito, a relação jurídica, considerada 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”²⁹³, somente eclode com a expedição de norma individual e concreta que a constitui.

No entanto, não se pode esquecer que é no conseqüente da regra-matriz de incidência tributária que encontramos os contornos da relação jurídica que deverá constar no conseqüente da norma individual e concreta. Desse modo, a relação jurídica tributária (ou obrigação tributária²⁹⁴) deverá observar fielmente os critérios prescritos pelo conseqüente da regra-matriz de incidência tributária, sob pena de se tornar inválida. Assim, além dos critérios já mencionados (pessoal e quantitativo), a relação jurídica tributária também deverá observar o tempo prescrito no conseqüente da norma-padrão de incidência para a realização do comportamento objeto dessa relação.

²⁹² Sobre a distinção entre relação efectual e relação jurídica, ensina Eurico Marcos Diniz de Santi que “se a norma produzida é geral e abstrata, conseqüentemente, não temos uma relação jurídica, apenas relação jurídico-formal [ou jurídica efectual, conforme o próprio autor]. Mas se se tratar de norma individual e concreta, associada à descrição de um fato concreto mediante a cópula de implicação-deôntica, encontraremos um prescriptor individual e concreto: uma relação jurídica intranormativa” (Lançamento tributário, p. 77). Segue o mesmo entendimento Paulo de Barros Carvalho: “relações intranormativas são aquelas que vêm contidas no conseqüente de normas individuais e concretas. As relações efectuais, por outro lado, estariam ligadas ao acontecimento do evento, sem descrição em linguagem jurídica” (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 161).

²⁹³ Curso de direito tributário, pp. 315-6.

²⁹⁴ Alguns autores distinguem a relação jurídica de índole patrimonial, denominando-a de *obrigação*, da relação jurídica de natureza não-patrimonial (ou não-obrigacional) (Cf. Paulo de Barros Carvalho. Curso de direito tributário, pp. 319-320). Por essa perspectiva, a relação jurídica tributária em sentido estrito torna-se sinônimo de obrigação tributária.

Por essa razão, é necessário que a norma geral e abstrata demarque o período de tempo em que a conduta prescrita em seu conseqüente deverá ser efetivada ou que, pelo menos, seja possível extrair esse período do contexto normativo.

Considerando que tempo e espaço são categorias indissociáveis da conduta humana, seria impossível imaginar a prescrição de um comportamento sem referência a essas coordenadas. Nesse sentido, sublinha o professor José Souto Maior Borges²⁹⁵ que,

como ocorre no tempo e no espaço, o comportamento somente é permitido, proibido ou obrigatório com referência a determinado período de tempo e a um certo território. (...) Não é possível disciplinar juridicamente ações ou omissões quaisquer sem a circunscrição, pela própria norma, do período de *tempo* em que devam, os comportamentos, ser realizados.

Vários estudiosos do direito já reconheceram a necessidade de que a coordenada temporal (e também a espacial, a qual colocamos entre parênteses, tendo em vista o objetivo deste trabalho) componha o conseqüente da regra-matriz de incidência tributária. Esse é o caso de Luís Cesar Souza de Queiroz²⁹⁶, para quem “os critérios temporal e espacial do conseqüente da norma impositiva devem estar presentes explícita (isto é, claramente previstos nos enunciados prescritivos) ou implicitamente (ou seja, extraível do contexto normativo), sob pena de a norma carecer de sentido deôntico”.

Como exemplo de critério temporal implícito do conseqüente, cita o artigo 160, do Código Tributário Nacional, que dispõe: “Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre *trinta dias depois* da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento”²⁹⁷. Para o professor carioca, a mensagem prescritiva estaria incompleta se o conseqüente normativo, ao prescrever uma relação jurídico-formal, não determinasse quando e onde a conduta objeto da relação deveria realizar-se. Na mesma senda, segue Maria Rita Ferragut²⁹⁸.

Essa consideração é relevante para o direito intertemporal porque permite verificar que a irretroatividade também reside no respeito ao critério temporal do conseqüente da norma.

²⁹⁵ Obrigação tributária, pp. 133-4; 137.

²⁹⁶ Sujeição passiva tributária, p. 177. Rafael Hernandez Marin denomina o tempo no conseqüente normativo de “tempo do efeito” (TE). Para o jurista, o TE é “o intervalo temporal ao qual se refere a conseqüência do enunciado” (Introducción a la teoría de la norma jurídica, p. 382 *apud* Tarek Moysés Moussalem. Revogação em matéria tributária, p. 155).

²⁹⁷ A respeito do tempo para o adimplemento da prestação objeto da relação jurídica, dispõe o Código Civil: “Art. 331. Salvo disposição legal em contrário, não tendo sido ajustada época para o pagamento, pode o credor exigí-lo imediatamente. Art. 332. As obrigações condicionais cumprem-se na data do implemento da condição, cabendo ao credor a prova de que deste teve ciência o devedor”.

²⁹⁸ Presunções no direito tributário, p. 35. Para essa professora, “à conduta intersubjetiva, objeto da relação, pode-se acrescentar os elementos temporal e espacial”.

Muitos autores, como Pontes de Miranda, Paul Roubier e Sampaio Dória, para citar apenas alguns, defendem que não há retroatividade quando a nova norma regula os efeitos presentes e futuros de fatos jurídicos constituídos no passado.

Para Pontes de Miranda²⁹⁹, por exemplo, “se a relação jurídica já se constituiu, ou ainda não se extinguiu, quando intervém a lei nova, só a lei do presente está em causa”. Com isso, Pontes quer dizer que os efeitos passados dessa relação continuam regidos pela norma contemporânea ao seu surgimento, mas seus efeitos presentes e futuros podem ser regidos pela norma posterior (que ele chama de “lei” do presente). Isso porque, observa o ilustre jurista, “enquanto a relação jurídica não se estabelece, ou não se extingue, a lei nova pode intervir”. No mesmo sentido, Sampaio Dória defende que a nova norma é irretroativa quando aplicada “apenas aos fatos e atos ocorridos após sua entrada em vigor, *bem como aos efeitos de atos ou fatos passados mas verificados já sob o império da lei nova*”³⁰⁰.

Para termos a exata noção das implicações decorrentes do entendimento desses ilustres juristas, figuremos o seguinte exemplo: a administração pública concede a determinado contribuinte, respaldada pela norma “n1”, parcelamento para quitação de débito tributário em 60 (sessenta) parcelas. Imaginemos, agora, que, no curso desse acordo, fora promulgada a norma “n2”, reduzindo o número de parcelas para, no máximo, 30 (trinta). Nesse caso, segundo os eminentes professores, “n2” não poderia anular os parcelamentos já cumpridos com base na norma anterior (60 parcelas), mas poderia atingir os acordos em curso com prazo superior a 30 meses.

No nosso modo de ver, esse entendimento é equivocado porque desconsidera que, ao regular os efeitos de fato jurídico constituído antes de sua entrada em vigor, “n2” está regulando a própria constituição desse fato jurídico. Na verdade, ao não respeitar o tempo previsto no conseqüente da primeira norma para a extinção da relação jurídica, “n2” está autorizando a desconstituição da norma individual e concreta produzida com base em “n1” e, de forma retroativa, recolhendo acontecimento ocorrido no intervalo de subsunção dessa norma para atribuir-lhe outras conseqüências (ver subitem 2.1.11).

Não se trata, como se vê, de mera atribuição de novos efeitos a relações jurídicas em curso. Aliás, não existe norma que somente prescreva efeitos, sem ligá-los a um

²⁹⁹ Comentários à constituição de 1967, Tomo V, p. 82. No mesmo sentido, Roubier defende que o efeito imediato da lei nova deve ser considerado como regra geral, sustentando que a lei nova se aplica, imediatamente, a todos os efeitos futuros das relações jurídicas nascidas ou por nascer quando da sua entrada em vigor (*Les conflits de lois dans le temps: théorie dite de la non-retroactivité des lois*, p. 378 *apud* Maria Luíza Vianna Pessoa de Mendonça. O princípio constitucional da irretroatividade da lei, pp. 103 - tradução da autora).

³⁰⁰ Da lei tributária no tempo, p. 95.

acontecimento de possível ocorrência no mundo real-social. Ao ligar seus efeitos a evento ocorrido antes de sua entrada em vigor, “n2” revela seu caráter nitidamente retroativo.

Pode-se dizer, destarte, que o atendimento à cláusula da não-retroatividade exige que a relação jurídica constituída com base em “n1”, de SDP1, seja regida por essa norma até sua completa extinção, a qual deverá observar as hipóteses e as condições previstas em SDP1.

2.4.2 O tempo na norma individual e concreta

Ao longo deste trabalho, vimos afirmando reiteradamente que o direito positivo é formado pelo conjunto de normas jurídicas voltadas a orientar as condutas interpessoais no sentido da implantação de valores que a sociedade anela.

No subitem anterior, pudemos verificar que as regras-matrizes de incidência tributária (que são normas gerais e abstratas) consubstanciam *um* dos instrumentos de que se vale o direito positivo para atingir seu desiderato de regular condutas intersubjetivas.

Dissemos *um* dos instrumentos porque, em decorrência da indeterminação semântica que as caracterizam, as normas gerais e abstratas não são capazes de, sozinhas, regular as condutas humanas em suas relações sociais.

Para que a regulação do comportamento inter-humano tenha condições de se tornar efetiva, faz-se necessária a expedição de uma norma individual e concreta que especifique não só a conduta esperada pela ordem jurídica, mas também a pessoa de direito de quem se espera a realização dessa conduta, assim como o *tempo* e o local em que tal conduta deve ser implementada. Somente no último grau de concrecência³⁰¹ do processo de positivação é que o direito consegue *aproximar-se*³⁰² de forma mais efetiva da conduta intersubjetiva da prestação tributária.

Dessa forma, para que a disciplina da conduta possa se realizar, não basta a existência da regra-matriz de incidência e a ocorrência de acontecimento do mundo fenomênico que

³⁰¹ Segundo Lourival Vilanova, os limites extremos do processo de criação do direito são a norma fundamental, que figura como a última do regresso ascendente, e o ato final de aplicação, o qual não dá margem à criação de nenhuma outra norma. Afirma que, com a norma individual e concreta, “o dever-ser alcançou, então, o último grau de concrecência, com a determinação individualizada do pressuposto e da conseqüência” (As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo, p. 109).

³⁰² O direito positivo não chega a tocar a conduta intersubjetiva. Pode, no máximo, aproximar-se dessa conduta ao individualizá-la, mas nunca chega a tocá-la. Vale, nesse ponto, a lição segundo a qual não se transita livremente do “mundo do ser” para o “mundo do dever ser”, e vice-versa (Cf. Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 245).

apresenta similaridade com a hipótese dessa regra. Para que o fenômeno da imposição tributária se concretize, é necessário que a relação de similitude (= relação icônica) entre o evento para o direito (= fato social ou semiótico) (signo) e a hipótese normativa (objeto) seja reconhecida por um interpretante efetivo³⁰³, e que esse reconhecimento seja relatado no interior de uma norma individual e concreta.

Com a produção da norma individual e concreta, os enunciados factuais (fato jurídico e relação jurídica) surgem para os domínios do direito, precisando as coordenadas de *tempo* e espaço da ocorrência dos eventos tributários e das correspondentes relações efectuais.

À semelhança da regra-matriz de incidência tributária, a norma individual e concreta também tem sua constituição lógico-semântica organizada em critérios (os quais, seguindo proposta metodológica do professor Paulo de Barros Carvalho³⁰⁴, chamaremos de “elementos”, para não confundi-los com os critérios da regra-matriz de incidência). A diferença substancial entre os critérios da regra-matriz e os elementos da norma individual e concreta está em que os primeiros são compostos por enunciados conotativos, caracterizados pelo elevado nível de indeterminação dos eventos e relações a que se referem. Já os segundos veiculam enunciados denotativos que individualizam a ação-tipo e os sujeitos de direito envolvidos na relação jurídica³⁰⁵.

Assim, no antecedente³⁰⁶ da norma individual e concreta, encontramos os elementos material, temporal e espacial, que correspondem aos critérios material, temporal e espacial da regra-matriz de incidência.

³⁰³ Como dissemos anteriormente, C. S. Peirce distingue os interpretantes em imediato e dinâmico, conforme as etapas lógicas da produção de significado. O interpretante imediato é a qualidade que um signo está apto a produzir; portanto, não diz respeito a nenhuma reação de fato. Já “um interpretante *efetivamente* formulado numa semiose concreta tem a natureza de interpretante dinâmico” (Semiótica do direito, p. 77) (grifamos). Para mais detalhes sobre essa classificação, v. nota 195 deste trabalho.

³⁰⁴ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 136.

³⁰⁵ Paulo de Barros Carvalho assim resume a diferença entre os enunciados que compõem a regra-matriz de incidência tributária e os enunciados que integram a norma individual e concreta: “Resumindo: no plano das normas gerais, teremos apenas a indicação de classes com as notas que um acontecimento precisa ter para ser considerado fato jurídico (no antecedente), implicando a indicação de classes com as notas que uma relação tem de ter para ser considerada como relação jurídica (no conseqüente). Um enunciado conotativo implicando outro enunciado conotativo. No plano concreto das interações intersubjetivas: um enunciado protocolar denotativo, que se obteve pela redução à unidade das classes de notas (conotação) do antecedente da regra geral e abstrata, implicando outro enunciado, também protocolar e denotativo, construído pela redução à unidade das classes de notas (conotação) do conseqüente da norma geral e abstrata. *Enunciados conotativos*: antecedente e conseqüente da norma geral e abstrata; *enunciados denotativos*: antecedente e conseqüente da norma individual e concreta” (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 157) (grifos do original).

³⁰⁶ Tendo em vista que a expressão “hipótese” denota a peça do juízo implicacional suficiente para desencadear a conseqüência, não haveria qualquer problema na locução “hipótese da norma individual e concreta”. Todavia, para não confundir os conceitos implicantes da norma geral e abstrata e da norma individual e concreta, utilizaremos a expressão “hipótese” para fazer referência ao suposto da norma geral e abstrata e

De igual modo, no conseqüente dessa norma situam-se os elementos pessoal e quantitativo, os quais correspondem aos critérios pessoal e quantitativo da norma-padrão de incidência. Além dos elementos pessoal e quantitativo, o conseqüente da norma individual e concreta deve indicar o tempo e o local em que deverá ser implementada a prestação devida pelo sujeito passivo da relação jurídica, seguindo as coordenadas espaço-temporais do conseqüente da regra-matriz de incidência.

Vê-se, portanto, que há tempo no antecedente e no conseqüente da norma individual e concreta. No antecedente, o tempo da ocorrência do evento tributário, que remonta ao passado. No conseqüente, o tempo para cumprimento da prestação objeto da relação jurídica, que se projeta para o futuro. São justamente esses *tempos* que examinaremos a seguir.

2.4.2.1 O tempo no antecedente

Examinada a organização sintática da norma individual e concreta, é o momento de analisarmos o seu conteúdo semântico. O antecedente da norma individual e concreta é composto por um enunciado lingüístico que se reporta ao passado, recolhe o evento tributário ocorrido no mundo real e, ao relatá-lo, constitui-se como fato jurídico³⁰⁷. Atente-se: o enunciado do antecedente da norma individual e concreta constitui-se como *fato jurídico* ao declarar o *evento tributário* ocorrido no passado.

A apontada distinção entre fato jurídico e evento tributário conduz a outra diferenciação de fundamental importância para o direito intertemporal. Trata-se da distinção entre data *do* fato jurídico e a data *no* fato jurídico.

Informa-nos Paulo de Barros Carvalho³⁰⁸ que essa diferenciação tem origem na filosofia de Jürgen Habermas, o qual distingue fatos e objetos da experiência. Para Habermas, os fatos são os enunciados lingüísticos que se referem a coisas, a acontecimentos, a pessoas e suas manifestações. Os objetos da experiência, por sua vez, são tudo aquilo a que os enunciados lingüísticos fazem referência, vale dizer, tudo aquilo acerca do que fazemos afirmações.

“antecedente” para significar a mesma peça da relação de implicação que compõe a norma individual e concreta.

³⁰⁷ Cf. Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 263.

³⁰⁸ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência., p. 99.

Em sentido semelhante, o professor Tércio Sampaio Ferraz Jr.³⁰⁹ anota que o *fato* é elemento lingüístico capaz conferir realidade a dada situação existencial, enquanto que o evento é o acontecimento concreto a que o fato se reporta.

Assim, pode-se afirmar que *evento* é a ocorrência do mundo fenomênico desprovida de qualquer relato lingüístico. A ele não temos acesso, pois se esvai no tempo e no espaço, deixando apenas vestígios, marcas de sua ocorrência. Sobre ser despido de relato em linguagem, não integra a realidade intra ou intersubjetiva³¹⁰. Isso porque, explica Vilém Flusser³¹¹, realidade é tudo aquilo que pode ser apreendido e compreendido. Se considerarmos que somente símbolos podem ser apreendidos e compreendidos, e que o conjunto dos sistemas de símbolos é a língua, seremos obrigados a reconhecer que “língua é toda realidade” e “não há realidade além da língua”. Nas palavras de Flusser, “é a língua, isto é, o conjunto dos sistemas de símbolos, igual à totalidade daquilo que é apreendido e compreendido, isto é, a totalidade da realidade”.

Somente quando alguém, entrando em contato com as marcas deixadas pelo evento, reveste-o de uma camada de linguagem qualquer, é que esse acontecimento passa a integrar a realidade. Surge, nesse momento, o fato, constituindo a realidade do evento a que se refere. Fato, destarte, “não é pois algo concreto, sensível, mas um elemento lingüístico, capaz de organizar uma situação existencial como realidade”, observa o professor Tércio Sampaio Ferraz Jr.³¹². *Fato* é, enfim, enunciado lingüístico acerca de uma ocorrência passada, devidamente delimitada no tempo e no espaço.

A constituição do fato segue a forma lingüística determinada pelo sistema no qual o evento é enunciado. Como afirma o professor Tércio Sampaio Ferraz³¹³, a possibilidade de usar a asserção ‘é fato que’ depende da observância às regras estruturais da língua na qual essa declaração é proferida. Assim, o relato do evento segundo as regras da linguagem social, por exemplo, constitui o fato social. O relato em linguagem econômica competente, fato econômico; em linguagem jurídica, fato jurídico, e assim por diante. Com isso, pode-se dizer que cada sistema constitui seus próprios fatos, segundo as regras de seu sistema de linguagem.

³⁰⁹ Introdução ao estudo do direito, p. 278. Já tratamos desse tema anteriormente (ver nota 33 deste trabalho).

³¹⁰ Segundo Vilém Flusser, até mesmo nossos sentidos são compreendidos em forma de palavras. Explica esse filósofo que nosso intelecto “sabe dos sentidos e dos dados brutos que colhe, mas sabe deles em forma de palavras. Quando estende a mão para apreendê-los, transformam-se em palavras” (Língua e realidade, p. 47). Em sentido semelhante, Paulo de Barros Carvalho afirma que quando “pensamos um evento qualquer, empregamos automaticamente uma linguagem que o vai revestindo, de tal sorte que a situação pensada apresenta-se invariavelmente vestida num fragmento lingüístico” (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 50).

³¹¹ Língua e realidade, pp. 201-2.

³¹² Introdução ao estudo do direito, p. 278.

³¹³ *Op. cit.*, p. 278.

Nesse sentido, Fabiana Del Padre Tomé³¹⁴ é precisa ao afirmar que “os fatos da chamada realidade social, enquanto não constituídos mediante linguagem jurídica própria, qualificam-se como eventos em relação ao mundo do direito”. Anota essa professora que o direito positivo até pode falar dos elementos lingüísticos constituídos por outros sistemas, mas “enquanto não traduzidos em linguagem jurídica própria, permanecem fora do campo de abrangência do direito, na qualidade de meros eventos”.

Dessa forma, havendo similitude entre determinado acontecimento da realidade social (fato social ou semiótico³¹⁵) e a hipótese da regra-matriz de incidência tributária, tem-se o evento tributário. Relatado esse evento na linguagem competente do direito, tem-se o fato *jurídico* tributário. *Fato* porque é a descrição de um acontecimento pretérito; *jurídico* porque desencadeia efeitos de direito; e *tributário* porque ligado à instituição de tributos³¹⁶.

De forma abreviada, fato jurídico tributário é o enunciado lingüístico denotativo, protocolar, disposto no antecedente da norma individual e concreta, que relata evento tributário consolidado no tempo e no espaço.

Portanto, não há que se confundir a *data* em que esse enunciado, devidamente produzido, ingressa no sistema jurídico, e a *data* do evento a que ele se reporta. Utilizando terminologia difundida por Paulo de Barros Carvalho, não se pode confundir a *data do* fato jurídico e a *data no* fato jurídico.

De acordo com esse professor³¹⁷, o tempo *do* fato jurídico é “aquele instante no qual o enunciado denotativo, perfeitamente integrado como expressão dotada de sentido, ingressa no ordenamento do direito positivo, não importando se veiculado por sentença, por acórdão, por ato administrativo ou por qualquer outro instrumento introdutório de normas individuais e concretas”. Já o tempo *no* fato jurídico é a “ocasião a que alude o enunciado, dando conta da ocorrência concreta de um evento”. Tempo da enunciação-enunciada o primeiro, tempo do enunciado-enunciado o segundo.

A distinção é relevante para o direito intertemporal principalmente quando se está diante de sobrenorma que determina a aplicação da norma vigente na data da ocorrência *do* acontecimento regulado. Nesse caso, o aplicador do direito deve investigar o exato momento

³¹⁴ A prova no direito tributário, p. 33.

³¹⁵ Cf. Clarice von Oertzen de Araújo. Semiótica do direito, p. 59. Recorde-se: “Quando a realidade for objeto de alguma percepção, esta percepção terá que se valer de algum suporte físico para se revelar. Este será o signo eleito para representá-la. Eleito o signo, este veiculará, necessariamente, informações relativas ao seu código e à sua sintaxe. Esta representação da realidade, seja em signos verbais ou não verbais, é que denomino, observando Jakobson, fato semiótico, o qual está na condição de fato social para os efeitos de uma incidência jurídica”.

³¹⁶ Cf. Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 138.

³¹⁷ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, pp. 149-150.

da consumação do evento para, então, selecionar a norma jurídica vigente nesse preciso instante. Vê-se claramente que, nesse caso, o evento não só determina o conteúdo do fato jurídico, como também define o direito aplicável à constituição desse fato jurídico.

Como a data da ocorrência do evento fica registrada no enunciado lingüístico do antecedente da norma individual e concreta (data *no* fato jurídico), é possível verificar se a norma geral e abstrata aplicada realmente vigia naquela data³¹⁸. A partir dessa informação, pode-se controlar a regularidade da norma individual e concreta em face das prescrições da sobrenorma de direito intertemporal.

Há casos, porém, em que a sobrenorma de direito intertemporal determina não a aplicação da norma vigente na data da ocorrência do evento, mas da norma vigente no momento da constituição *do* fato jurídico. É o que estabelece, por exemplo, o artigo 144, § 1º, do Código Tributário Brasileiro. Essa verdadeira sobrenorma de direito intertemporal tributário determina que a norma vigente no momento da constituição do fato jurídico deve governar os critérios formais da produção desse fato (ou, mais precisamente, da produção da norma individual e concreta que contém esse fato). Portanto, autoriza que norma cuja vigência tenha se iniciado após a ocorrência do evento discipline as formalidades da produção do fato jurídico.

Outro exemplo é a sobrenorma de direito intertemporal disposta no artigo 106, II, “c”, também do Código Tributário Brasileiro. Essa sobrenorma determina a aplicação da norma vigente no momento da constituição do fato jurídico que comine penalidade menos severa do que a prescrita pela norma vigente à época da ocorrência do evento ilícito. Nesse caso, a norma geral e abstrata posterior ao evento rege o próprio conteúdo da norma individual e concreta, e não, apenas, as formalidades de sua produção.

Posto isso, decorre necessariamente a conclusão de que não é o caráter declaratório do fato jurídico que determina a aplicação da norma em vigor no momento da ocorrência do evento, como defendem alguns juristas. Como visto, a aplicação da norma vigente na data *no* fato jurídico ou da norma posterior, vigente na data *do* fato jurídico, seja em relação ao conteúdo da norma individual e concreta, seja no tocante à sua estruturação formal, é ditada pelas sobrenormas de direito intertemporal.

³¹⁸ Pondera Eurico Marcos Diniz de Santi que é a informação contida *no* fato jurídico tributário que “nos permite identificar o evento tributário e a regra-matriz de incidência tributária que lhe confere juridicidade, facultando, assim, o controle da legalidade” (Decadência e prescrição no direito tributário, p. 107).

2.4.2.1.1 A importância da teoria das provas para o direito intertemporal

As investigações sobre o tempo no antecedente da norma individual e concreta conduz, inevitavelmente, à discussão sobre a importância da teoria das provas para a determinação da data *no fato* jurídico.

Consideremos, nesse sentido, a sobrenorma de direito intertemporal tributário segundo a qual, no caso de conflito entre regras-matrizes de incidência sucessivas no tempo, deve ser aplicada a regra vigente na data da ocorrência do evento tributário.

Em decorrência desse comando, se o intérprete ou aplicador do direito constatar que o evento tributário ocorreu em t1, deverá aplicar a norma “n1”, de SDP1. No entanto, se verificar que o evento consumou-se em t2, deverá aplicar a norma “n2”, de SDP2. Por esse exemplo, se vê que a determinação do momento exato em que o evento tributário ocorreu é dado de primeira relevância para a escolha da norma aplicanda e - não seria exagerado dizer - para a regularidade do próprio processo de positivação do direito.

Mas se o evento se esvai no tempo e se a ele não temos acesso, como saber o momento exato de sua ocorrência?

Neste ponto revela-se, em toda a sua pujança, a importância da teoria das provas para o direito intertemporal, pois é somente por meio das provas que se torna possível (re)construir³¹⁹ o evento e, assim, precisar o momento de sua ocorrência.

É, com efeito, por meio das provas admitidas pelo direito que o aplicador poderá recolher e valorar as marcas deixadas pelo evento para determinar a data *no fato* jurídico. Se esses vestígios indicarem³²⁰ que o evento ocorreu no dia 1º de janeiro de 2008, por exemplo, essa afirmação, desde que vertida em linguagem jurídica competente, torna-se uma verdade para o direito. Regulará esse evento, portanto, a norma vigente naquela data, rejeitando-se qualquer outra.

³¹⁹ Há muita discussão sobre o caráter constitutivo ou reconstitutivo da prova. Fabiana Del Padre Tomé afirma que a linguagem das provas não reconstrói, mas constrói o evento a partir dos vestígios por esse deixados. De acordo com essa professora, “considerando que os acontecimentos do mundo da experiência são inacessíveis, por se terem esgotado no tempo e no espaço, a prova consistirá sempre em uma *construção* lingüística que toma por fundamento marcas deixadas pela ocorrência fenomênica” (A prova no direito tributário, p. 94) (grifamos). No mesmo sentido, Maria Rita Ferragut afirma que “atingir o evento, que é passado, é impossível, bastando para o mundo jurídico construí-lo de forma a provar a sua existência ou inexistência” (Presunções no direito tributário, p. 44).

³²⁰ Na já comentada classificação peirciana dos signos em: (i) ícone (relação de semelhança com o objeto); (ii) índice (relação de contigüidade com o objeto) e (iii) símbolo (relação convencionalizada com o objeto), as provas classificam-se como signos indiciários, pois há uma conexão física entre a prova (signo) e seu objeto (fato alegado), “ficando reduzida a tarefa de um possível intérprete desse signo à simples constatação da existência da conexão” (Lucia Santaella. A percepção – uma teoria semiótica, p. 43).

Caso, entretanto, alguém pretenda refutar essa afirmação, postulando, por exemplo, que o evento ocorreu no dia 31 de dezembro de 2007, e que, por esse motivo, deve ser aplicada a norma vigente nessa data, esse alguém deverá também valer-se dos meios próprios estatuídos pelo sistema do direito positivo para invalidar aquela verdade.

Verdadeiro para o direito, destarte, será o enunciado lingüístico que obedecer às regras existentes no sistema jurídico para sua construção. Explica, nesse sentido, Vilém Flusser³²¹, que a verdade é uma correspondência entre frases ou pensamentos e as regras de determinado sistema de linguagem, sendo que essa verdade somente é válida, rigorosamente, no campo desse sistema. A verdade absoluta, pondera Flusser, enquanto “correspondência entre a língua e o ‘algo’ que ela significa, é tão inarticulável quanto esse ‘algo’”. Em sentido semelhante, declara o professor Tércio Sampaio Ferraz Jr.³²² que a verdade de um enunciado é função do uso competente da língua³²³ na qual este é proferido.

E no direito positivo, esclarece Paulo de Barros Carvalho³²⁴, usar competentemente a linguagem significa manipular adequadamente as técnicas que o sistema jurídico elegeu para a constituição de enunciados fáticos com que opera; isto é, manejar adequadamente a simbologia que diz respeito às provas.

Dessa forma, o atendimento ao critério estabelecido pela sobrenorma de direito intertemporal tributário para a escolha da norma aplicanda (ex. data da ocorrência do evento tributário) deve ser suficientemente provado pelo órgão aplicador do direito, quando da produção da norma individual e concreta.

Portanto, o aplicador do direito (principalmente a administração pública) não pode afirmar, sem qualquer respaldo em provas, que o evento tributário sobre o qual as normas sucessivas pretendem incidir ocorreu no intervalo de subsunção desta ou daquela norma conflitante.

Nesse ponto, é precisa a observação de José Artur Lima Gonçalves³²⁵ no sentido de que não se inventa fato jurídico tributário; até porque, no entender deste professor, o fato

³²¹ Língua e realidade, p. 46.

³²² Introdução ao estudo do direito, p. 279.

³²³ Dardo Scavino, citando Richard Rorty, observa: “ ‘La verdad se hace y no se decubre’, ‘la verdade es algo que se construye en vez de algo que se halla’ ” (La filosofía actual: pensar sin certezas, p. 58).

³²⁴ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 112.

³²⁵ Lançamento (meditação preliminar), p. 155 (grifamos). Observa Eurico Marcos Diniz de Santi que, tendo em vista o insuperável intervalo entre evento e fato, é possível que o direito se refira a evento que não ocorreu, ou que ocorreu com características diversas da relatada. Ciente dessa possibilidade, o próprio direito positivo estabelece “o contraditório administrativo, judicial e o mandado de segurança como formas de processamento da verdade construída no interior do direito” (Decadência e prescrição no direito tributário, p. 112). A existência desses mecanismos comprova que o direito positivo não autoriza que fatos jurídicos tributários sejam inventados ao talante da administração, tanto que oferece os meios necessários para invalidar os fatos jurídicos constituídos sem respaldo em provas.

jurídico tributário é tradução lingüística de evento *devidamente constatado*, do mundo fenomênico. De acordo com José Artur, “a tradução do ‘evento’ em ‘fato’ gerando-se um conceito de ‘fato’ que não respeite essa regra estrutural da linguagem, desprezando a exigência de que a ‘asserção seja verdadeira’ [isto é, baseada em provas admitidas pelo direito], implica implosão da linguagem; acarreta desorganização do código criado para viabilizar a comunicação interpessoal”.

Assim, retomando o exemplo inicial, se a administração pública aplica na constituição do fato jurídico a norma “n2”, tem o dever de provar que o evento tributário ocorreu em t2 e, por esse motivo, deixou de aplicar “n1”. E tal dever deve ser exercido nos estritos limites das regras relativas ao direito das provas.

Em conclusão, para que o fato jurídico seja devidamente constituído, é necessário comprovar a completa adequação do evento (fato social ou semiótico) *ocorrido* no mundo real-social à hipótese da regra-matriz de incidência tributária. E é por meio das provas que esse enquadramento, inferência do aplicador da norma, torna-se objetivo, possibilitando o exame da sua adequação pelos demais integrantes da comunidade jurídica.

Sendo o fato jurídico o relato em linguagem jurídica *competente* do evento ocorrido no mundo fenomênico – o qual se amoldou perfeitamente à hipótese de uma norma geral e abstrata -, é inevitável concluir que esse *relatar em linguagem competente* é, em especial, o basear-se na teoria das provas. Dessa forma, a linguagem das provas, além de atuar na própria constituição do fato jurídico, respalda a incidência (=aplicação da norma), tornando-a resistente a refutações.

2.4.2.1.2 O ato jurídico perfeito

Será visto no próximo capítulo que o sistema jurídico brasileiro utiliza o chamado “ato jurídico perfeito” como critério de solução de conflitos de normas jurídicas no tempo. De acordo com o artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição da República Federativa do Brasil, “a lei nova não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”.

Tendo em vista a vinculação desse tema ao assunto que estamos tratando no presente subitem, aproveitaremos o ensejo para analisar o sentido e o alcance da expressão “ato jurídico perfeito”.

Neste tópico estudaremos a sobrenorma de direito intertemporal que determina a aplicação da norma vigente na data *no* fato jurídico sempre que se estiver diante de um “ato jurídico perfeito”. Mas, enfim, o que é “ato jurídico perfeito”?

Oswaldo Aranha Bandeira de Mello³²⁶ noticia-nos que a expressão surgiu com a teoria do fato realizado, ou teoria objetiva do direito intertemporal, que dominou os pandectistas alemães. Para esses, a retroatividade das leis encontrava impedimento não na existência de direitos adquiridos na vigência da norma antiga (como pregavam os defensores da teoria subjetiva do direito intertemporal), mas na existência de *um fato completamente realizado* sob o império daquela norma, de modo a constituir uma situação jurídica que não podia ser alcançada retroativamente pela nova norma. Assim, *realizado o fato nos termos de uma determinada norma*, a situação jurídica dele decorrente cumpria ser respeitada, não podendo ser desconstituída ou modificada com base em norma posterior.

Nesse sentido, Limongi França³²⁷, citando José Augusto César, esclarece que “ato jurídico perfeito” ou “ato consumado” é “aquele que sob o regime da lei antiga se tornou apto para produzir os seus efeitos *pela verificação de todos os requisitos a isso indispensáveis*”.

Como é possível perceber, o que a doutrina denomina de “ato jurídico perfeito” equivale ao acontecimento do mundo real-social que se amolda perfeitamente à hipótese de uma norma geral e abstrata. É, em outras palavras, o ato “consumado segundo a norma vigente ao tempo em que se efetuou”³²⁸.

Por essa definição, já se vê que a locução “ato jurídico perfeito” carrega, em si, uma contradição entre seus termos. Se o acontecimento é amoldável à hipótese da norma geral e abstrata, mas ainda não foi relatado em linguagem jurídica competente, não se tem ato ou fato *jurídico*. Tem-se, por certo, um fato social (ou semiótico) que tem condições de ingressar no mundo do direito, fundamentando a constituição do fato jurídico. Mas, enquanto esse ingresso não for promovido pelo seu registro em linguagem jurídica competente, tudo o que existe é um evento para o direito.

Assim, podemos afirmar que ato ou fato jurídico³²⁹ só existe no interior da norma

³²⁶ Princípios gerais de direito administrativo, p. 323.

³²⁷ Direito intertemporal brasileiro, p. 437-8.

³²⁸ Maria Helena Diniz. Dicionário jurídico (verbetes).

³²⁹ A doutrina civilista costuma distinguir os fatos jurídicos em naturais e voluntários. Os naturais são aqueles que independem da vontade do homem, mas que irradiam efeitos jurídicos (ex. nascimento, morte, aluvião, avulsão etc.). Os voluntários resultam da atuação humana, subdividindo-se em atos jurídicos e atos ilícitos (Cf. Caio Mário da Silva Pereira. Instituições de direito civil, VI. I, p. 271). Não adotamos essa distinção no presente trabalho. Tomamos a expressão “fato jurídico” como o enunciado lingüístico situado no antecedente da norma individual e concreta, sendo irrelevante, para essa qualificação, saber se os “eventos” a que o fato jurídico se reporta dependem ou não da *vontade* humana. A esse respeito, é importante salientar que os acontecimentos naturais desvinculados da conduta humana não têm relevância para o direito. A norma jurídica

individual e concreta. Ora, somente quando a ocorrência do evento é relatada no suposto da norma individual e concreta é que se poderá dizer que o acontecimento do mundo real-social subsumiu-se *perfeitamente* à hipótese da norma geral e abstrata. Antes de ser relatado em linguagem competente, o fato social (= evento para o mundo do direito), por mais que tenha se consumado de acordo com a norma vigente ao tempo de seu aparecimento no mundo fenomênico, não pertence aos domínios do direito, não é jurídico. Mesmo porque, para restar juridicamente configurado, o acontecimento exige respaldo na linguagem das provas.

Como lembra Paulo de Barros Carvalho³³⁰, algumas vezes, mesmo quando se tem certeza de que um evento ocorreu na conformidade da previsão normativa, torna-se impossível vertê-lo em linguagem jurídica competente (= linguagem das provas). Nesses casos, o sistema jurídico não pode menos do que ignorar o acontecimento, pois nada de *jurídico* ocorreu.

Se apenas com a constituição do fato jurídico é que se reconhece o *perfeito* enquadramento do evento à classe da hipótese da norma geral e abstrata, podemos concluir que *juridicamente perfeito* é o fato jurídico, e não o evento a que esse se reporta.

Por essa perspectiva, torna-se redundante falar-se em fato jurídico *perfeito*. Se o fato social entrou para o universo do direito, fundamentando a constituição do fato jurídico, é porque se amoldou *perfeitamente* à hipótese da norma geral e abstrata. Se é jurídico, só pode ser perfeito, nesse sentido³³¹.

Mas poder-se-ia perguntar: se o fato jurídico (ou ato jurídico “perfeito”) somente surge com a produção da norma individual e concreta, a data inicial para a composição dos efeitos do fato jurídico deve ser o momento da produção dessa norma? Entendemos que não. Embora o fato jurídico surja com a produção da norma individual e concreta (presente), a composição dos seus efeitos (futuro) remonta à data da ocorrência do evento (passado). Do contrário, não teria qualquer sentido a proteção constitucional do chamado “ato jurídico perfeito”³³² (na verdade, proteção ao acontecimento amoldável à hipótese normativa).

Isso posto, podemos resumir o presente subitem da seguinte maneira: baseados no artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, é possível afirmar que, na atividade de aplicação do direito, o agente credenciado deve verificar *quando* se consumou o

proíbe, obriga ou permite condutas humanas, não os fatos biosféricos como tais (Cf. Lourival Vilanova. Analítica do dever-ser, p. 68). Portanto, é possível a existência de fatos jurídicos desvinculados da vontade, mas nunca da conduta humana.

³³⁰ Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 211.

³³¹ Embora partindo de pressupostos diversos, Pontes de Miranda também conclui que o conceito de ato jurídico perfeito é tautológico (Comentários à constituição de 1967, Tomo V, p. 72).

³³² Voltaremos a esse assunto quando tratarmos da proteção constitucional ao “direito adquirido”.

acontecimento regulado (suporte fático). Reconhecido que o evento ocorreu em t1, quadrando-se perfeitamente à hipótese de “n1”, essa norma deve ser aplicada ao caso concreto, ainda que em t2, de SDP2, quando já vigente “n2”. O fato jurídico então produzido atestará, com base na linguagem das provas, que o evento relatado amoldou-se *perfeitamente* à classe de notas indicativas da hipótese de “n1”, no momento t1. Em razão disso, a composição dos efeitos (futuro) do fato jurídico remonta a t1, data da ocorrência do evento (passado).

2.4.2.2 O tempo da incidência

Muito se discute sobre o momento em que ocorre incidência da norma jurídica sobre seu suporte fático.

Sobre o tema, é clássico o entendimento de Pontes de Miranda no sentido de que a incidência realiza-se automática e infalivelmente, tão logo se verifique, no plano concreto, o acontecimento previsto em sua hipótese. Para o inestimável jurista brasileiro, as normas jurídicas incidem sobre seus suportes fáticos de forma automática e infalível, assim “como a prancha da máquina de impressão, deixando a sua imagem colorida em cada folha”³³³.

Pontes esclarece que a incidência da norma jurídica é infalível porque se passa no mundo dos pensamentos³³⁴ e, por esse motivo, nada tem que ver com sua aplicação. A aplicação da norma jurídica incidente sobre o caso concreto é um *a posteriori* que pode ou não ocorrer. Já a incidência não tem esse caráter contingente: “a incidência das regras jurídicas não falha; o que falha é o atendimento a ela”³³⁵, registra o mestre alagoano.

Vários juristas foram seduzidos pela idéia da incidência automática e infalível da norma jurídica. Até mesmo Alfredo Augusto Becker³³⁶, conhecido pelo rigor metodológico com que analisava o direito positivo, chegou a defender que “a incidência da regra jurídica é *infalível*, o que falha é o respeito aos efeitos jurídicos dela decorrentes”.

³³³ Pontes de Miranda. Tratado de direito privado. Tomo I, p. 11.

³³⁴ Confira-se: “A incidência das regras jurídicas é infalível; isto é, todos os suportes fáticos, suficientes, que se compuseram, são coloridos por ela, sem exceção. A vontade humana nada pode contra a incidência da regra jurídica, uma vez que ela se passa em plano do pensamento. Não se dá o mesmo com a sua realização. A regra jurídica somente se realiza quando, além da coloração, que resulta da incidência, os fatos ficam efetivamente subordinados a ela. Aí, a vontade humana pode muito” (Tratado de direito privado. Tomo I, p. 36).

³³⁵ Tratado de direito privado. Tomo I, p. 12.

³³⁶ Teoria geral do direito tributário, p. 309.

Não entendemos, contudo, dessa forma. Consideramos que a incidência é o ato de *aplicação* da norma geral e abstrata ao caso concreto. Em outras palavras, é o trabalho humano que visa a promover a subsunção da norma ao fato (semiótico) e, a partir dessa operação, constituir o fato jurídico e a correspondente relação jurídica.

O percurso da incidência se dá da seguinte maneira: ocorrido o evento para o direito (= fato social ou semiótico) e reconhecida sua similaridade com o antecedente da norma geral e abstrata, o aplicador do direito procede à expedição da norma individual e concreta, vertendo em linguagem competente o evento verificado. Constitui, assim, o fato jurídico, e instala, agora sim automática e infalivelmente, a relação jurídica.

No exato momento em que o agente competente relata a ocorrência concreta do acontecimento regulado no antecedente da norma individual e concreta, constituindo o fato jurídico e, com isso, fazendo irromper a relação jurídica, está, a um só tempo, fazendo incidir e aplicando o direito.

Portanto, ainda que ocorrido no mundo fenomênico o acontecimento descrito na hipótese da norma geral e abstrata, se não houver ato humano promovendo o relato desse acontecimento no antecedente da norma individual e concreta, não terá ocorrido a incidência daquela norma.

O caráter não-automático da incidência fica ainda mais evidente quando a analisamos à luz da Semiótica. Se observarmos esse fenômeno pela perspectiva dessa Ciência, veremos que a incidência é desencadeada por uma relação de similaridade (icônica)³³⁷ entre norma e suporte fático. Tem início quando o órgão habilitado pelo sistema estabelece a correspondência entre a hipótese da norma geral e abstrata e o evento ocorrido no mundo fenomênico³³⁸.

No entanto, essa relação de similaridade não é estabelecida de modo idêntico por todo e qualquer interpretante. Como o interpretante que os ícones estão aptos a produzir é uma mera possibilidade³³⁹, é comum que esses signos desencadeiem associações diversas nas

³³⁷ Dissemos anteriormente, com base nos estudos de Charles Sander Peirce, que signo é aquilo que representa algo (objeto) para alguém. Representar o objeto significa que o signo está apto a produzir um efeito em uma mente efetiva ou potencial. Esse efeito produzido é chamado de interpretante do signo (Cf. Lúcia Santaella. *Percepção – uma teoria semiótica*, p. 39). Tem-se, aí, a tríade signo-objeto-interpretante. O signo que mantém relação de similaridade com seu objeto é chamado de *ícone*.

³³⁸ Na verdade, como vimos enfatizando ao longo deste trabalho, a correspondência se perfaz com os vestígios lingüísticos desse evento (para o direito), uma vez que o acontecimento mesmo perde-se no tempo e no espaço.

³³⁹ Ensina Clarice von Oertzen de Araújo que “uma relação icônica é uma *possibilidade* de representação do objeto pelo signo, mediante uma associação por similaridade, por um interpretante efetivo, se e quando esta inferência for realizada. Isso precisamente é o que ocorre com uma subsunção jurídica, ao se verificar que a um caso concreto pode ser aplicada uma determinada norma” (*Semiótica do direito*, p. 60) (grifamos).

mentes que com eles travam contato. Daí porque, explica Lúcia Santaella, “diante de ícones, costumamos dizer: ‘Parece uma escada...’ ‘Não. Parece uma cachoeira...’ ‘Não. Parece uma montanha...’ e assim por diante, sempre no nível do parecer. Aquilo que só aparece, parece”³⁴⁰.

Adaptando os exemplos mencionados pela professora Lúcia Santaella ao tema tratado, teríamos: “Parece que o evento ocorreu em t1, e deve ser regulado por “n1”, de SDP1”. “Não. Parece que o evento ocorreu mesmo em t1, mas não se amolda à hipótese de “n1” (prestação de serviço) e sim à hipótese de “n1.a” (operação de circulação de mercadorias), de SDP1”. “Não. Parece que o evento ocorreu em t2 e, por isso, deve ser regulado por “n2”, de SDP2”. E assim por diante.

Estabelecida uma dessas relações de similaridade, o aplicador do direito promoverá a incidência da norma geral e abstrata que escolheu para regular o caso concreto, constituindo o fato jurídico e a correspondente relação jurídica. Rejeitará, no entanto, todas as demais normas que *poderiam* ser aplicadas ao mesmo acontecimento, sempre orientado por algum critério determinado pelo sistema. Nesse sentido, já analisamos o papel fundamental das sobrenormas de direito intertemporal.

Mas observem-se quantas possibilidades de incidência! Quantas normas poderiam ser aplicadas à mesma situação concreta mas, por algum motivo, foram rejeitadas pelo agente do sistema. Diante de todas essas possibilidades de subsunção, como dizer que a incidência é automática e infalível? Como ignorar que a norma jurídica é signo e que, portanto, só pode representar parcialmente seu objeto (conduta humana) e, até mesmo, representá-lo falsamente³⁴¹?

E se essa representação é uma mera possibilidade (interpretante imediato), a incidência somente ocorrerá se e quando a representação do objeto pelo signo for realizada por um interpretante efetivo (interpretante dinâmico). Isto é, quando a relação entre o fato social e a hipótese da norma geral e abstrata produzir um efeito (semelhança) em uma mente atual³⁴², e esse efeito (*intra*-subjetivo) for traduzido em linguagem jurídica competente (*inter*-subjetivo).

³⁴⁰ O que é semiótica?, p. 65.

³⁴¹ Cf. Lúcia Santaella. Percepção – uma teoria semiótica, p. 39.

³⁴² Como bem lembrou a professora Clarice von Oertzen de Araújo, em trecho de sua obra já citado anteriormente, “para que ocorra a incidência ou a subsunção deve haver a coexistência de três substratos semióticos: um primeiro composto por linguagem verbal ou não verbal, que represente o evento real, traduzindo-o em fato; um segundo que é próprio das normas gerais e abstratas, o Direito Positivo, portador de enunciados conotativos que se refiram aos fatos sociais, permitindo a sua identificação; finalmente um terceiro, produto da intersecção dos dois primeiros, traduzindo o fato social ou semiótico em fato jurídico” (Semiótica do direito, p. 62).

Em outras palavras, “é no homem e pelo homem que se opera o processo de alteração dos *sinais* (qualquer estímulo emitido pelos objetos do mundo) em *signos* ou *linguagens* (produtos da consciência)”³⁴³. É no homem e pelo homem que se dá a incidência. O senhor da incidência, anota Gabriel Ivo³⁴⁴, “não é algo físico ou metafísico. O senhor da incidência é o homem concreto”.

Dessa maneira, a incidência não é infalível, mas apenas possível. Existe a possibilidade de que alguém a promova se e quando ocorrido o acontecimento regulado no mundo fenomênico, sempre respaldado pela linguagem das provas.

2.4.2.3 O tempo no conseqüente

Examinado o tempo no antecedente da norma individual e concreta, adentremos, sem demora, ao estudo do tempo do conseqüente dessa norma.

Nos subitens anteriores, afirmamos que o antecedente da norma individual e concreta é composto por um enunciado lingüístico que se reporta ao passado, recolhe evento ocorrido no mundo real e, ao relatá-lo, constitui-se como fato jurídico. Também declaramos que o enunciado do conseqüente normativo, tomando por base a data da ocorrência do evento e da respectiva relação efectual, projeta-se para o futuro, instituindo a relação jurídica.

Como se pode perceber, a relação jurídica é também fato, pois se apresenta como um enunciado lingüístico, protocolar e denotativo³⁴⁵. No entanto, ao contrário do fato-causa (fato jurídico), o fato-efeito (relação jurídica) é relacional, estruturando-se na fórmula (S’RS’): duas variáveis de sujeito (S’ e S’), atrelados em torno de uma variável relacional (“R”), substituível por uma das constantes deônticas (O, V, P).

Saturando-se as variáveis lógicas pelos elementos da relação jurídica tributária estrito senso, teremos: (i) um sujeito passivo, a quem cumpre o dever de recolher o tributo; (ii) um

³⁴³ Lúcia Santaella. O que é semiótica?, p. 13 (grifos do original).

³⁴⁴ Norma jurídica: produção e controle, p. 53. Hans Kelsen também considera que a incidência é produto da atividade humana. Afirma Kelsen que “não é o fato em si de alguém ter cometido homicídio que constitui o pressuposto estatuído pela ordem jurídica, mas o fato de um órgão competente ter verificado que um indivíduo praticou o homicídio” (Teoria pura do direito, pg. 266). No mesmo entendimento, Paulo de Barros Carvalho declara que “não se dará a incidência se não houver um ser humano fazendo a subsunção e promovendo a implicação que o preceito normativo determina” (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 11).

³⁴⁵ Cf. Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 157.

sujeito ativo, titular do direito subjetivo de exigir o tributo; e (iii) a conduta obrigatória do primeiro de entregar determinada soma em dinheiro a título de tributo ao segundo.

O cunho relacional do enunciado do conseqüente não lhe retira, contudo, o *quantum* de referencialidade que o caracteriza como *fato*. Se o fato-causa (fato jurídico) volta-se para o passado, recolhendo *evento* consolidado no tempo e no espaço, o fato-efeito (relação jurídica) também encontra no passado a relação efectual, que determina a amplitude dos seus efeitos no futuro.

Atente-se que é inteiramente possível afirmar o caráter factual da relação jurídica sem desprezar a relevância da relação efectual. Com efeito, nem mesmo uma proposta metodológica baseada na predominância da linguagem poderia negar a importância do evento e da correspondente relação efectual para o direito. O que se pode é advertir, como fez Paulo de Barros Carvalho, que esses entes aparecerão como objeto de indagação jurídica apenas quando revestirem a forma de linguagem que o sistema prescritivo estabeleceu como adequada³⁴⁶, mas isso não significa rejeitá-los.

A observação é relevante para o direito intertemporal porque é a partir da data da relação efectual que se inicia a proteção daquilo que mais tarde, após relato em linguagem, se chamará de “direito adquirido”. Nesse sentido, veremos no subitem seguinte que o “direito adquirido”, do mesmo modo que o “ato jurídico perfeito”, somente existe no interior da norma individual e concreta. No entanto, os efeitos desse direito projetam-se para o futuro considerando a relação efectual (passado), justamente porque a relação jurídica, de certa forma, declara a existência daquela relação.

De forma mais direta: o vínculo entre os sujeitos, bem como a correspondente fixação dos direitos e dos deveres correlatos, somente passam a existir para o direito com a constituição da relação jurídica. Mas a abrangência desses direitos e deveres jurídicos leva em consideração as referências da relação efectual (principalmente a data dessa relação).

Tomando por base essa afirmação, não seria despropositado defender a existência de uma data *da* relação jurídica e uma data *na* relação jurídica. Data *da* relação jurídica seria a data da constituição dessa relação, ou seja, o momento em que, constituído o fato jurídico, instala-se, automática e infalivelmente, por força da eficácia jurídica, a relação jurídica. Data *na* relação jurídica, por sua vez, seria o momento de instauração da relação efectual, ponto determinante da intensidade dos efeitos da relação jurídica no futuro.

³⁴⁶ Curso de direito tributário, p. 393.

Além da data *da* relação e da data *na* relação jurídica, também é possível vislumbrar uma data *na*³⁴⁷ prestação objeto dessa relação. Como dissemos anteriormente, a data para o pagamento do tributo, no caso da obrigação tributária, deve estar prevista explícita ou implicitamente no enunciado relacional. Careceria de sentido deôntico afirmar que “Pedro deve recolher R\$ 1.500,00, a título de imposto de renda, aos cofres da União Federal em qualquer tempo”. Não haveria, nessa hipótese, condições para a regulação efetiva da conduta, uma vez que o momento de recolhimento do imposto ficaria ao talante do sujeito passivo, o qual, por esse motivo, nunca poderia ser constituído em mora.

Se a data na prestação não estiver expressa no enunciado relacional, deve ser possível, ao menos, extraí-la do contexto normativo. A esse respeito, citamos anteriormente o artigo 160, do Código Tributário brasileiro, segundo o qual, se não for fixado expressamente o prazo para pagamento do tributo, o vencimento do crédito tributário ocorre trinta dias *depois* da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.

Tal enunciado prescritivo revela mais uma importante característica da data na prestação: o timbre da posteridade. O tempo *na* prestação é sempre posterior à data *da* relação (data da constituição da relação jurídica). Em outras palavras, a data *na* prestação se projeta sempre para o futuro, conquanto a amplitude da prestação se constitua com base em um dado do passado (data *no* fato jurídico/data *na* relação jurídica).

2.4.2.3.1 O direito adquirido

No subitem anterior, vimos que o fato relacional é composto por enunciados relativos (i) ao sujeito ativo, titular do *direito* subjetivo de exigir certa prestação; (ii) ao sujeito passivo, a quem é atribuído o dever de cumprir essa prestação; e (iii) à própria prestação, que pode consistir em uma conduta obrigatória, proibida ou permitida.

Dissemos que a relação jurídica instala-se, automática e infalivelmente, com a constituição do fato jurídico, instituindo direitos e deveres que, até então, inexistiam para o universo jurídico.

Com isso, deixamos patente que direitos e deveres jurídicos só existem no interior da norma individual e concreta. Fora do fato-efeito, situado no conseqüente da norma individual e concreta, não há que se falar em direitos e deveres *jurídicos*.

³⁴⁷ A data *da* prestação é a mesma da constituição da relação jurídica (data da relação).

Com base nessa premissa, cumpre, agora, examinar a sobrenorma de direito intertemporal construída a partir do artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição da República Federativa do Brasil, que expressamente veda a aplicação da nova norma quando essa alcançar os chamados “direitos adquiridos”.

A doutrina comumente emprega a expressão “direito adquirido” para designar o efeito do denominado “ato jurídico perfeito”³⁴⁸. E este, como vimos, é concebido pela teoria clássica como sendo o acontecimento do mundo real que se amolda *perfeitamente* à hipótese da norma geral e abstrata. Quando tratamos do “ato jurídico perfeito”, refutamos esse entendimento ao afirmarmos que não existe ato ou fato jurídico perfeito senão no interior da norma individual e concreta. O fato social (evento para o direito), por mais que apresente similaridade com a hipótese da norma geral e abstrata, somente terá relevância jurídica quando relatado no antecedente da norma individual e concreta.

Do mesmo modo, podemos afirmar que a relação efectual decorrente desse evento somente adquirirá importância para o universo do direito quando se revestir da linguagem jurídica apropriada. Para o sistema jurídico, portanto, não há relação jurídica (com os correspondentes direitos e deveres) sem relato na linguagem determinada pelo direito positivo. De forma direta: não há direito ou dever jurídico fora do fato relacional³⁴⁹.

Assim, o direito subjetivo³⁵⁰ pode ser conceituado como o elemento do fato-relacional reflexo ao dever jurídico. Aliás, direito e dever são fundamentalmente conceitos correlatos: “um é o simétrico converso do outro. Por isso co-implicam-se”³⁵¹, acentua Lourival Vilanova.

³⁴⁸ Alguns autores fixam como nota distintiva do direito adquirido, além da decorrência de um “ato jurídico perfeito”, a incorporação definitiva desse direito ao patrimônio de seu titular. Nesse sentido, C.F. Gabba. Teoria della retroattività delle leggi. 3. ed., viv. accr. Torino: Unione, 1991, v. 1, p. 182 *apud* Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça. O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 99. Essa posição é criticada por alguns estudiosos do tema porque exclui da proteção constitucional os chamados direitos da personalidade, os quais não integram o acervo patrimonial de seus titulares.

³⁴⁹ Sobre o assunto, Lourival Vilanova é preciso ao destacar como atributos do direito subjetivo a *individualização* do seu titular, a correspectividade de dever de prestar e a possibilidade normativa do titular valer-se do exercício do direito de ação para obter o cumprimento da prestação (Causalidade e relação no direito, p. 228). Para Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, o chamado direito adquirido corresponde a uma “situação jurídica definitivamente constituída, situação subjetiva, *individualmente* criada” (Princípios gerais de direito administrativo, p. 332) (grifamos). Por seu turno, Hely Lopes Meirelles destaca que o “direito adquirido” surge no âmbito de uma situação particular e *individualizada* em favor de um titular (Estudos e pareceres de direito público, p. 384) (grifamos). Ora, a individualização dos sujeitos da relação e dos respectivos direitos e deveres somente ocorre com a expedição da norma individual e concreta.

³⁵⁰ Preferimos utilizar a expressão “direito subjetivo” a “direito adquirido” porque há, na segunda locução, flagrante redundância. Com efeito, todo direito é adquirido por alguém (sujeito ativo da relação jurídica), assim como todo dever é imputado a alguém (sujeito passivo). Não existem direitos e deveres soltos no mundo, à espera de alguém que os adquira ou os assuma.

³⁵¹ Confira-se: “há dúplici vector de implicação na proposição: ‘Se A tem direito em face de B, B tem dever de em face de A’; ‘se B tem dever de em face de A, A tem direito de em face de B’. A conversão que faz a permutação da proposição implicante em implicada e vice-versa mostra a correlatividade” (Analítica do dever-ser, p. 85).

Enquanto ente integrante do fato relacional, o direito subjetivo é efeito do fato jurídico³⁵². E se o fato-causa deve ser constituído com base na norma vigente no momento da ocorrência do evento a que se reporta (art. 5º, XXXVI, CF), é inevitável concluir que o fato-efeito também deva ser constituído com base nessa mesma norma. Por esse motivo, diz-se que a proteção constitucional ao “direito adquirido” seria dispensável, posto que bastaria a proteção do fato-causa contra a retroatividade da nova norma para que o fato-efeito também restasse protegido³⁵³.

De qualquer maneira, o que pretendemos salientar neste subitem é que o direito subjetivo, embora constituído com a produção da norma individual e concreta (presente), tem sua amplitude (futuro) definida com base na data no fato/data na relação jurídica (passado). Com efeito, a data da ocorrência do evento e a data da instauração da relação efectual são dados de extrema relevância para a composição do objeto da relação (prestação), do objeto prestacional (bem qualquer) e, por conseguinte, do próprio direito subjetivo.

O direito à restituição do tributo pago indevidamente, por exemplo, é constituído no presente (com a produção de uma norma individual e concreta constitui o dever do Fisco de restituir o indébito tributário) para gerar efeitos no futuro (prazo de x dias após a decisão para ressarcir o contribuinte). Mas, nem por isso, o contribuinte deixa de receber a quantia devidamente atualizada *desde* o momento do pagamento indevido. A fixação do momento do pagamento indevido, então, será determinante para a composição do valor a ser restituído ao contribuinte.

Outro exemplo: a norma individual e concreta constitui o crédito e o débito tributário no presente, para gerar efeitos no futuro (data na prestação). Nem por isso, pode o Fisco utilizar a norma vigente à época da constituição dessa norma para determinar o montante devido a título de tributo (art. 5º, XXXVI, CF). O montante da dívida tributária será determinado pela alíquota vigente no momento da ocorrência do evento tributário (que é o mesmo da instauração da correspondente relação efectual), e não pela alíquota vigente no

³⁵² Conforme Lourival Vilanova, “o direito subjetivo é efeito de fato jurídico, ou de fato que se juridicizou: situa-se no lado da relação, que é efeito” (Causalidade e relação no direito, p. 219) (grifos do autor).

³⁵³ Em sentido contrário, Clóvis Bevilácqua justifica da seguinte forma a proteção ao direito adquirido juntamente com a proteção ao ato jurídico perfeito: “O direito quer que o ato jurídico perfeito seja respeitado pelo legislador e pelo intérprete na aplicação da lei, precisamente porque o ato jurídico é gerador, modificador ou extintivo de direitos. Se a lei pudesse dar como inexistente ou inadequado o ato jurídico, o direito adquirido, dele oriundo, desapareceria por falta de título ou fundamento. Assim, a segurança do ato jurídico perfeito é um modo de garantir o direito adquirido, pela proteção concedida ao seu elemento gerador” (Código civil comentado, I, pg. 101 *apud* Limongi França. Direito intertemporal brasileiro, p. 437-8). Wilson de Campos Batalha defende que “a alusão a ato jurídico perfeito, ao lado do direito adquirido, visa à *forma do ato* e não à sua substância. O ato jurídico perfeito é o ato regular, *quanto à forma*, susceptível de gerar, *substancialmente*, direito adquirido” (Direito intertemporal, p 196).

momento da constituição da obrigação tributária. Aqui também é possível verificar que a data no fato/data na relação jurídica auxilia na delimitação da amplitude dos direitos e deveres integrantes da relação jurídica.

Em ambos os exemplos, a data *no fato/data na* relação efectual determina o próprio conteúdo do dever cometido ao sujeito passivo (repetir indébito *desde o* pagamento o momento do indevido/pagar tributo com alíquota vigente *no momento* da ocorrência do evento) e do direito subjetivo de que é titular o sujeito ativo (receber indébito/receber tributo).

Nesse ponto, diremos com Eurico Marcos Diniz de Santi³⁵⁴ que o direito não volta ao passado, mas reconstrói o passado no presente, instalando seus efeitos para o futuro. A relação jurídica, instalada no presente, gera efeitos para o futuro, mas considera o passado para determinar o conteúdo da prestação que institui.

Tomando-se a parte pelo todo, o direito subjetivo (“direito adquirido”), integrante de uma relação constituída no presente (data da relação), gera efeitos para o futuro (data na prestação), mas tem sua abrangência definida por um dado do passado (data no fato/data na relação jurídica).

2.4.2.4 A coisa julgada

Para encerrar nossas investigações sobre o tempo na norma individual e concreta, analisaremos os efeitos da coisa julgada no direito intertemporal. Optamos por estudar tais efeitos neste subitem porque a coisa julgada marca o *tempo* da inalterabilidade da *norma individual e concreta* produzida pelo órgão jurisdicional. Daí a razão de estudarmos a coisa julgada no subitem que trata dessa espécie normativa. Feita essa breve justificativa de ordem topológica, vamos à sua análise.

O artigo 5º, XXXVI, da Constituição da República Federativa do Brasil estabelece a coisa julgada como o terceiro critério para a solução de conflitos de normas jurídicas no tempo. Prescreve a sobrenorma de direito intertemporal construída a partir desse dispositivo que a nova norma não pode ser aplicada a relações jurídicas amparadas pela coisa julgada.

³⁵⁴ Decadência e prescrição no direito tributário, p. 112. Explica esse professor que, como a linguagem prescritiva visa a alterar condutas, a relação jurídica volta-se para o futuro, pois só conduta futura é passível de alteração. “É impossível prescrever o passado, pois os comportamentos passados são inalteráveis” (*Op. cit.*, p. 113).

Considerada uma cadeia de semioses³⁵⁵, a coisa julgada pode ser conceituada como o interpretante final da seqüência processual, isto é, o interpretante que, de forma terminal, determina o modo como qualquer mente deve reagir quando em contato com o signo (relação processual). Nas palavras de Peirce³⁵⁶, o interpretante final “consiste numa verdade que poderia ser expressa numa proposição condicional deste tipo: ‘Se tal e tal tivesse de acontecer a qualquer mente, este Signo determinaria esta mente a tal e tal conduta’”.

De fato, a coisa julgada impõe um limite à produção de novas interpretações sobre o caso *sub judice*. Com o trânsito em julgado, a decisão proferida pelo órgão jurisdicional não pode ser modificada ou mesmo rediscutida³⁵⁷.

O trânsito em julgado é o ato que declara terminada a discussão envolvida no processo, impedindo sua renovação, seja na ação em que a decisão foi proferida (coisa julgada formal/material), seja em qualquer outra ação (coisa julgada material). Nas palavras de Wilson de Campos Batalha³⁵⁸, “a coisa julgada *constrange* os órgãos judiciários ao respeito ao julgado em quaisquer demandas que o pressuponham”.

Como mencionado acima, em seu *aspecto formal*, a coisa julgada significa a impossibilidade de se rediscutir a decisão no mesmo processo em que essa foi proferida. Em seu *aspecto substancial ou material*, significa não só a impossibilidade de se renovar a discussão dentro do processo no qual essa foi proferida, como em qualquer outro processo (judicial ou administrativo). Alguns autores, seguindo essa classificação, defendem que a coisa julgada material significa o próprio bem da vida reconhecido ou denegado pelo juiz³⁵⁹.

Não é esse o caso, entretanto, de Lourival Vilanova³⁶⁰. Entende o mestre pernambucano que, com a coisa julgada, os efeitos processuais *incidem* na relação de direito material, declarando-a como certa (positiva ou negativamente). Esse efeito reflexo estabiliza a relação de direito material, conferindo-lhe certeza de que o direito subjetivo e a obrigação são

³⁵⁵ Semiose é “propriedade potencial que os signos têm de produzir outros signos” (Cf. Clarice von Oertzen de Araújo, *Semiótica do direito*, p. 129). A relação triádica signo-objeto-interpretante é representada por outro signo que, por sua vez, está em relação com seu objeto e respectivo interpretante. De forma muito sucinta, a semiose pode ser representada da seguinte forma: “signo-objeto-interpretante(signo)-objeto-interpretante(signo)-objeto-interpretante...” Como se vê, a semiose é infinita.

³⁵⁶ In Lúcia Santaella. *Teoria geral dos signos*, p. 99 *apud* Clarice Von Oertzen de Araújo. *Semiótica do direito*, p. 135.

³⁵⁷ A esse respeito, Lourival Vilanova anota como efeitos da coisa julgada: (i) o esgotamento do direito de agir do autor; (ii) o impedimento de o órgão judicante julgar a mesma relação jurídica; (iii) a sujeição do sujeito passivo; e (iv) impedimento do exercício do direito de contradição (Causalidade e relação no direito, p. 208).

³⁵⁸ *Direito intertemporal*, p. 201 (grifamos).

³⁵⁹ É o caso de Wilson de Campos Batalha, para quem “transitada em julgado a sentença, não mais podem as partes discutir o mesmo bem da vida que discutiram (presunção de verdade), nem recolocar em debate a validade do processo e do julgamento (presunção de validade e de regularidade)” (*Direito intertemporal*, p. 201).

³⁶⁰ *Causalidade e relação no direito*, pp. 208-9.

ou não exeqüíveis. No entanto, mantém-se a separação entre a relação jurídica substantiva e a relação jurídica processual. O efeito da coisa julgada sobre a relação jurídica substantiva é *mediato*. “*Reflexamente* estabiliza a relação substantiva porque é fato extintivo do direito de acionar”³⁶¹, sublinha o professor Vilanova, citando Ugo Rocco.

Questão interessante de direito intertemporal envolvendo a coisa julgada é a que diz respeito à restauração do direito do acionar o Poder Judiciário (direito subjetivo processual) em decorrência de decisão superveniente, proferida por órgão de superior hierarquia, contrária ao conteúdo da decisão transitada em julgado.

De acordo com Octavio Campos Fischer³⁶², a coisa julgada deve ser relativizada se, quando não couber mais ação rescisória, surgir decisão do Supremo Tribunal Federal em sentido contrário ao da decisão transitada em julgado. Explica esse jurista que baseia seu entendimento na seguinte premissa: “qualquer ato que, de alguma forma, arranhe o texto constitucional é passível de controle pelo Poder Judiciário”. Em sendo assim, se a coisa julgada afronta a Constituição, pode ser, independentemente do prazo estipulado para a ação rescisória, desconstituída, desde que existente decisão do Supremo Tribunal Federal em sentido contrário àquela cristalizada pela coisa julgada.

Em sentido contrário, Gustavo Valverde³⁶³ advoga que a decisão transitada em julgado não pode ser revista se já decorrido o prazo para a propositura da ação rescisória. Para Valverde, se o objetivo da coisa julgada é estabilizar as expectativas normativas de forma permanente, promovendo a segurança jurídica, o instituto perderia seu sentido se pudesse ser relativizado em função de decisões posteriores. Portanto, a coisa julgada somente pela ação rescisória é excepcionada. Fora dessa ação específica, não há como se modificar o que já ficou assentado para o mundo do direito.

Também acreditamos que a indefinição de um ponto terminal na cadeia de produção de decisões judiciais acaba gerando insegurança e instabilidade às relações sociais, distanciando o direito da sua função de conferir certeza e estabilidade às relações sociais, por meio da regulação das condutas intersubjetivas.

³⁶¹ *Op. cit.*, p. 214, nota 8 (grifamos). Em rigor, a relação material somente é estabilizada com o decurso do prazo para o ajuizamento da ação rescisória. Apenas quando a própria coisa julgada não puder mais ser discutida é que se extingue completamente o direito de acionar o órgão judicante para reclamar o reconhecimento e/ou a efetivação de direitos e de deveres.

³⁶² Coisa julgada inconstitucional em matéria tributária, p. 263; 271 e 278.

³⁶³ Segurança jurídica e processo: recursos, coisa julgada, ação rescisória e ações de (in)constitucionalidade, pp. 211-2.

Desse modo, certificada reflexamente pela coisa julgada que a relação S'R S" é juridicamente válida e exequível, norma posterior não pode atingir essa relação, sob pena de se violar disposição expressa do artigo 5º, XXXVI, da Constituição Federal³⁶⁴.

Para Wilson de Campos Batalha³⁶⁵, seria inconstitucional a norma processual que outorgasse novos recursos ou mesmo que dilatasse os prazos de recursos fluídos na vigência da norma anterior quando já existente o trânsito em julgado. Seria retroativa, embora não inconstitucional, a nova norma processual que atingisse meras preclusões, conferisse novos recursos contra sentenças ainda não transitadas em julgado, ou que ampliasse os prazos de recorribilidade das sentenças desde que ainda não esgotados, na vigência da norma antiga, os prazos por essa estabelecidos.

Haveria, assim, uma sobrenorma de direito intertemporal processual determinando a aplicação imediata da nova norma aos atos processuais praticados após sua entrada em vigor (mas ainda não consumados na vigência da norma anterior), e uma sobrenorma de direito intertemporal (geral), vedando a aplicação da nova norma processual ou material às relações processuais e substantivas amparadas pela coisa julgada.

2.5 DINÂMICA TEMPORAL: O TEMPO NO ORDENAMENTO

Nos subitens precedentes, discorremos sobre a estática temporal do direito. Analisamos o tempo como que “fotografado” no interior do sistema jurídico, isolando, para efeito de estudo, o tempo *da* norma (validade, vigência e eficácia) e o tempo *na* norma jurídica (tempo no antecedente e tempo no conseqüente).

Nossa proposta, agora, é analisar a dinâmica temporal do direito. Neste subitem, observaremos o tempo em movimento no interior do ordenamento jurídico, verificando,

³⁶⁴ Recentemente, o Supremo Tribunal Federal decidiu que a coisa julgada não é “um valor absoluto”, podendo ser desconstituída quando a sentença transitada em julgado violar interpretação constitucional do Tribunal Excelso, mesmo que essa interpretação seja posterior à decisão transitada em julgado. Para o relator do processo, Ministro Gilmar Mendes, não se aplica, neste caso, o enunciado da súmula 343 do STF (“não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais”), uma vez que “considera-se a melhor interpretação, para efeitos institucionais, a que provém do Supremo, guardião da Constituição, razão pela qual sujeitam-se à ação rescisória, independentemente da existência de controvérsia sobre a matéria nos tribunais, as sentenças contrárias a precedentes do STF, sejam eles anteriores ou posteriores ao julgado rescindendo”. No entanto, deve continuar sendo observado o prazo de dois anos, a partir da decisão definitiva, para o ajuizamento da ação rescisória (REExt 328812, Rel. Min. Gilmar Mendes. Disponível em <http://www.stf.gov.br>. Acesso em 10 mar. 2008, 12:32:18).

³⁶⁵ Direito intertemporal, p. 213.

principalmente, os conflitos decorrentes da substituição ou revisão de suas unidades. Considerando que os conflitos oriundos da revisão normativa é o próprio objeto de estudo do Direito Intertemporal, este subitem será de grande relevância para o presente trabalho.

Para a adequada compreensão do tema, retomemos o quanto foi dito no subitem 2.3.2.1. Naquela oportunidade, afirmamos que alguns juristas, como Alchourrón, Bulygin, Daniel Mendonca e Pablo Navarro distinguem os conceitos de “sistema do direito positivo” e de “ordenamento jurídico”.

Na doutrina desses professores, a expressão “sistema do direito positivo” (SDP) é utilizada para fazer referência ao conjunto de normas estaticamente consideradas; enquanto que a locução “ordenamento jurídico” (OJ) é empregada para significar a seqüência dinâmica de sistemas normativos³⁶⁶.

Utilizando-nos dos conceitos da teoria das classes, podemos afirmar que o “sistema do direito positivo” (SDP) é uma classe de primeira ordem, formada pelo conjunto de normas jurídicas estaticamente consideradas. O “ordenamento jurídico” (OJ), por seu turno, é uma classe de segunda ordem³⁶⁷, constituída pelo conjunto dos sucessivos “sistemas do direito positivo”.

Ao analisar essa distinção justamente à luz da teoria das classes, Tárek Moysés Moussallem concebeu as seguintes fórmulas:

Fórmula (a): $(SDP1 \cup SPD2 \cup SDP3 \cup SDPn) \equiv OJ$;
 Fórmula (b): $(SDP1 \subseteq OJ); (SDP2 \subset OJ); (SDP3 \subset OJ); (SDPn \subset OJ)$, em que cada SDP é sucessivo nos tempos $t1, t2, t3, tn$ ³⁶⁸.

Explicando a fórmula:

- (i) “SDP1, SDP2, SDP3 e SDPn” são os sistemas do direito positivos sucessivos, respectivamente, nos tempos $t1, t2, t3, tn$;
- (ii) “ \cup ” é a notação que indica soma ou união entre classes. Na fórmula (a), a união de todos os “sistemas do direito positivo” equivale (“ \equiv ”) ao “ordenamento jurídico” (OJ). Importante considerar que SDP1, SDP2, SDP3 e SDPn devem

³⁶⁶ Carlos Alchourrón e Eugenio Bulygin. Sobre el concepto de orden jurídico, p. 393 *apud* Tárek Moysés Moussallem. Revogação em matéria tributária, p. 129. A distinção difundida por Alchourrón e Bulygin não se confunde com aquela que reserva a designação de “sistema” à Ciência do Direito e atribui a expressão “ordenamento” ao direito positivo. Sobre essa classificação, *ver*: contra a distinção: Paulo de Barros Carvalho (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 52); a favor da distinção: Gregório Robles (O direito como texto, p. 7).

³⁶⁷ Conforme Alfred Tarski, “clases de individuos son llamadas clases de primer orden. Aunque con menos frecuencia, en nuestras investigaciones también encontraremos clases de segundo orden, es decir, clases que consisten, no de individuos, sino de clases de primer orden” (Introducción a la lógica, p. 95).

³⁶⁸ Revogação em matéria tributária, p. 131.

possuir ao menos um elemento em comum (intersecção de classes) para que pertençam ao mesmo ordenamento jurídico. Explica Tárek Moussallem que esse “elemento em comum” são as regras constitutivas constitucionais.

- (iii) “ \subseteq ” é a notação indicativa da subclasse. A fórmula “(SDP1 \subseteq OJ)” demonstra que todo elemento da classe “SDP1” (sistema originário) é um elemento da classe “OJ”;
- (iv) “ \subset ” é a notação indicativa da subclasse própria. A fórmula “(SDP2 \subset OJ); (SDP3 \subset OJ); (SDPn \subset OJ)” demonstra que todo elemento das classes “SDP2”, “SDP3”, “SDPn” é um elemento da classe “OJ”, mas nem todo elemento da classe “OJ” é um elemento das classes “SDP2”, “SDP3”, “SDPn”.

Portanto, no momento temporal em que se introduz ou se elimina alguma norma de dado sistema normativo, forma-se um novo sistema do direito positivo. Daí a perspicaz observação de Daniel Mendonca³⁶⁹ no sentido de que “se um sistema normativo é definido como um conjunto de normas, qualquer mudança nesse conjunto nos leva a outro sistema, distinto do anterior”.

Para Daniel Mendonca, as modificações que implicam o surgimento de novo sistema do direito positivo são: a) a *expansão* do conjunto de normas: quando se agrega (pelo menos) uma norma a esse conjunto; b) a *contração* do conjunto de normas: quando se elimina (pelo menos) uma norma desse conjunto; c) a *revisão* do conjunto de normas: quando se elimina (pelo menos) uma norma desse conjunto e se agrega a ele outra norma, incompatível com a eliminada.

Seguindo a mesma linha de raciocínio, Pablo Navarro³⁷⁰ denomina *tempo externo* do sistema normativo o intervalo entre dois pontos temporais nos quais se introduz ou se remove uma norma desse sistema. Tempo externo equivale, portanto, ao que denominamos neste subitem de “tempo no ordenamento” (tempo inter-sistêmico). Já o tempo de aplicação do mesmo sistema do direito positivo em instantes temporais diferentes é denominado pelo jurista portenho de *tempo interno* (tempo intra-sistêmico).

Dessa breve exposição do pensamento de Daniel Mendonca e de Pablo Navarro, é possível depreender que o tempo no ordenamento jurídico é marcado, basicamente, pela:

- (i) *introdução* de novos enunciados prescritivos no sistema;
- (ii) *eliminação* de enunciados prescritivos existentes no sistema; e

³⁶⁹ Las claves del derecho, p. 140 *apud* Tárek Moysés Moussallém. Revogação em matéria tributária, p. 130.

³⁷⁰ La eficacia del derecho, p. 25 *apud* Tárek Moysés Moussallém. Revogação em matéria tributária, p. 134. O tempo *do* ordenamento jurídico é o tempo da manutenção do núcleo normativo originário, o qual só é afetado pela promulgação de uma nova Constituição.

- (iii) *substituição* de enunciados prescritivos existentes no sistema por outros, incompatíveis com os primeiros.

Neste trabalho, interessa-nos diretamente o conceito de substituição (revisão) de enunciados prescritivos, pois é a partir da *incompatibilidade* entre as normas construídas com os enunciados substituídos (*revogados*) e substituintes (introduzidos) que se estabelece o suporte fático para a incidência das sobrenormas de direito intertemporal.

Assim, para que possamos avaliar os efeitos da substituição no interior do ordenamento jurídico, torna-se necessário meditar, ainda que de forma breve, sobre os conceitos de revogação e incompatibilidade entre normas jurídicas. A delimitação desses conceitos nos permitirá compreender o papel fundamental das sobrenormas de direito intertemporal na substituição normativa e na solução dos conflitos dela decorrentes.

2.5.1 A revogação

Revogar, no sentido estrito do termo, significa (re)tirar a voz³⁷¹. Se a vigência é o momento em que a norma jurídica passa a ter exigibilidade, isto é, passa a ser de observância obrigatória, a revogação é justamente o oposto, quer dizer, o momento em que a ordem jurídica retira a *exigibilidade*, no espaço e no tempo, do comportamento prescrito pela norma jurídica. Visto o fenômeno pelo ângulo da teoria comunicacional, pode-se dizer que o *ato de fala* revogador opõe-se ao *ato de fala* introdutor da norma jurídica no sistema para, em cálculo com este, retirar-lhe a exigibilidade. Em termos ponteanos: “voz se pôs, voz se tira”³⁷²; ato de fala atribui exigibilidade, ato de fala retira a exigibilidade da norma.

A doutrina tradicional costuma classificar a revogação (gênero) da seguinte maneira:

- a) Quanto à sua extensão: a revogação pode ser total (ab-rogação) ou parcial (derrogação). A revogação é *total* quando atinge todo o documento normativo. É *parcial* quando atinge partes de um documento normativo, isto é, apenas alguns enunciados prescritivos.
- b) Quanto à forma de manifestação: a revogação pode ser expressa ou tácita. Quando o ato de fala revogador menciona expressamente a norma (*lato senso*) atingida, tem-se a revogação *expressa*. No entanto, quando a norma posterior disciplina

³⁷¹ Tratado de direito privado. Tomo I, p. 111.

³⁷² *Op. cit.*, p. 111.

assunto de forma incompatível com a norma anterior, ou trata inteiramente da matéria disciplinada pela norma anterior, tem-se a revogação *tácita*.

Congregando as duas classificações, teríamos:

- 1) *Ab-rogação*: consiste na supressão total do instrumento normativo anterior, seja: (i) por *expressa* determinação do ato de fala revogador; (ii) por existir incompatibilidade com a totalidade do documento normativo posterior (*tácita*); ou (iii) por ter o documento normativo posterior regulado inteiramente a matéria já disciplinada pelo anterior (*tácita*)³⁷³.
- 2) *Derrogação*: consiste na modificação de parte do documento normativo anterior, isto é, de alguns enunciados prescritivos, seja: (i) por *expressa* determinação do ato de fala revogador; ou (ii) por existir incompatibilidade com os enunciados prescritivos posteriores (*tácita*); (iii) por ter os enunciados prescritivos posteriores regulado inteiramente a matéria disciplinada pelos anteriores, sem, contudo, regular as demais matérias tratadas no documento normativo em que estes estão dispostos (*tácita*).

Em excelente estudo, Gabriel Ivo³⁷⁴ traça interessante paralelo entre essas classes de revogação e os quatro planos da linguagem do direito concebidos pelo professor Paulo de Barros Carvalho³⁷⁵.

Esclarece o professor alagoano que a revogação *expressa* atinge o plano de expressão (S1), isto é, ataca diretamente os enunciados prescritivos (enunciação-enunciada ou enunciado-enunciado) existentes no sistema. Apenas indiretamente atinge as normas jurídicas que poderiam ser construídas com base nos enunciados revogados. A norma revogadora, nesse caso, é do tipo geral e concreta: geral porque determina a todos a obrigatoriedade de reconhecer que o enunciado prescritivo revogado não mais integra o sistema jurídico, e concreta porque indica o exercício concreto de determinada competência normativa.

Partindo dessa premissa, Gabriel Ivo anota que a revogação expressa-total tem como objeto a *enunciação-enunciada*, quer dizer, a totalidade do instrumento introdutor de normas. A expressa-parcial, por sua vez, tem como objetivo os *enunciados-enunciados*, ou seja, o conteúdo do instrumento introdutor. Na revogação expressa-parcial, o instrumento introdutor mantém-se íntegro, uma vez que a derrogação alcança, apenas, algumas disposições nele contidas.

³⁷³ Cf. Wilson de Campos Batalha. Direito intertemporal, p. 28.

³⁷⁴ Norma jurídica: produção e controle, pp. 92-111.

³⁷⁵ Ver subitem 2.1.9.

Já a revogação *tácita* não tem como objeto o plano de expressão, mas o plano das *normas jurídicas* (S3). O documento normativo que veicula os enunciados prescritivos posteriores não indica expressamente os enunciados anteriores (enunciação-enunciada ou enunciado-enunciado) que ficam revogados. Por esse motivo, somente por meio do confronto entre os enunciados prescritivos anteriores e posteriores é possível identificar o material revogado. Nas palavras do autor, “a revogação tácita, ao depender da interpretação, ou seja, ao se instalar no plano das normas jurídicas, depende do intérprete”³⁷⁶. Portanto, na revogação tácita, não existe ato formal expulsando o enunciado prescritivo do sistema. O aplicador do direito simplesmente não aplica a norma que considera revogada após a sua interpretação. Mas ela pode ser aplicada por outros intérpretes, em decorrência de interpretações fundadas em outros pressupostos.

Por esse motivo, defende o professor Gabriel Ivo que a verdadeira revogação é a expressa, tendo em vista que a vontade revocatória é manifestada de forma inequívoca, atendendo aos princípios da certeza e da segurança jurídica.

Contudo, é preciso dizer que a distinção entre revogação expressa e tácita, baseada nos critérios da objetividade/subjetividade ou generalidade e individualidade de sua verificação, presta-se tão-somente para o fim de identificar o material sobre o qual recai a pretensão revocatória (S1), e não para afirmar que a revogação ocorreu (S4). De fato, na revogação expressa, é mais fácil identificar os enunciados prescritivos que o legislador pretende revogar, uma vez que o ato de fala revogador declara expressamente quais são esses enunciados (enunciação-enunciada ou enunciado-enunciado). Na revogação tácita, essa identificação simplificada não existe. Mas isso não quer dizer que, pelo simples fato de o legislador declarar que tais e tais enunciados prescritivos consideram-se revogados, a revogação efetivamente ocorreu. Em outras palavras, a menção expressa aos enunciados que se *pretende* revogar apenas facilita o trabalho do intérprete de identificar os enunciados envolvidos na substituição normativa (S1), mas não exclui sua obrigação de submeter a revogação pretendida ao crivo das sobrenormas de direito intertemporal (S4), exatamente para conferir se o sistema confirma ou não tal pretensão revocatória. É o que veremos a seguir.

2.5.1.1 A revogação e as sobrenormas de direito intertemporal

³⁷⁶ Norma jurídica: produção e controle, p. 104.

A revogação de enunciados prescritivos (enunciado-enunciado ou enunciação-enunciada) não se opera de forma automática e infalível com a mera publicação do enunciado dito “revogador”. Quer dizer, as normas anteriores (em sentido lato) não abrem mão da incidência sobre o caso concreto³⁷⁷ com a mera publicação das normas posteriores, ainda que essas expressamente tencionem a revogação das primeiras.

O instrumento normativo até pode veicular *enunciado prescritivo* (S1) indicando expressamente quais dispositivos pretende revogar, mas isto não assegura que a revogação efetivamente ocorrerá. Os enunciados prescritivos anteriores somente serão considerados revogados se, no caso concreto, o aplicador do direito se convencer de que as sobrenormas de direito intertemporal (S4) autorizam a revogação pretendida pelo legislador.

Para exemplificar esse entendimento, figuremos a existência, em determinado sistema jurídico, de sobrenorma de direito intertemporal que veda a revogação, por instrumento normativo inferior, de disposição veiculada por instrumento normativo hierarquicamente superior. Imaginemos, agora, que a Lei Ordinária “B” contenha cláusula que expressamente revoga o enunciado prescritivo “y”, veiculado pela Lei Complementar “A”. Consideremos, também, que o fundamento de validade do enunciado “y” prescreve que sua introdução no sistema deve ocorrer por intermédio de Lei Complementar. Nesse caso, é possível dizer que houve revogação? Acreditamos que não.

Embora a Lei Ordinária “B” contenha enunciado que revoga (S1) enunciado prescritivo da Lei Complementar “A”, sua pretensão revocatória não é admitida pelo sistema jurídico (S4), o qual contempla sobrenorma de direito intertemporal segundo a qual *lex posterior inferiori non derogat priori superiori*.

Esse exemplo conduz à conclusão de que é na forma superior de sistema (S4) que o intérprete deve apurar se a revogação pretendida pelo legislador é ou não autorizada pelo sistema jurídico. É a Gramática Jurídica que estabelece as relações possíveis entre as unidades normativas, dentre elas, a supressão de uma norma pela outra. Destarte, o legislador não pode suprimir ou modificar unidades normativas do modo como bem lhe aprouver. Assim como a sintaxe das línguas idiomáticas dita as relações possíveis entre palavras para a formação de frases com sentido, a Gramática Jurídica (conjunto de regras ao qual pertencem as sobrenormas de direito intertemporal) estabelece as relações possíveis entre as unidades normativas.

³⁷⁷ Com a disputa entre norma anterior e posterior pela primazia da incidência sobre o caso concreto, forma-se o suporte fático necessário para a incidência das sobrenormas de direito intertemporal.

Dessa maneira, pode-se dizer que a pretensão revocatória (expressa ou tácita) é sempre contingente, isto é, sempre fica na dependência da ratificação pelo sistema.

Embora partindo de premissas distintas, José Souto Maior Borges também ressalta o caráter contingencial da pretensão revocatória. De acordo com o professor Souto Maior Borges³⁷⁸, que a revogação não se regula necessariamente pela regra *lex posterior derogat priori* comprovam-no as hipóteses nas quais o sistema jurídico atribui função derogatória à norma superior preexistente. Com efeito, as múltiplas possibilidades de interpretação das sobrenormas de direito intertemporal³⁷⁹ aplicáveis a um determinado conflito entre normas “revogadas” e “revogadoras” põem a nu – para dizer com o professor pernambucano - que a revogação (mesmo a expressa) não se opera de forma geral, automática e infalível com a simples publicação do enunciado que se pretende revogador.

É no plano concreto, depois de colocar lado a lado as normas (lato senso) pretensamente revogadas e revogadoras, e após submetê-las às prescrições das sobrenormas de direito intertemporal, que o intérprete poderá dizer se ocorreu ou não a revogação. Nesse plano, tendo se convencido da legitimidade da pretensão revocatória, o agente do sistema (intérprete autêntico, em sentido kelseniano) deixará de aplicar a norma revogada ao caso concreto. Do contrário, não se convencendo dessa legitimidade, diante das prescrições do sistema, deixará de aplicar a norma mais recente (pretensa “revogadora”) e aplicará a norma antiga à situação concreta. Como se vê, a revogação nada tem de automática. Sendo produto da construção do aplicador do direito, a sua contingencialidade é patente.

Portanto, não devemos confundir *revogação* enquanto pretensão, expressa ou tacitamente enunciada, do legislador, e *revogação* enquanto efetiva contração ou revisão do sistema jurídico. Esta última é construção do intérprete, que, em um caso concreto de sucessão de normas, se convence de que o sistema corrobora a pretensão revocatória.

Comumente, o caráter contingencial da revogação é ressaltado pelos doutrinadores apenas em relação à revogação tácita. Ao tratar desse tipo de revogação, Gabriel Ivo³⁸⁰ comenta que:

³⁷⁸ Obrigação tributária: uma introdução metodológica, p. 124.

³⁷⁹ Como exemplos de sobrenormas de direito intertemporal que dispõem sobre a revogação, podemos citar as seguintes: 1) norma posterior revoga norma anterior; 2) norma posterior geral não revoga norma anterior especial; e, 3) norma posterior veiculada por instrumento normativo inferior não revoga norma anterior veiculada por instrumento normativo superior. Voltaremos a esse assunto nos próximos subitens.

³⁸⁰ Norma jurídica: produção e controle, pp.105-6 (grifamos). No mesmo sentido, Tarek Moysés Moussallem considera que, na revogação tácita, o juiz expede o ato de fala concreto e retira a *aplicabilidade* de uma das normas no caso sob sua análise. Nesse caso, ocorre uma revogação *in concreto* (Revogação em matéria tributária, p. 209) (grifamos).

na revogação tácita o aplicador do direito não expulsa o enunciado do sistema. Inexiste ato formal como ocorre na revogação expressa. O aplicador, simplesmente, não aplica a norma que considera revogada após sua interpretação. É evidente que, ao não aplicar a norma que entende não pertencente ao sistema do direito positivo, o aplicador afasta, também, para aquele caso específico, a disposição que lhe oferece suporte. *Afasta. Põe de lado. Não a expulsa do sistema jurídico. Ela permanece e pode, com fundamento em normas construídas por meio de outros intérpretes, fruto de interpretações fundadas em outros pressupostos, ser aplicada.*

No entanto, curiosamente, essas mesmas palavras de Gabriel Ivo podem ser aplicadas também à revogação expressa, se considerada a relevante função das sobrenormas de direito intertemporal para a organização do sistema jurídico.

Tendo em vista que a ocorrência da revogação é aferida no caso concreto, o aplicador do direito que se convencer da validade da pretensão revocatória também não expulsa do sistema jurídico o enunciado que considera revogado. Ele simplesmente não aplica aquele enunciado ao caso concreto. Contudo, da mesma forma que na revogação tácita, o enunciado continua no sistema e pode, com fundamento em interpretação diversa do sentido das sobrenormas de direito intertemporal, compor norma jurídica a ser aplicada a outros casos.

Não é possível, portanto, afirmar que apenas a revogação tácita efetiva-se no caso concreto. Também a expressa opera no plano da concretude, como produto da incidência das sobrenormas de direito intertemporal.

Em vista do exposto, podemos concluir que, seja na revogação expressa, seja na revogação tácita, as normas jurídicas (sentido lato) são revogadas no caso concreto, mediante aplicação das sobrenormas de direito intertemporal³⁸¹. Dessa maneira, a revogação (mesmo a expressa) não ocorre de forma automática e infalível, com a mera publicação das normas pretensamente “revogadoras”. É necessário fazer incidir as sobrenormas de direito

³⁸¹ Ao tratar da revogação tácita (que chama de revogação com conflito de normas), Tárék Moysés Moussallem chega a conclusão muito parecida com a que expusemos neste subitem. Enfatiza esse professor que “quando o legislador edita norma posterior incompatível com norma anterior do mesmo grau, ‘sua vontade revogadora’ não se manifesta na norma editada mais recente, porque a revogação não é função de uma das normas em conflito. Pode ser até que a revogação seja um efeito ‘desejado’ pelo legislador, mas o simples editar norma incompatível não transforma o conflito de normas em revogação sem que haja regra no sistema prescrevendo-a. (...) Por mais que o legislador ‘queira’ revogar norma A ao editar norma B incompatível com ela, a revogação não é função de uma das normas conflitantes, mas, sim, de uma terceira norma. A revogação, por conseguinte, sempre tem lugar com a expedição de ato de fala nesse sentido. Nesse pormenor, cumpre função vital as *meta-regras constitutivas*, juridicamente estabelecidas, como é o caso do princípio *lex posterior derogat priori*” (Revogação em matéria tributária, p. 197). E adiante complementa: “a revogação (como efeito do ato de revogação) não decorre automática e infalivelmente do conflito de normas. É necessária a norma concreta que eleve o mero conflito à categoria de fato jurídico a ensejar a revogação de uma das duas normas conflitantes de acordo com o prescrito no sistema normativo” (*Op. cit.*, p. 200). Como vimos, o mesmo se dá com a revogação expressa. Por mais que a vontade do legislador, ao promulgar o enunciado B, seja revogar o enunciado A, a revogação somente ocorrerá se respeitar o disposto nas sobrenormas de direito intertemporal. Como esse respeito apenas é aferido no caso concreto, por um intérprete autêntico, não se pode dizer que a revogação (mesmo a expressa) ocorra automática e infalivelmente com a mera publicação da norma (lato senso) que se pretende revogadora.

intertemporal sobre o conflito gerado entre os dispositivos anteriores e posteriores para avaliar se o sistema jurídico autoriza a revogação pretendida. Reconhecida a legitimidade da pretensão revocatória, as normas jurídicas consideradas revogadas deixam de ser aplicadas, no caso concreto, pelo intérprete autêntico. Mas a interpretação do aplicador do direito não tem o condão de retirar a norma considerada revogada do sistema do direito positivo, sendo certo que outros intérpretes podem concluir pela ilegitimidade da pretensão revocatória diante das prescrições do sistema. Apenas o interpretante final pode impedir, ao proferir decisão com efeito *erga omnes*, que se construam interpretações contrárias à legitimidade da pretensão revocatória.

2.5.1.2 Efeitos da revogação na validade e vigência das normas jurídicas

Quando tratamos da vigência e da validade das normas jurídicas (subitens 2.3.2 e 2.3.3), demonstramos que não há consenso na doutrina quanto aos efeitos causados pela revogação na validade e vigência das normas.

Alguns juristas defendem que, com a revogação, a norma revogada perde automaticamente sua validade, deixando de pertencer, nesse mesmo instante, ao sistema do direito positivo³⁸². Outros, no entanto, entendem que a revogação atinge diretamente a vigência da norma revogada para o futuro, mas não atinge sua validade ou vigência para os casos ocorridos sob seu intervalo de subsunção. Para esses, a norma revogada apenas perde sua validade quando cumpre o tempo de sua possível aplicação aos acontecimentos ocorridos sob sua égide³⁸³.

Sobre o tema, são interessantes as considerações de Tárek Moysés Moussallem³⁸⁴. Segundo o professor capixaba, a revogação é ato de fala deôntico que tem por efeito primeiro a perda da aplicabilidade e, em momento posterior, a retirada da vigência e da validade do enunciado revogado. Portanto, explica Tárek, a norma revogadora não atua diretamente sobre a vigência ou a validade do enunciado revogado, mas principia o ataque à possibilidade de aplicação desse enunciado para a criação de outros enunciados cujo tempo seja posterior ao

³⁸² Cf. Tércio Sampaio Ferraz Jr. Introdução ao estudo do direito, p. 202. No mesmo sentido, Carlos Maximiliano afirma que “os efeitos da ab-rogação são *instantâneos*, isto é, a lei fica eliminada *para o futuro*” (Hermenêutica e aplicação do direito, p. 367).

³⁸³ Cf. Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 61.

³⁸⁴ Revogação em matéria tributária, p. 188.

do ato de fala revogatório. Somente quando decorrido o tempo de aplicação da norma revogada, em relação ao derradeiro fato consumado sob seu intervalo de subsunção, é que esta perderia sua vigência e validade.

Contudo, respeitados os entendimentos acima mencionados, não seguimos por nenhum dos caminhos apresentados. Para sermos coerentes com a premissa de que a revogação ocorre no caso concreto – isto é, quando o agente do sistema, ao fazer incidir as sobrenormas de direito intertemporal, se convence da legitimidade da pretensão revocatória e deixa de aplicar a norma jurídica (*lato senso*) que considera revogada – só podemos defender que a revogação não retira, de forma geral, a validade e a vigência das normas.

Tendo em vista a multiplicidade de interpretações que pode advir do exame das normas sucessivas (“revogadora” e “revogada”) e das sobrenormas de direito intertemporal (*v.g.* “norma veiculada por instrumento normativo inferior não revoga norma veiculada por instrumento normativo hierarquicamente superior”; “norma que veicula matéria geral não revoga norma que veicula matéria específica” etc.), a norma que foi considerada revogada por um aplicador do direito pode não receber a mesma qualificação de outro agente credenciado do sistema.

Nesse caso, como dizer que a simples introdução de enunciados prescritivos - cuja pretensão (expressa ou tácita) seja revogar outros enunciados - retira, em caráter geral, a validade e a vigência das normas (*lato senso*)? E como afirmar que a revogação construída por um intérprete autêntico, no caso concreto, retira a validade das normas que considera “revogadas” se é possível que outro agente do sistema continue aplicando essas mesmas normas em razão de ter construído raciocínio contrário à pretensão revocatória?

Ora, se sempre haverá a possibilidade de que algum agente do sistema continue aplicando a norma dita “revogada”, por acreditar que a revogação pretendida não é admitida pelo sistema jurídico, não nos parece possível afirmar que a pretensão revocatória, ainda que expressa, retira, em caráter geral, a validade ou a vigência da norma sobre a qual recai³⁸⁵. Em outras palavras, a perda da validade e da vigência da norma sobre a qual recai a pretensão revocatória não se dá de forma *infallível*, com a mera publicação da norma “revogadora”.

Pode-se dizer, entretanto, que a revogação atinge, no caso concreto, a eficácia técnico-sintática da norma revogada. Se o aplicador do direito se convencer da legitimidade da pretensão revocatória, deixará de aplicar, no caso concreto, a norma que considera revogada, e

³⁸⁵ A situação é diferente no caso de prolação de decisão judicial com efeito *erga omnes* constituindo a revogação. Nessa hipótese, como não há possibilidade de interpretação diversa da proferida pelo órgão jurisdicional (interpretante final), pode-se reconhecer que a revogação atinge a vigência e a validade da norma revogada.

aplicará a norma revogadora. Nesse caso, a norma revogada fica com sua eficácia técnico-sintática inibida pela existência da norma revogadora. Tanto é assim que, no caso da revogação da norma revogadora (repristinção), a primeira norma revogada tem sua eficácia restaurada³⁸⁶. O sistema jurídico brasileiro apenas exige que, nos casos em que a pretensão revocatória for expressamente enunciada, outro ato de fala restaure também de forma expressa essa eficácia³⁸⁷. Vale dizer, o ato de fala restaurador, em cálculo com o ato de fala revogador, restitui a eficácia técnica à norma revogada³⁸⁸. Na revogação tácita, como não há ato de fala revogador expresso, o ato de fala restaurador expresso é dispensável. É como se o sistema reconhecesse que não é necessário qualquer cálculo para se eliminar o que não existe.

Devemos lembrar, no entanto, que a revogação do enunciado revogador e a restauração da eficácia do enunciado revogado também ocorre no caso concreto, com a aplicação das sobrenormas de direito intertemporal.

2.5.2 As antinomias jurídicas

Com a substituição (ou revisão) normativa³⁸⁹, surge a figura da antinomia jurídica. Empregamos a expressão “antinomia” para significar, em seu sentido mais amplo, o conflito entre normas, que pode ser de ordem lógico-formal ou semântico-pragmática.

Dessa forma, se a norma posterior estabelece que a conduta antes permitida passa a ser proibida, tem-se uma oposição lógica (Pp.Vp), vale dizer, uma antinomia própria. No entanto, se a norma posterior estabelece de forma retroativa que a alíquota de determinado tributo é de 18%, e não mais de 17%, como previa a norma anterior, tem-se um conflito normativo, mas

³⁸⁶ Em sentido contrário, Gabriel Ivo considera que a repristinção é possível, apenas, na revogação tácita. Para esse professor, a revogação expressa é irreversível (Norma jurídica: produção e controle, p. 177). Tárek Moussallem considera que a repristinção é lei nova, ou seja, o ato de fala “repristinador” não restaura o ato de fala revogado, mas cria novo enunciado prescritivo. “A repristinção nada mais é do que uma forma legal de edição de nova lei (enunciação-enunciada)” (Revogação em matéria tributária, p. 221).

³⁸⁷ Art. 2º, § 3º, da Lei de Introdução ao Código Civil: “*Salvo disposição em contrário*, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência” (grifamos).

³⁸⁸ Nesse ponto, vale repetir mais uma vez as palavras do professor Paulo de Barros Carvalho quando preleciona que “um enunciado jurídico-prescritivo somente poderá ser alterado ou extinto por força de outro enunciado jurídico-prescritivo de mesma ou de superior hierarquia” (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 159). E mais adiante assevera com pena de mestre que “qualquer modificação que se pretenda introduzir numa unidade relacional [diríamos, em qualquer unidade normativa] exige que pratiquemos uma ou mais das operações do cálculo de relações, exatamente da mesma maneira como, para alterarmos um número, devemos ingressar no campo das operações que a Matemática nos indica” (*Op. cit.*, pp. 169-170).

³⁸⁹ Como vimos, a substituição ou revisão normativa ocorre quando se elimina (pelo menos) uma norma do sistema do direito positivo e se agrega a ele outra norma, *incompatível* com a eliminada.

não, necessariamente, uma oposição lógica. A conduta de recolher determinada soma em dinheiro ao Estado continua modalizada pelo mesmo operador deôntico intraproposicional (“O”). O conflito se dá porque as duas normas imputam efeitos jurídicos diversos à mesma situação fática. Trata-se de conflito material, isto é, de conflito entre o conteúdo das normas envolvidas. A esse tipo de antinomia, que não constitui uma contradição em sentido lógico-formal, mas apenas divergência semântico-pragmática, Norberto Bobbio³⁹⁰ atribuiu a denominação de *antinomia imprópria*.

Sobre o tema, é também clássica a distinção feita pelo renomado jusfilósofo italiano³⁹¹ entre antinomias aparentes e reais. Para Bobbio, as antinomias aparentes são as solúveis, ou seja, aquelas para as quais há, no ordenamento, regras (ou critérios normativos) para sua solução. As sobrenormas de direito intertemporal, por exemplo, são regras que se prestam a solucionar conflitos normativos; mais propriamente, conflitos entre normas jurídicas no tempo.

Ensina o mestre italiano que tais regras de solução de antinomias geralmente se baseiam nos seguintes critérios: (i) critério cronológico, também chamado de *lex posterior derogat priori*, que é aquele pelo qual, no caso de conflito entre normas sucessivas, deve prevalecer a norma posterior; (ii) critério hierárquico, chamado também de *lex superior derogat inferiori*, que é aquele segundo o qual, no caso de conflito entre normas sucessivas ou não, deve prevalecer a norma hierarquicamente superior (isto é, posta por instrumento normativo hierarquicamente superior, de acordo com as normas constitucionais sobre a produção normativa³⁹²); (iii) critério da especialidade, também conhecido por *lex specialis derogat generalis*, é aquele pelo qual, no caso de conflito entre normas sucessivas ou não, sendo uma geral e uma especial, deve prevalecer a especial.

³⁹⁰ Teoria do ordenamento jurídico, p. 90. No mesmo sentido, Tércio Sampaio Ferraz considera que toda antinomia jurídica envolve uma contradição, rejeitando a idéia de antinomia jurídica imprópria. Para o professor paulista, as antinomias jurídicas são pragmáticas, vale dizer, apontam “para uma situação possível nas relações humanas, mas que leva uma das partes a uma situação de indecibilidade” (Introdução ao estudo do direito, p. 209). Sobre o conceito de contradição, explicam Delia Teresa Echave, Maria Eugenia Urquijo e Ricardo Guibourg que duas proposições são contraditórias quando, se uma delas é verdadeira, a outra é falsa e vice-versa (Lógica, Proposición y norma, p. 115).

³⁹¹ Teoria do ordenamento jurídico, p. 92. Norberto Bobbio anota que, para que possa ocorrer antinomia, aparente ou real, são necessárias duas condições: (i) as duas normas devem pertencer ao mesmo ordenamento; (ii) as duas normas devem ter o mesmo âmbito de validade (temporal, espacial, pessoal e material) (*Op. cit.*, pp. 86-7).

³⁹² Somente haverá hierarquia entre os instrumentos introdutórios quando um deles regula a forma de produção do outro. Nesse sentido, José Souto Maior Borges declara que “o termo ‘hierarquia’ só tem sentido juridicamente para significar que uma norma é inferior a outra norma quanto a segunda regule a forma de criação da primeira norma” (Lei complementar tributária, p. 56). A respeito, Gabriel Ivo e Tárek Moussalem defendem que não há que se falar em hierarquia se o enunciado-enunciado veiculado por norma superior é da competência da norma inferior (Gabriel Ivo. Norma jurídica: produção e controle, p. 102; Tárek Moysés Moussalem. Revogação em matéria tributária, p. 274).

Nesse ponto, duas observações são fundamentais. A primeira é que a adoção ou não desses critérios é uma opção de cada sistema jurídico. Não há impossibilidade ontológica de que determinado sistema do direito positivo privilegie, no caso de conflito normativo, a norma mais antiga ou a posterior geral, por exemplo. Dessa forma, lembra Tárék Moysés Mousssaalem³⁹³, citando Adolf Reinach, tais critérios não são fundamentos apriorísticos do direito, somente adquirindo relevância no interior do sistema normativo quando inseridos no enunciado-enunciado de algum diploma normativo. A outra observação é no sentido de que, em se tratando de conflito de normas jurídicas no tempo, a solução segundo a qual *lex posterior derogat priori* comumente fica condicionada (dependendo, claro, das prescrições de cada sistema jurídico) à observância dos outros dois critérios. Portanto, na revogação, a norma posterior só revoga a norma anterior (critério cronológico) se não desrespeitar o critério da especialidade e da hierarquia. Como afirmara Norberto Bobbio, o princípio *lex posterior derogat priori* “falha, não só quando a *lex posterior* é inferior, mas também quando é *generalis* (e a *lex prior* é *specialis*)”³⁹⁴. Isso ocorre porque, de acordo com o catedrático da Universidade de Turim, o critério cronológico é o mais fraco, sempre cedendo lugar aos critérios fortes (especialidade e hierarquia). Mas reitere-se: nada obsta que determinado sistema jurídico opte por privilegiar o critério cronológico ao critério hierárquico ou da especialidade. A opção é arriscada e pouco provável, uma vez que deitaria por terra a ordem hierárquica das normas e conduziria à desigualdade³⁹⁵ nas relações jurídicas, mas não impossível.

As antinomias reais, por seu turno, são as “insolúveis”, quer dizer, aquelas em que “o intérprete é abandonado a si mesmo pela falta de um critério [de solução] ou por conflito entre os critérios dados”³⁹⁶.

As antinomias reais por falta de critério de solução ocorrem quando as normas em conflito são cronológica, hierárquica e especialmente semelhantes.

Já as antinomias reais em razão de conflito entre os critérios de solução aparecem quando:

- (i) o critério hierárquico conflita com o cronológico (norma anterior-superior *versus* norma posterior-inferior);

³⁹³ Revogação em matéria tributária, p. 195.

³⁹⁴ Teoria do ordenamento jurídico, p. 108.

³⁹⁵ Explica Bobbio que a preferência à norma especial decorre da necessidade de se desigualar para alcançar a igualdade entre as pessoas. A persistência na regra geral, sublinha o mestre, “importaria tratamento igual de pessoas que pertencem a categorias diferentes” (*Op. cit.*, p. 96).

³⁹⁶ Norberto Bobbio. Teoria do ordenamento jurídico, p. 92.

- (ii) o critério da especialidade conflita com o cronológico (norma anterior-especial *versus* norma posterior-geral); e
- (iii) o critério hierárquico conflita com o da especialidade (norma anterior superior-geral *versus* norma posterior inferior-especial).

Para resolver esses casos, o sistema do direito positivo estabelece metacritérios de solução de conflitos.

Para as hipóteses (i) e (ii) acima, já vimos no parágrafo anterior que o conflito geralmente se resolve em prejuízo do critério cronológico. Trata-se de metacritério que estabelece a prevalência da norma anterior-superior (*lex posterior non derogat priori superiori*) e da anterior-especial (*lex posterior generalis non derogat priori speciali*)³⁹⁷.

Para a hipótese (iii), ainda não há uma definição clara na doutrina de como esse conflito poderia ser resolvido. Bobbio assegura que uma resposta geral para esse tipo de conflito é impossível, posto que estão em jogo dois valores fundamentais para todo o sistema jurídico: o respeito à ordem jurídica (respeito à organização escalonada do sistema) e a exigência de adaptação do direito às novas situações da vida em sociedade (critério da especialidade). Portanto, nesse tipo de conflito, a solução dependerá do metacritério estabelecido por cada sistema jurídico e, claro, da preferência do intérprete por um desses valores.

³⁹⁷ Cf. Tércio Sampaio Ferraz Jr., Introdução ao estudo do direito, p. 211.

Assim, considerada a sucessão de normas jurídicas no tempo, fenômeno que nos interessa diretamente neste trabalho, teríamos as seguintes situações:

Norma anterior	Norma posterior	Critério de solução ³⁹⁸
Geral	Geral	<i>Lex posterior derogat priori</i>
Geral	Especial	<i>Lex specialis derogat generalis</i>
Especial	Geral	<i>Lex posterior generalis non derogat priori speciali</i>
Especial	Especial	<i>Lex posterior derogat priori</i>
Superior	Superior	<i>Lex posterior derogat priori</i>
Superior	Inferior	<i>Lex posterior inferiori non derogat priori superiori</i>
Inferior	Superior	<i>Lex superior derogat inferiori</i>
Inferior	Inferior	<i>Lex posterior derogat priori</i>
Superior Geral	Inferior Geral	<i>Lex posterior inferiori non derogat priori superiori</i>
Superior Geral	Inferior Especial	<i>Não há critério definido</i>
Superior Especial	Inferior Geral	<i>Lex posterior generalis non derogat priori speciali/ Lex posterior inferiori non derogat priori superiori</i>
Superior Especial	Inferior Especial	<i>Lex posterior inferiori non derogat priori superiori</i>
Inferior Geral	Superior Geral	<i>Lex posterior derogat priori</i>
Inferior Geral	Superior Especial	<i>Lex superior derogat inferiori /Lex specialis derogat generalis</i>
Inferior Especial	Superior Geral	<i>Não há critério definido</i>
Inferior Especial	Superior Especial	<i>Lex posterior derogat priori</i>

Nesse ponto, permitam-nos introduzir breves parênteses para chamar a atenção à quantidade de antinomias que podem surgir com a substituição normativa. Diante de todas essas possibilidades de conflitos e suas soluções, como dizer que a revogação se opera automática e infalivelmente com a mera introdução da norma (lato senso) que se pretende revogadora - mesmo no caso da chamada “revogação expressa” - no sistema do direito positivo? Não ficaria a pretensão revocatória condicionada à obediência dos critérios de solução de antinomias eleitos pelo sistema? Por essa razão, defendemos que a revogação ocorre no caso concreto, com a aplicação da sobrenorma de direito intertemporal ao conflito de normas decorrente da substituição (ou revisão) normativa.

Regressando ao tema das antinomias, urge destacar, por fim, a classificação que as diferencia de acordo com sua extensão. Alf Ross³⁹⁹, no que é seguido por Norberto Bobbio,

³⁹⁸ Lembramos que tais critérios podem ou não ser adotados por um sistema jurídico determinado. Não há nada de ontológico ou de apriorísticos nesses critérios para que estejam, obrigatoriamente, inseridos em todo e qualquer sistema jurídico. Tais critérios de solução são construções consolidadas pela doutrina durante séculos de estudo do direito intertemporal, não se revestindo de caráter prescritivo enquanto não incorporados por um sistema jurídico considerado. Esses critérios baseiam-se, principalmente, na necessidade de respeito à hierarquia normativa (critério hierárquico) e na necessidade de o direito aproximar-se, o quanto possível, das condutas intersubjetivas que pretende regular (critérios cronológico e da especialidade).

levando em consideração a extensão da antinomia entre duas normas, a classifica em: (i) antinomia total-total: nenhuma das normas pode ser aplicada, em nenhuma circunstância, sem entrar em conflito com a outra; (ii) antinomia total-parcial: uma das normas não pode ser aplicada, em nenhuma circunstância, sem entrar em conflito com a outra, enquanto que a outra tem um campo de aplicação que apenas em parte entra em conflito com a primeira; (iii) antinomia parcial-parcial: cada uma das normas tem um campo de aplicação que em parte entra em conflito com o da outra, em parte não entra.

³⁹⁹ Sobre el derecho, p. 124 *apud* Marcelo Neves. Teoria da inconstitucionalidade das leis, p. 36. No mesmo sentido: Norberto Bobbio. Teoria do ordenamento jurídico, p. 88; Tércio Sampaio Ferraz Junior. Introdução ao estudo do direito, p. 215.

CAPÍTULO 3 - DOGMÁTICA DO DIREITO INTERTEMPORAL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

No capítulo precedente, estudamos o Direito Intertemporal como Teoria Geral, sem vinculação específica a um ordenamento jurídico considerado. Com esse estudo, objetivamos revelar o que é formalmente comum a toda ordem positiva quando se trata da solução de conflitos de normas jurídicas no tempo. Assim, realizamos a análise da validade, vigência, eficácia, revogação, estrutura das normas etc., que são categorias fundamentais do direito, identificáveis em qualquer espaço-tempo⁴⁰⁰.

Por vezes, invocamos alguns dispositivos da ordem jurídica brasileira para exemplificar uma ou outra colocação, mas evitamos, propositadamente, examinar de forma mais aprofundada as normas de direito intertemporal existentes no sistema jurídico nacional.

Chegados aqui, cremos ter reunido o instrumental científico necessário para analisar a multiforme variedade de conteúdos das sobrenormas de direito intertemporal - mais especificamente, das sobrenormas de direito intertemporal tributário - integrantes do sistema jurídico brasileiro, sem correr o risco de nos perdermos nas vicissitudes e deficiências da linguagem legislativa.

No presente capítulo, portanto, desenvolveremos uma espécie de Dogmática do Direito Intertemporal Tributário Brasileiro. “Dogmática do Direito Intertemporal Brasileiro” (ou Ciência do Direito Intertemporal Brasileiro em sentido estrito) porque estudaremos as sobrenormas de direito intertemporal válidas no sistema jurídico nacional. “Tributário” porque escolhemos esse ramo didaticamente autônomo do direito como objeto de nossa pesquisa. Nada obstará, entretanto, que se fizesse uma Dogmática do Direito Intertemporal Administrativo, Penal, Civil ou Processual Brasileiro. Com efeito, o direito intertemporal está presente em todo o direito positivo, pois, como lembrou Pontes de Miranda⁴⁰¹, não há regra jurídica sem o seu sobredireito, assim como não há coisa situada fora do espaço e do tempo.

⁴⁰⁰ Ensina o professor Souto Maior Borges que a Teoria Geral do Direito se ocupa, tão-somente, de categorias jurídicas fundamentais, identificáveis em qualquer espaço-tempo. Portanto, suas construções não se vinculam a este ou àquele direito positivo determinado. Por esse motivo, consegue revelar o que é formalmente comum a toda ordem positiva, vale dizer, a estrutura formal do jurídico (Obrigação tributária: uma introdução metodológica, pp. 30-8).

⁴⁰¹ Cf. Pontes de Miranda. Comentários à Constituição de 1967, Tomo V, p. 11.

Contudo, no direito tributário, a necessidade de um conjunto de regras que estabeleça critérios seguros para a solução do conflito de normas jurídicas no tempo parece ser ainda mais evidente. Sublinha, nesse sentido, Sampaio Dória⁴⁰², que

em particular o Direito Tributário, de conteúdo essencialmente dinâmico (que também o é a riqueza, a servir-lhe de *subtractum*), cujas leis se sucedem em ritmo vertiginoso e atordoante, deve repousar num sólido complexo de princípios que definam precisamente, a bem da segurança jurídica, seu campo de incidência temporal específica.

De fato. Se pensarmos na quantidade de normas jurídicas com conteúdo tributário que são promulgadas todos os anos no Brasil, veremos porque o direito tributário exige, ainda com mais vigor, um plexo de normas para a solução dos conflitos decorrentes da substituição normativa.

E é justamente esse conjunto de sobrenormas prescritoras dos critérios para a solução dos conflitos temporais de normas tributárias que examinaremos a seguir.

3.1 DIREITO INTERTEMPORAL TRIBUTÁRIO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

A partir do artigo 5º, inciso XXXVI⁴⁰³, da Constituição Federal, é possível construir a mais importante sobrenorma de direito intertemporal do sistema jurídico brasileiro.

Não se trata de sobrenorma de direito intertemporal dirigida especificamente ao campo do direito tributário. Antes, consubstancia norma dirimente de conflito intertemporal que irradia efeitos sobre todos os ramos (didaticamente autônomos) do direito positivo nacional.

De acordo com essa sobrenorma, havendo conflito de normas jurídicas no tempo, deve ser aplicada aquela que não *prejudica*⁴⁰⁴ o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

⁴⁰² Da lei tributária no tempo, p. 10.

⁴⁰³ “Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...) XXXVI – a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”.

⁴⁰⁴ De acordo com De Plácido e Silva, o vocábulo “prejudicar é geralmente aplicado na terminologia jurídica no sentido de causar dano, danificar, deteriorar, ofender moral ou ofender materialmente” (Vocabulário jurídico, *verbete*). Daí porque os estudiosos do tema da irretroatividade das leis, à unanimidade, afirmam que não há vedação à retroatividade da lei benéfica, posto que esta não causa *prejuízo*. No âmbito penal, essa possibilidade de retroação da lei benéfica foi expressamente consagrada no artigo 5º, XL, da Constituição Federal, segundo o qual “a lei penal não retroagirá, *salvo para beneficiar o réu*”.

Já estudamos o conteúdo semântico das expressões “ato jurídico perfeito”, “direito adquirido” e “coisa julgada” no capítulo anterior. Dissemos, na ocasião, que o ato (ou fato) jurídico perfeito surge com o reconhecimento, em linguagem jurídica competente, do *perfeito* enquadramento do acontecimento do mundo real-social à hipótese da norma geral e abstrata. Afirmamos que, embora o fato jurídico (e se é jurídico, só pode ser perfeito) somente exsurja com a produção da norma individual e concreta, o sistema jurídico determina que seu conteúdo seja regido pela norma vigente no momento da consumação do evento a que se reporta.

De idêntico modo, o sistema do direito positivo determina que a relação jurídica seja constituída também com base na norma vigente na data da consumação daquele evento. Destarte, embora o direito adquirido somente surja no conseqüente da norma individual e concreta, a relação jurídica da qual faz parte deve ser constituída segundo a norma vigente na data da ocorrência do evento regulado e da correspondente relação efectual. Como o direito positivo não pode obrigar que o sujeito passivo volte no tempo e satisfaça a prestação objeto da relação jurídica desde a data do surgimento da relação efectual, considera a data dessa relação como critério para compor, no presente, a extensão da conduta a ser exigida do sujeito passivo no futuro.

Portanto, conquanto o fato jurídico e o direito adquirido somente existam no interior da norma individual e concreta (no antecedente, o primeiro; no conseqüente, o último), o sistema jurídico garante a aplicação da norma vigente na data da ocorrência do evento/data da relação efectual quando da constituição⁴⁰⁵ do fato jurídico e da correspondente relação jurídica.

Dessa forma, ocorrido o evento e instaurada a relação efectual em t1, na vigência de “n1”, essa norma deve ser aplicada para se determinar o conteúdo do fato jurídico e da correspondente relação jurídica, ainda que estes sejam constituídos em t2, na vigência de “n2”.

Havendo coisa julgada (decisão judicial da qual não caiba mais recurso), a nova norma também não pode incidir sobre a relação de direito material reflexamente estabilizada por essa decisão.

⁴⁰⁵ Estamos tratando do conteúdo do fato e da relação jurídica. A observação é importante porque, conforme veremos a seguir, o sistema jurídico brasileiro permite que as formalidades relativas à constituição do fato jurídico e da correspondente relação jurídica sejam regidas pela norma vigente no momento dessa constituição.

Com essa tríplice proteção, o sistema jurídico brasileiro consagrou o princípio⁴⁰⁶ da *irretroatividade das leis*⁴⁰⁷, estabelecendo que a norma só pode prever fatos jurígenos com futuridade⁴⁰⁸, isto é, acontecimentos do mundo real-social verificados após a data de sua enunciação (acessível via enunciação-enunciada). A única exceção que a Constituição faz ao princípio da irretroatividade das leis é a hipótese de alteração legislativa benéfica ao réu (art. 5º, XL).

Para enfatizar a aplicação desse princípio no campo do direito tributário, o legislador constituinte preceituou, no artigo 150, III, “a”, da Carta da República⁴⁰⁹, que a lei tributária não pode alcançar fatos geradores (=eventos tributários) ocorridos antes do início de sua vigência.

Embora sob a ótica formal essa reiteração do princípio da irretroatividade das leis na seara tributária seja dispensável, sob o ponto de vista pragmático a reprodução se justifica. Com efeito, antes da promulgação da Constituição Federal de 1988, havia grande discussão acerca da possibilidade de se editar leis retroativas para a instituição ou majoração de tributos. Para alguns doutrinadores, o direito de não ser compelido a pagar tributos de maneira retroativa não se coadunava a qualquer das hipóteses previstas na cláusula constitucional que impedia o efeito retroativo das leis (ato jurídico perfeito, direito adquirido e coisa julgada)⁴¹⁰.

Afirmava essa parte da doutrina que não havia direito adquirido em ser tributado conforme as leis vigentes à época do evento tributário, posto que não se poderia falar em direito adquirido em face de normas de direito público.

Não havia proteção ao ato jurídico perfeito, pois a edição de nova lei que majorasse determinado tributo fazia com que todas as obrigações tributárias pertinentes a esse tributo ressurgissem, de modo que o montante recolhido de acordo com a lei anterior, frente à nova

⁴⁰⁶ Conforme veremos no capítulo seguinte, princípios são normas jurídicas fortemente carregadas de conteúdo axiológico e que, por esse motivo, influenciam a interpretação das demais unidades normativas.

⁴⁰⁷ Na verdade, o que é retroativa é a norma jurídica. A lei é tão-somente o instrumento introdutor de enunciados prescritivos no sistema, não podendo, por esse motivo, ser retroativa ou irretroativa. Portanto, quem recebe o timbre da retroatividade é a norma construída com base nos enunciados prescritivos introduzidos, e não o instrumento introdutor. No entanto, tendo em vista tratar-se de expressões consagradas no meio jurídico, e visando a facilitar a exposição, também utilizaremos as locuções “retroatividade da lei” e “irretroatividade da lei” para significar a retroatividade e a irretroatividade da norma jurídica. Fica, no entanto, a ressalva.

⁴⁰⁸ Cf. Diva Prestes Marcondes Marlerbi. *Segurança jurídica e tributação*, p. 195.

⁴⁰⁹ “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) III – cobrar tributos: a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou majorado”.

⁴¹⁰ Vale mencionar que a grande maioria dos doutrinadores extraía a vedação à irretroatividade da lei tributária diretamente do artigo 150, § 3º, da Constituição Federal pretérita. Exemplo desse entendimento pode ser encontrado em Amílcar de Araújo Falcão que, já sob a luz da Constituição de 1967, enfatizava que “qualquer modificação da relação substancial, decorrente de lei ulterior, não pode ser retroativamente aplicada em detrimento do contribuinte, sob pena de violar-se disposição constitucional (art. 141, § 3º, da Constituição), que proíbe a retroatividade da lei em prejuízo do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada” (*Fato gerador da obrigação tributária*, p. 75).

lei, tornava-se um valor considerado recolhido a menor. Quanto à coisa julgada, somente os contribuintes que possuíam em seu favor decisão transitada em julgado afastando a exigência do tributo poderiam eximir-se da majoração retroativa perpetrada pela nova lei.

Conforme noticia-nos Sampaio Dória⁴¹¹, essa interpretação foi importada do direito americano, onde é permitida a edição de leis tributárias com efeito retroativo para coibir as evasões fiscais.

Essa interpretação equivocada, como quase tudo o que nossa doutrina tenta importar de sistemas jurídicos alienígenas, acabou ruindo com a promulgação da Constituição de 1988, que, na tentativa de restabelecer a confiança jurídica dos cidadãos-contribuintes no Estado, reafirmou a validade do princípio da irretroatividade das leis para o campo tributário.

Assim, a Constituição Federal prescreve que a lei instituidora ou majoradora de tributos não pode alcançar eventos ocorridos antes de sua entrada e vigor (art. 150, III, “a”, CF), sendo que tal lei só entra em vigor no exercício financeiro seguinte ao de sua publicação (art. 150, III, “b”, CF), respeitado o prazo de noventa dias entre a data dessa publicação e a data a partir da qual poderá incidir sobre os acontecimentos que prevê (art. 150, III, “c”, CF). Dessa forma, além do princípio da irretroatividade tributária, a Constituição Federal instituiu os princípios da anterioridade tributária e da noventena⁴¹², tudo com aquele objetivo de restaurar a confiança jurídica dos cidadãos no Estado arrecadador, afastando as doutrinas estrangeiras não compatíveis com nosso sistema jurídico. Nas palavras da eminente doutrinadora Misabel de Abreu Machado Derzi, “essa peculiar insistência da Constituição

⁴¹¹ Da lei tributária no tempo, pp. 134-5. Explica Sampaio Dória que “as leis tributárias retroativas, no sistema norte-americano, não se constituem, via de regra, como instrumento de uma eventual atuação opressiva por parte do Estado nem mesmo, como seria natural presumir, um expediente para reforçar as receitas públicas, com base em capacidade contributiva evidenciada numa época passada. Trata-se, antes, de um recurso, legítimo ao ver da doutrina daquele país, de que o Estado lança mão para neutralizar as evasões ou elisões fiscais, por meio das quais alguns impostos se filtraram, legalmente, através das malhas que as legislações tributárias, num capítulo ou noutro, sempre oferecem. De certo modo, poderiam denominar tais leis como ‘curativas’”.

⁴¹² Reiteramos que a Constituição excepciona do alcance dos princípios da anterioridade e da noventena os tributos mencionados em seu artigo 150, § 1º. Como dissemos anteriormente, consoante esse dispositivo constitucional, o princípio da anterioridade não se aplica à lei que instituir ou majorar: (i) empréstimo compulsório para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; (ii) imposto de importação; (iii) imposto de exportação; (iv) imposto sobre produtos industrializados – IPI; (v) imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários – IOF; e (vi) impostos extraordinários decorrentes da iminência ou de guerra externa. Já o princípio da noventena não se aplica à lei que instituir ou majorar: (i) empréstimo compulsório para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; (ii) imposto de importação; (iii) imposto de exportação; (iv) imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza; (v) imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários – IOF; e (vi) impostos extraordinários decorrentes da iminência ou no caso de guerra externa. A noventena também não se aplica à lei que reajustar a base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores – IPVA e do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU. A lei que instituir ou majorar as contribuições previdenciárias, por seu turno, somente adquirem vigor depois de decorridos noventa dias de sua publicação, não se lhes aplicando o princípio da anterioridade (art. 195, § 6º, CF).

brasileira na segurança jurídica, na previsibilidade, na 'não surpresa', deve bastar para se construir uma ordem jurídica, voltada à proteção da confiança na lei, diferente do passado, assim como para afastar posições teóricas ou jurisprudenciais estrangeiras, inconciliáveis com nosso direito positivo⁴¹³.

Desse modo, o legislador constituinte, ao vedar, no artigo 150, III, "a", da Carta Política, a cobrança⁴¹⁴ de tributos "em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado", proibiu a exigência retroativa de tributo novo ou majorado em relação a eventos (em sentido lato) consumados na vigência da norma anterior. Em linguagem mais apurada, a Constituição Federal veda que a data do enunciado-enunciado (data no fato jurídico) contido no antecedente da norma individual e concreta com conteúdo tributário seja anterior à data da enunciação-enunciada disposta no antecedente da norma geral e concreta introdutora da regra-matriz de incidência tributária. E mais: exige que o exercício financeiro da publicação dos enunciados prescritivos componentes da regra-matriz seja anterior ao exercício financeiro constante do enunciado-enunciado que compõe o antecedente da norma individual e concreta (data no fato jurídico) e, cumulativamente, que a data daquela publicação seja, pelo menos, noventa dias anterior à data constante desse enunciado-enunciado.

3.1.1 Evolução do princípio da irretroatividade das leis no sistema jurídico brasileiro

O princípio da irretroatividade das leis foi consagrado por quase todas as Constituições brasileiras, com exceção, apenas, da Constituição Federal de 1937, em razão do período de autoritarismo no qual fora promulgada.

Com efeito, a Constituição Imperial de 1824 já proibía expressamente (art. 179, item III) a edição de leis retroativas⁴¹⁵.

⁴¹³ O princípio da irretroatividade e seu rigor na Constituição de 1988 (Nota). In: Aliomar Baleeiro. Limitações constitucionais ao poder de tributar, p. 190.

⁴¹⁴ Ao empregar o verbo "cobrar" no dispositivo constitucional em apreço, o legislador certamente pretendeu referir-se à própria incidência da norma tributária. Assim, vedou a *incidência* da norma jurídica que institui ou majora tributos em relação a eventos ocorridos antes do início da sua vigência. Do contrário, salienta Roque Antonio Carrazza, "a Administração Fazendária, por meio do ardid de retardar a cobrança do tributo até o exercício seguinte, com facilidade tornaria *letra morta* o art. 150, III, 'b', da CF" (Curso de direito constitucional tributário, p. 187). O mesmo entendimento se aplica ao disposto no art. 150, III, "c", da CF.

⁴¹⁵ "Art. 179. A inviolabilidade dos Direitos Civis, e Politicos dos Cidadãos Brasileiros, que tem por base a liberdade, a segurança individual, e a propriedade, é garantida pela Constituição do Imperio, pela maneira seguinte. (...) III. A sua disposição não terá efeito retroactivo" [sic].

A primeira Constituição da República, de 1891, também trazia manifestação expressa (art. 11, § 3º) proibindo que os Estados e a União prescrevessem leis retroativas⁴¹⁶.

Interessante notar que, nas Constituições acima referidas, ainda não havia a vinculação do princípio da irretroatividade das leis à noção de direito adquirido, sendo a irretroatividade aceita de forma ampla e irrestrita.

Foi a antiga Lei de Introdução ao Código Civil de 1916 (Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916) que vinculou, pela primeira vez, o conceito de irretroatividade das leis à idéia de direito adquirido⁴¹⁷, conferindo ao nosso sistema jurídico cunho eminentemente subjetivista, por influência marcante das teorias de Gabba, Lassalle e Savigny⁴¹⁸.

A partir da Constituição Federal de 1934, a regra do respeito ao direito adquirido como limite à vigência da lei no tempo surpreendentemente absorveu a forma enunciativa que vedava a retroatividade das leis, deixando essa última de figurar expressamente no texto constitucional (art. 113, item 3)⁴¹⁹.

A Constituição de 1937, promulgada em período de regime político totalitário, deixou de consagrar o respeito ao direito adquirido. Até mesmo o princípio da retroatividade benéfica da lei penal deixou de ser contemplado pelo texto constitucional de 1937⁴²⁰.

Nesse sentido, a redação original da atual Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-lei nº 4.657, de 04, de setembro de 1942)⁴²¹, promulgada à luz da Constituição de 1937, não contemplou o respeito ao direito adquirido como limite à retroatividade das leis, acolhendo a teoria objetivista da situação jurídica difundida por Paul Roubier. No entanto, informa-nos Caio Mário da Silva Pereira⁴²² que, mesmo naquele período ditatorial, e a despeito da omissão

⁴¹⁶ “Art 11 - É vedado aos Estados, como à União: (...) 3º) prescrever leis retroativas”.

⁴¹⁷ “Art. 3º. A lei não prejudicará, em caso algum, o direito adquirido, o ato jurídico perfeito ou a coisa julgada”.

⁴¹⁸ Cf. Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça. O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 123.

⁴¹⁹ “Art 113 - A Constituição assegura a brasileiros e a estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à liberdade, à subsistência, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes: (...) 3) A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”.

⁴²⁰ Sobre o assunto, Raul Machado Horta informa que “salvo a Constituição Federal de 1937, todas as demais mantiveram-se fiéis à sacrossanta irretroatividade, respeitada, sempre, a formulação técnica consistente no resguardo da já clássica trilogia (direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada). A Carta de 1937, que instituiu o regime autoritário, não manteve o princípio da intangibilidade do direito adquirido, que experimentou processo de desconstitucionalização, nem reiterou a retroatividade benéfica da lei penal, que desapareceu da norma constitucional” (Raul Machado Horta. Estudos de direito constitucional, p. 276, *apud* Hugo de Brito Machado. Comentários ao código tributário nacional, pp. 279-280).

⁴²¹ “Art. 6º. A lei em vigor terá efeito imediato e geral. Não atingirá, entretanto, salvo disposição expressa em contrário, as situações jurídicas definitivamente constituídas, e a execução dos atos jurídicos perfeitos”.

⁴²² Confira-se: “Acontece, entretanto, que a jurisprudência não conseguiu desvencilhar-se dos princípios assentados, e, não obstante o direito positivo ter tomado fundamento diferente, permaneceu fiel aos velhos conceitos, procurando dar solução aos conflitos intertemporais de leis com aplicação de norma de cunho objetivista, porém jogando com as noções subjetivas de direito adquirido e expectativa de direito” (Instituições de direito civil, v. 1, p. 106).

constitucional, os tribunais permaneceram fiéis à proteção do direito adquirido, tamanho já era o enraizamento desse conceito na mentalidade jurídica nacional.

Com o advento da Constituição Federal de 1946, o respeito ao direito adquirido fora restabelecido ao âmbito constitucional, ganhando espaço no artigo 141, § 3º, da referida Carta Política⁴²³. Por esse motivo, houve necessidade de se alterar a Lei de Introdução ao Código Civil, a fim de se restaurar, também no âmbito infraconstitucional, a proteção ao direito adquirido.

Dessa forma, a Lei nº 3.238, de 1º de agosto de 1957, revogou o artigo 6º da Lei de Introdução ao Código Civil de 1942, dando-lhe a redação atualmente em vigor:

Art. 6º. A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

Como se pode observar, a atual redação do artigo 6º, da Lei de Introdução ao Código Civil, fundiu os ditames do Decreto-lei nº 4.657/42 (de índole objetivista) com as disposições da Lei de Introdução ao Código Civil promulgada em 1916 (de cunho eminentemente subjetivista). Nas precisas palavras de Sampaio Dória, a legislação pátria fundiu "em estranha simbiose, a teoria do efeito imediato da lei, vinculada ao nome de Roubier, e a vetusta teoria subjetiva do respeito aos direitos adquiridos"⁴²⁴.

A Constituição Federal de 1967, seguindo a orientação da Constituição Federal de 1946, manteve a proteção ao direito adquirido como limite à atuação da lei no tempo (art. 150, § 3º⁴²⁵).

A Constituição Federal de 1988, por sua vez, além de consagrar expressamente a proteção ao direito adquirido (art. 5º, XXXVI), o princípio da irretroatividade da lei penal (art. 5º, XXXIX)⁴²⁶ e o princípio da retroatividade da lei penal benéfica ao réu (art. 5º, XL), inovou ao consagrar o princípio da irretroatividade da lei tributária que institui ou majora tributos (art. 150, III, "a"). Como vimos no subitem anterior, antes dessa inovação trazida pela

⁴²³ “Art 141 - A Constituição assegura aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à vida, à liberdade, a segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes: (...) § 3º - A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”.

⁴²⁴ Da lei tributária no tempo, pp. 103-4.

⁴²⁵ “Art 150 - A Constituição assegura aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à vida, à liberdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...) § 3º - A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”.

⁴²⁶ Por não consubstanciar tema do presente trabalho, não tratamos, com a atenção merecida, do princípio da irretroatividade da lei penal. Mas cumpre observar que, desde a Constituição Imperial de 1824, a proibição da retroatividade da lei penal vem sedimentada em dispositivos constitucionais autônomos. Além de assegurar o princípio geral da irretroatividade da lei penal, a Constituição de 1934 inovou ao estabelecer a retroatividade da lei penal benéfica ao réu, no que foi seguida pelas demais Cartas Magnas (com exceção, apenas, da Constituição de 1937, pelos motivos já expostos).

Constituição Federal de 1988, parte da doutrina e da jurisprudência defendia a possibilidade de atribuição de efeito retroativo às leis tributárias em virtude da suposta falta de previsão constitucional expressa a vedar tal efeito. Após a promulgação da Carta Política de 1988, esse entendimento tornou-se absolutamente inadmissível.

É interessante notar que o sistema constitucional brasileiro é um dos poucos que impõem o respeito ao princípio da irretroatividade das leis (na sua tríplice dimensão: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada) tanto ao legislador, na elaboração de normas gerais e abstratas, quanto ao agente credenciado pelo sistema para produzir normas individuais e concretas⁴²⁷ (sentenças, acórdãos, decisões administrativas etc.). A maioria dos sistemas jurídicos europeus, como o italiano e o francês, por exemplo, restringem a imposição do aludido princípio aos atos emanados do Poder Judiciário⁴²⁸.

3.2 DIREITO INTERTEMPORAL TRIBUTÁRIO NA LEI DE INTRODUÇÃO AO CÓDIGO CIVIL

A Lei de Introdução ao Código Civil - LICC, com a redação conferida pela Lei nº 3.238, de 1º de agosto de 1957, veicula normas de grande relevância para o direito intertemporal tributário, embora alguns doutrinadores ainda insistam em afirmar que essa Lei destina-se a reger, apenas, as relações de direito privado, não sendo aplicável, assim, ao âmbito das relações de direito público⁴²⁹.

Sobre esse entendimento, é necessário tecer dois rápidos comentários. Por primeiro, a Lei de Introdução ao Código Civil não disciplina diretamente fatos ou relações jurídicas em sentido estrito. A maioria das suas disposições consiste em regras de estrutura que disciplinam a vigência, a aplicação (no tempo e no espaço) e a interpretação das normas jurídicas. Seu

⁴²⁷ Exceção feita à decisão do Supremo Tribunal Federal que constitui a invalidade (por inconstitucionalidade) da lei. Essa decisão, como vimos, autoriza a desconstituição retroativa das normas individuais e concretas produzidas com base na lei julgada inconstitucional.

⁴²⁸ Caio Mário da Silva Pereira informa que, nesses sistemas jurídicos, “a lei não deve retroagir, e, na sua aplicação, o juiz se guardará de lhe dar interpretação com efeito retrooperante. Mas, como o princípio não se dirige com caráter obrigatório, ao legislador, fica este com a liberdade de votar leis retroativas, quando entender conveniente ao interesse público” (Instituições de direito civil, vl. 1, p. 96).

⁴²⁹ Nesse sentido, Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça entende que, embora a Lei de Introdução ao Código Civil tenha caráter geral, historicamente é aplicável ao campo do direito privado, “pois os conceitos e regras que a citada Lei albergou em seu texto foram construídos para serem aplicados às relações privadas, numa época em que o direito público ainda começava a dar os seus primeiros passos” (O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 270).

suporte fático imediato são, portanto, outras normas jurídicas, o que implica afirmar sua função metalingüística em relação às demais normas do sistema. São, enfim, sobrenormas (*Recht ueber Recht, über-recht*) de direito interespacial, intertemporal, sobre vigência, aplicação e interpretação de outras normas jurídicas.

Em segundo lugar, não há nada na Lei de Introdução ao Código Civil que a torne de aplicação exclusiva às normas sedimentadas no Código Civil. Conquanto tenha recebido a denominação de “Lei de Introdução ao *Código Civil*”, esse corpo de regras de estrutura consiste, na verdade, em uma “Lei de Introdução ao Sistema Jurídico Brasileiro”. Nesse sentido, Clóvis Bevilácqua, já salientava que

a Introdução do Código Civil não é uma parte componente do mesmo; é, por assim dizer, uma lei anexa, que se publica, juntamente com o Código, para facilitar a sua aplicação. Os seus dispositivos compreendem matéria de direito publico, de hermeneutica e de direito internacional privado [sic]⁴³⁰.

Feitas essas considerações, vejamos quais dispositivos da Lei de Introdução ao Código Civil podem ser aplicados na solução de conflitos de normas jurídicas tributárias no tempo.

3.2.1 O início da vigência das normas jurídicas

Logo no artigo 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil, há disposição de grande interesse ao direito intertemporal. Prescreve esse enunciado que a lei começa a vigorar, no território nacional, salvo disposição em contrário, quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada⁴³¹. No exterior, a vigência da lei brasileira, quando admitida, se inicia

⁴³⁰ Código Civil dos Estados Unidos do Brasil. v. 1. Edição histórica. Rio de Janeiro: Ed. Rio, 1977, p. 93 *apud* Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça. O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 269. Também defendendo a aplicação da Lei de Introdução ao Código Civil a todos os ramos do direito, Sampaio Dória enfatiza que a “teoria restritiva da aplicabilidade da Lei de Introdução, na parte relativa à vigência das leis no tempo, a todas as províncias do direito positivo, assenta em argumento deveras frágil. Pois é ponto fora de dúvida que esse diploma legal vem apenso ao Código Civil em virtude da tradição legislativa, inclusive da de outros países, onde nosso legislador se inspirou. (...) Essa impropriedade técnica, porém, não teria o condão de desvirtuar seu autêntico caráter de lei introdutória a todas as leis, e não apenas às civis” (Da lei tributária no tempo, pp. 19-20).

⁴³¹ Conforme vimos no capítulo anterior, o prazo em que a norma nova, embora válida, ainda não adquiriu vigência (=observância obrigatória) chama-se *vacatio legis*. Conquanto a Lei de Introdução ao Código Civil permita a fixação do período de *vacatio legis* pelo legislador (“salvo disposição em contrário”) - sendo admitida até mesmo a entrada em vigor da norma na mesma data da publicação de seu documento normativo - a Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, exige que o início da vigência contemple prazo razoável para o amplo conhecimento da lei, reservada a cláusula “entra em vigor na data de sua publicação” para as leis de pequena repercussão (art. 8º).

três meses depois da sua publicação.

A disposição é relevante para o direito intertemporal porque, como dissemos anteriormente, as sobrenormas de direito intertemporal geralmente utilizam a vigência como critério para a solução dos conflitos de normas no tempo, mas nada dispõem sobre a vigência das normas em conflito. De fato, a sobrenorma de direito intertemporal que determina a aplicação da norma vigente na data da ocorrência do evento regulado obriga o aplicador do direito a investigar o termo inicial da vigência das normas em conflito, remetendo-o, ainda que indiretamente, às disposições do artigo 1º, da LICC.

Atualmente, o início da vigência das normas tributárias é regido pelos princípios da anterioridade tributária (art. 150, III, “b”, CF) e da noventena (art. 150, III, “c”, CF), analisados nos subitens anteriores. No entanto, muitos estudiosos, como Paulo de Barros Carvalho, por exemplo, defendem a aplicação conjunta de tais princípios constitucionais e da disposição da Lei de Introdução ao Código Civil em referência. Assim, para esse professor, o termo inicial de vigência das normas tributárias é marcado pela convergência desses três fatores condicionantes, “de modo que a regra jurídica que entraria em vigor quarenta e cinco dias depois de publicada ou na data que estabelecer continua sem força vinculante, até que advenha o primeiro dia do novo exercício financeiro”⁴³².

Ainda sobre o início da vigência das normas, dispõe a Lei de Introdução ao Código Civil (art. 1º, §§ 3º e 4º) que, se o texto legal for publicado novamente antes do início da sua vigência, em função de ter sofrido alguma correção, o prazo de início de sua vigência começa a contar da nova publicação. No entanto, se a correção ocorrer quando a lei já estiver em vigor, o instrumento normativo que a veicular será considerado lei nova. Dessa feita, se é lei nova, não pode alcançar as situações ocorridas na vigência da lei objeto da correção.

3.2.2 O “término” da vigência das normas jurídicas

Vimos no capítulo anterior que a substituição (ou revisão) normativa ocorre quando são inseridas no sistema jurídico normas (lato senso) incompatíveis com as já existentes. Essa renovação do sistema pode ocorrer com a revogação expressa das normas anteriores ou, simplesmente, com a introdução de comandos incompatíveis com os já existentes, caso em que as normas anteriores se consideram tacitamente revogadas.

⁴³² Curso de direito tributário, p. 88.

No entanto, a substituição normativa não ocorre de forma livre, ao talante do legislador. Há regras que estabelecem rigorosos limites a essa revisão, impedindo, dessa forma, que o legislador ponha em risco a integridade do sistema. Tais limites são impostos pelas regras de estrutura que ditam como as demais normas jurídicas devem ser modificadas ou extintas.

Algumas dessas regras estão dispostas no artigo 2º, da Lei de Introdução ao Código Civil, cláusula que trata do difícil tema da revogação.

De acordo com tal dispositivo, se a própria lei não houver fixado prazo para sua duração (lei temporária), terá vigor *até que* outra a modifique ou revogue. A revogação, como já vimos, é a retirada da exigibilidade da norma jurídica, posto que desobriga sua aplicação pelo agente do sistema. Claro que essa exigibilidade somente será retirada se a pretensão revocatória respeitar os critérios estabelecidos pelas sobrenormas de direito intertemporal. Esse respeito, como afirmamos anteriormente, somente é aferido no caso concreto, isto é, no momento em que o aplicador do direito, colocando lado a lado as normas pretensamente revogadoras e revogadas, se convence de que a pretensão revocatória do legislador atende aos critérios estabelecidos por essas sobrenormas. Em sendo assim, pelas razões já expostas, parece-nos mais correto dizer que a norma terá *aplicabilidade* até que sua revogação seja reconhecida pelo agente do sistema. Entendemos que o vigor da norma não é suprimido em caráter geral, pois, como dissemos, sempre haverá a possibilidade de que outro agente do sistema, não se convencendo da legitimidade de pretensão revocatória, permaneça aplicando a norma dita “revogada”.

O § 1º, do artigo 2º, da Lei de Introdução, por sua vez, dispõe que a norma posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a norma anterior. Vimos, nesse sentido, que a pretensão revocatória pode ser revelada: (i) de forma expressa, com a indicação precisa dos enunciados (enunciação-enunciada ou enunciados-enunciados) que se pretende revogar, ou (ii) de maneira tácita, com a simples introdução de enunciados prescritivos incompatíveis com os já existentes no sistema – sem a indicação expressa dos enunciados sobre os quais recai essa pretensão -, ou com a introdução de enunciados que regulem inteiramente a matéria tratada pelos enunciados anteriores.

Já o § 2º do artigo em referência preceitua que a lei introdutora de disposições gerais ou especiais a par das já existentes não revoga nem modifica a anterior. Dessa forma, se a nova norma apenas estabelecer disposições gerais ou especiais sem conflitar com a anterior, esta não deverá ser considerada revogada.

Sobre o assunto, devemos considerar que saber se a nova norma estabelece disposições incompatíveis com a anterior (revisão normativa), ou se apenas estabelece disposições novas, a par das já existentes (expansão normativa)⁴³³, não é algo que emana objetivamente do texto legislado. Essa conclusão depende da atividade interpretativa de cada operador do direito, que deverá colocar lado a lado as duas disposições (anterior e posterior) e decidir se são conflitantes, caso em que uma deverá ser considerada revogada, ou se são harmônicas, caso em que poderão coexistir. Não é preciso dizer que os resultados dessa tarefa hermenêutica são inteiramente imprevisíveis, o que só vem a corroborar nosso entendimento de que a revogação ocorre mesmo no caso concreto, isto é, no momento em que agente do sistema deixa de aplicar a norma que *considera* revogada à situação fática posta diante de si.

Muitos autores entrevêm nesse dispositivo sobrenorma de direito intertemporal instituidora do critério da *lex specialis derogat legi generali* e, via de consequência, o da *lex posterior generalis non derogat speciali*. Maria Helena Diniz⁴³⁴, ao comentar esse comando, assevera que “a norma geral não revoga a especial, nem a nova especial revoga a geral, podendo com ela coexistir (*‘Lex posterior generalis non derogat speciali’, ‘legi speciali per generalem non abrogatur’*), exceto se disciplinar de modo diverso a matéria normada, ou se a revogar expressamente (*Lex specialis derogat legi generali*)”. Com razão a professora. Na verdade, o dispositivo não estabelece expressamente que a norma posterior especial revoga a anterior geral ou que a posterior geral não revoga a anterior especial, mas, tão-somente, que a mera *expansão* do sistema não tem os mesmos efeitos da *revisão* normativa. Nesta, uma das normas incompatíveis necessariamente deixará de ser aplicada ao caso concreto, exigindo, por esse motivo, atenção redobrada do aplicador do direito aos ditames das sobrenormas de direito intertemporal.

Caso a incompatibilidade se instaure entre disposição geral e especial, pode-se entender, na esteira do pensamento de Norberto Bobbio⁴³⁵, que a norma especial prevalece sobre a geral porque prestigia o princípio da isonomia, desigualando pessoas que se encontram em situações desiguais e igualando quem se encontra em situações semelhantes.

⁴³³ Cf. Daniel Mendonça. Las claves del derecho, p. 140 *apud* Tarek Moysés Moussallém. Revogação em matéria tributária, p. 130. Confira-se: “Existe *expansão* de um conjunto de normas quando se agrega (pelo menos) uma norma a esse conjunto; existe *contração* de um conjunto de normas quando se elimina (pelo menos) uma norma desse conjunto; existe *revisão* de um conjunto de normas quando se expande uma contração, é dizer, quando se elimina (pelo menos) uma norma desse conjunto e se agrega a ele outra norma, incompatível com a primeira”.

⁴³⁴ Lei de introdução ao código civil brasileiro interpretada, p. 73.

⁴³⁵ Segundo Bobbio, “a passagem de uma regra mais extensa (que abrange certo *genus*) para uma regra derogatória menos extensa (que abrange uma *species* do *genus*) corresponde a uma exigência fundamental de justiça, compreendida como tratamento igual das pessoas que pertencem à mesma categoria” (Teoria do ordenamento jurídico, p. 96).

Trata-se, entretanto, de interpretação que está longe de conquistar a unanimidade entre os estudiosos do tema⁴³⁶. De qualquer maneira, com essa divergência fica mais uma vez demonstrado que a revogação depende integralmente da atividade interpretativa, não ocorrendo de forma automática e infalível com a mera publicação das normas pretensamente revogadoras.

Por fim, disciplina o § 3º, do artigo 2º, da Lei de Introdução ao Código Civil, que “salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência”. Como vimos no capítulo precedente, esse enunciado estabelece que a norma sobre a qual recaiu expressamente o ato de fala revogador somente poderá voltar a ser aplicada se outro ato de fala, que convencionamos chamar de “restaurador”, em cálculo com o primeiro, restaurar sua eficácia técnica. Na revogação tácita, como não há ato de fala revogador expresso, torna-se dispensável o proferimento de ato de fala restaurador para reativar a eficácia técnica da norma anterior incompatível. Portanto, podemos dizer que, ao contrário do que geralmente se alega, a repristinação é sim permitida no ordenamento jurídico brasileiro, exigindo-se, apenas, que seja expressa no caso de também ter sido expressa a pretensão revocatória⁴³⁷.

3.2.3 O respeito ao ato jurídico perfeito, ao direito adquirido e à coisa julgada

O artigo 6º, da Lei de Introdução ao Código Civil, estabelece verdadeira sobrenorma de direito intertemporal ao dispor que “a lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada”.

Conforme tratamos acima, a redação tentou conciliar a teoria da situação objetiva, difundida por Paul Roubier, com a teoria subjetivista do direito adquirido, defendida por Gabba, Savigny, dentre outros. Dessa simbiose entre o respeito ao ato jurídico perfeito (teoria objetivista) e, ao mesmo tempo, ao direito adquirido (teoria subjetivista), resultou a

⁴³⁶ Maria Helena Diniz traz-nos, nesse sentido, o entendimento de autores como Stolfi, Ruggiero e Espinola, os quais defendem que “havendo incompatibilidade haverá revogação da lei geral pela especial, e da lei especial pela geral; poderá haver revogação da lei geral por outra geral e da especial por outra especial. Poderá, ainda, uma lei geral subsistir ao lado da geral já existente, não importando a revogação desta, ou de uma lei especial, que não declare expressamente revogada a disposição especial preexistente, nem seja com ela incompatível. Nada obsta, portanto, a subsistência de lei geral e especial, regendo, paralelamente, as hipóteses por ela disciplinadas, sem risco de contradição” (Lei de introdução ao código civil brasileiro interpretada., p. 74).

⁴³⁷ Em sentido contrário, v. Gabriel Ivo (Norma jurídica: produção e controle, p. 177) e Târek Moussallem (Revogação em matéria tributária, p. 221).

sobrenorma de direito intertemporal segundo a qual, no caso de conflito entre normas jurídicas no tempo, deve ser aplicada a norma vigente no momento da consumação do acontecimento regulado e, via de consequência, da correspondente relação efectual.

O ato jurídico perfeito e o direito adquirido, já o dissemos anteriormente, somente existem no interior da norma individual e concreta. Respalda esse entendimento o próprio artigo 6º, da Lei de Introdução em apreço, o qual, em seu parágrafo primeiro, dispõe que “reputa-se ato jurídico perfeito o já *consumado segundo a lei vigente* ao tempo em que se efetuou”; e, em seu parágrafo segundo, preceitua que “consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, *possa exercer*, como aquele cujo começo do exercício tenha termo pré-fixo, ou condição preestabelecida inalterável, a arbítrio de outrem”.

De fato, somente será reconhecido que determinado acontecimento do mundo real-social consumou-se segundo a norma vigente ao tempo em que se efetuou quando, apoiado na linguagem das provas, o aplicador do direito relatar a ocorrência desse evento no antecedente da norma individual e concreta. Antes disso, não há, para o direito, o *perfeito* enquadramento do acontecimento à hipótese da norma geral e abstrata.

Do mesmo modo, somente poderão ser *exercidos* os direitos individualizados⁴³⁸, relacionados a uma prestação e a um dever jurídico correlato também devidamente determinados. Essa individualização dos sujeitos integrantes da relação, dos correspondentes direito subjetivo e dever jurídico, assim como da prestação objeto da relação jurídica somente ocorre com a produção da norma individual e concreta⁴³⁹.

No entanto, mesmo que a constituição do fato jurídico e do direito adquirido se dê em t2, na vigência de “n2”, de SDP 2, se o evento a que esse fato se reporta consumou-se em t1, na vigência de “n1”, de SDP1, a sobrenorma de direito intertemporal em análise garante que o

⁴³⁸ Devemos lembrar que muitos autores destacam a patrimonialidade como critério para o reconhecimento do direito adquirido. Para C.F. Gabba, por exemplo, direito adquirido é consequência de um fato idôneo para gerá-lo em razão da lei em vigor ao tempo em que esse fato ocorreu e que tenha ele (o direito originado do fato) ingressado, imediatamente, no patrimônio de quem o adquiriu (*Teoria della retroattività delle leggi*, p., 191 *apud* Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça. O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 99). Não entendemos, contudo, dessa forma. Isso porque há direitos subjetivos que não apresentam, diretamente, conteúdo patrimonial. É o caso, por exemplo, dos direitos subjetivos públicos, como a maioria, a emancipação, o direito ao nome etc. Modificada a norma que regula a aquisição ou o exercício de tais direitos, as relações constituídas com base na norma antiga não podem ser afetadas, sob pena de violação ao direito adquirido.

⁴³⁹ Paulo de Barros Carvalho explica a situação da seguinte maneira: “Admitamos que um comerciante venda mercadorias, numa operação sujeita à incidência do ICMS. Não emite nota fiscal ou qualquer outro documento que possa atestar, linguisticamente, o evento. Digamos, também, que, ao comparecer ao estabelecimento daquele comerciante, o fiscal de rendas do Estado não tenha elementos (de linguagem) para certificar aquela operação. A conclusão é fulminante: juridicamente não aconteceu o fato e, portanto, nenhuma obrigação tributária se instalou. Eis outro momento em que a verdade jurídica destoa da verdade material (constituída, esta, pelo que chamamos de linguagem social)” (Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 97). Seguindo a lição desse professor, podemos afirmar que não há ato ou fato jurídico ou direito adquirido fora da norma individual e concreta.

conteúdo do fato jurídico e da relação jurídica que comporta aquele direito seja regido por “n1”.

Na verdade, bastaria a proteção do fato jurídico contra a retroatividade da nova norma para que a relação jurídica correspondente (com os conseqüentes direitos e deveres) também ficasse protegida dos efeitos da norma posterior. Ocorrido o evento na vigência de “n1”, segundo a qual “D (p→q)”, a conseqüência do fato jurídico (“p”) constituído com base nessa norma será, necessariamente, “q”. O vínculo deôntico que une antecedente e conseqüente normativo não permite que, verificado o antecedente, deixe de se instaurar o conseqüente (eficácia jurídica). Portanto, ao se prescrever que o fato jurídico deverá ser constituído com base na norma vigente na data do evento a que faz referência, determina-se também que a relação jurídica correspondente seja constituída com base nessa mesma norma.

Nesse ponto, interessante notar que, quando a doutrina distingue o direito adquirido da chamada expectativa de direito, está, na verdade, distinguindo a situação em que ocorreu o sucesso previsto na hipótese da norma geral e abstrata e, por esse motivo, deve ser por esta regido, e a situação em que esse acontecimento não chegou a se consumar, hipótese em que poderá ser alcançado pela nova norma. Pontes de Miranda deixa essa idéia muito clara ao enunciar que a expectativa de direito alude “à posição de alguém em que se perfizeram elementos do suporte fático, de que sairá fato jurídico, produtor de direitos e outros efeitos, porém ainda não todos os elementos do suporte fático: a norma jurídica, a cuja incidência corresponderia a fato jurídico, ainda não incidiu porque seu suporte fático ainda não há”⁴⁴⁰.

Como se vê, antes mesmo da expectativa ou esperança de adquirir direito, há a expectativa da consumação do próprio acontecimento regulado (suporte fático), a partir do qual se irradiarão conseqüências jurídicas. Somente se o acontecimento previsto pela hipótese da norma antiga ocorrer no mundo real antes do início da vigência da nova norma é que se poderá falar na regulação do fato jurídico e, em conseqüência, do direito subjetivo⁴⁴¹, com base naquela norma.

⁴⁴⁰ Tratado de direito privado, Tomo V, p. 285.

⁴⁴¹ Faltando um dos elementos para que o evento possa ser considerado subsumível à hipótese da norma antiga, tudo faltou para que ficasse protegido contra os efeitos da nova norma. Utilizando-nos de exemplo suscitado por Tércio Sampaio Ferraz Jr. (Introdução ao estudo do direito, p. 252), podemos dizer que “se um trabalhador, quite com suas obrigações previdenciárias, solicita sua aposentadoria por tempo de serviço e, nesse interregno entre o ato de concessão e o pedido sobrevém uma nova lei que altera o tempo de 30 para 35 anos [de contribuição] ou que acaba com este tipo de aposentadoria”, esse trabalhador não poderá ser atingido pelos efeitos da nova norma, justamente porque enquadrou-se à hipótese prevista na norma antiga antes da vigência da nova norma. Diferentemente do trabalhador para o qual faltava apenas um dia para completar 30 anos de contribuição quando entrou em vigor a nova norma. Em relação a esse, deve ser aplicada a nova norma.

Portanto, por qualquer ângulo que se observe a questão, o resultado será o mesmo: o que deve estar protegido contra a retroatividade da nova norma é o fato jurídico, o qual deve ser constituído com base na norma vigente no momento da consumação do evento a que se reporta. Estando o fato jurídico protegido contra os efeitos da nova norma, o direito adquirido, proveniente desse fato, também estará abrigado sob o manto da irretroatividade.

Dessa forma, pouco importa se o direito subjetivo integrante da relação jurídica pode ser exigido de plano ou se foi fixado termo ou estabelecida condição para seu exercício. O direito que integra a relação jurídica tem seu exercício regido pela norma antiga não porque o tempo de sua execução é determinado ou determinável, mas porque o fato jurídico a que está vinculado reporta-se a evento ocorrido na vigência da norma antiga.

Fixadas tais premissas, podemos interpretar o artigo 6º, da Lei da Introdução ao Código Civil da seguinte maneira: a norma jurídica não retroage, podendo incidir, apenas, sobre os fatos ocorridos após o início de sua vigência. Em se tratando de acontecimento subsumível à hipótese da norma antiga, o enunciado jurídico-factual que o relatar (fato jurídico), bem como o enunciado relacional deste decorrente (relação jurídica), mesmo que já sob o império da nova norma, devem ter o conteúdo definido pela norma antiga. O direito subjetivo integrante da relação jurídica assim constituída permanece regido pela norma antiga, ainda que sua satisfação não possa ser exigida imediatamente, por ter sido fixado termo ou estabelecida condição para o início de seu exercício⁴⁴².

Aqui, destaca-se mais uma vez a importância da teoria das provas para o direito intertemporal. A fixação do exato momento da ocorrência do evento é o que determinará, segundo a sobrenorma de direito intertemporal em questão, a norma aplicável à constituição do fato jurídico e da relação jurídica, com seus correspondentes direito subjetivo e dever jurídico.

Por fim, a sobrenorma de direito intertemporal em exame também impede que a norma posterior seja aplicada para reger relações jurídicas protegidas pela coisa julgada. Tendo transitado em julgado a decisão (= norma individual e concreta) que constituiu a relação jurídica processual S'S''S'', a relação de direito material S'RS'' fica reflexamente estabilizada, não podendo ser modificada por norma posterior incompatível. Na lição de Tércio Sampaio Ferraz Jr.⁴⁴³, a coisa julgada “protege a relação controvertida e decidida contra a incidência da lei nova. Alterando-se por essa quer as condições de ser titular, quer as

⁴⁴² Exceção feita às normas benéficas, em relação às quais a retroatividade é admitida.

⁴⁴³ Introdução ao estudo do direito, p. 252.

de exercer atos correspondentes, o que foi fixado perante o tribunal não pode ser mais atingido retroativamente”.

Lembremo-nos de que a coisa julgada consiste no interpretante final de uma cadeia de semioses (= petição inicial, contestação, sentença, acórdão etc.), cuja função é “a de impedir todo juízo diferente que contradiga ou contraste os efeitos produzidos pela sentença precedente”⁴⁴⁴. Assim, se transitada em julgado a decisão que reconhece o perfeito enquadramento de determinado acontecimento do mundo fenomênico à hipótese de uma norma geral e abstrata (= relação icônica), por exemplo, tal interpretante não pode ser questionado ou modificado, tornando essa subsunção definitiva.

Em resumo, o trânsito em julgado torna a decisão imutável⁴⁴⁵, impedindo que a relação jurídica processual, bem como a relação substantiva subjacente, sejam rediscutidas, desconstituídas ou alteradas na mesma (coisa julgada formal/material) ou em outra ação judicial (coisa julgada material⁴⁴⁶).

3.3 DIREITO INTERTEMPORAL TRIBUTÁRIO NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

A mais importante sobrenorma de direito intertemporal tributário do sistema jurídico brasileiro está, sem dúvida alguma, contida no princípio da irretroatividade da lei tributária (art. 150, III, “a”, CF). De acordo com esse princípio, a norma tributária em sentido estrito não pode alcançar fatos consumados antes do início da sua vigência, a qual somente se inicia no exercício seguinte ao da publicação do instrumento normativo que a veicular e, ainda assim, somente depois de transcorrido o prazo mínimo de noventa dias entre a data dessa publicação e a data a partir da qual a norma poderá incidir sobre os sucessos que prevê (art. 150, III, “b” e “c”, CF⁴⁴⁷).

⁴⁴⁴ Enrico Tullio Liebman. Eficácia e autoridade da sentença e outros escritos sobre a coisa julgada, p. 55.

⁴⁴⁵ Na verdade, a decisão somente torna-se imutável, pela via processual, após o prazo para propositura da ação rescisória. Nesse sentido, o artigo 485, do Código de Processo Civil - CPC, dispõe sobre as hipóteses nas quais a decisão transitada em julgado poderá ser rescindida. O artigo 495, do CPC, por seu turno, estabelece que o direito de propor a ação rescisória se extingue em dois anos contados do trânsito em julgado da decisão.

⁴⁴⁶ De acordo com o artigo 467, do Código de Processo Civil, “denomina-se coisa julgada material a eficácia, que torna imutável e indiscutível a sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário”.

⁴⁴⁷ Em relação ao início da vigência das normas tributárias, reiteramos que a Constituição Federal excepciona alguns tributos da obediência aos princípios da anterioridade e da noventena. A respeito, v. nota 412 deste trabalho.

Não obstante ser o princípio da irretroatividade da lei tributária uma norma constitucional de eficácia plena, dispensando qualquer regulamentação por lei infraconstitucional, conforme nos ensina José Afonso da Silva⁴⁴⁸, o legislador constituinte, certamente para evitar qualquer dúvida quanto ao alcance do aludido princípio, outorgou, no inciso II, do artigo 146, da Constituição Federal⁴⁴⁹, à lei complementar a competência para esmiuçá-lo.

Por óbvio, o constituinte não outorgou ao legislador complementar um "cheque em branco" para que esse pudesse redefinir o princípio da irretroatividade da lei tributária, o qual configura, sem sombra de dúvida, uma limitação constitucional ao poder de tributar. Seguramente, o legislador constituinte pretendeu que o conteúdo do princípio em questão fosse desdobrado, a fim de evitar que essa regra constitucional, por demais abrangente, acabasse por se tornar ineficaz. Apoiados nas magistrais lições do professor Roque Antonio Carrazza, podemos dizer que “'regular as limitações ao poder de tributar' não equivale a criá-las. Elas já foram criadas pelo constituinte. Portanto, às normas gerais de direito tributário cabe, tão-somente, desdobrar os comandos constitucionais pertinentes, que, de onde em onde, se apresentam embaciados (pelo menos aos olhos leigos)”⁴⁵⁰.

Dessa forma, cabe à lei complementar, apenas, conferir operacionalidade ao princípio da irretroatividade da lei tributária, “tendo em vista as peculiaridades desse ramo [didaticamente autônomo] do direito, desde que, ao fazê-lo, não amplie, amesquinhe ou restrinja o conteúdo do referido princípio constitucional”⁴⁵¹.

Com esse objetivo, a Constituição Federal de 1988 recepcionou como lei complementar a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (que, posteriormente, com o advento do Ato Complementar nº 36, de 13 de março de 1967, passou a ser denominada de “Código Tributário Nacional”).

Em que pese à infundável discussão acerca da espécie legislativa do Código Tributário Nacional⁴⁵², acreditamos que esse Código trata de matéria reservada pela Constituição Federal a lei complementar (art. 146, II) e, naquilo que não for contrário às prescrições constitucionais, foi recepcionado como tal pela Carta Política de 1988.

⁴⁴⁸ José Afonso da Silva. Aplicabilidade das normas constitucionais, pp. 72-3.

⁴⁴⁹ “Art. 146. Cabe à lei complementar: (...) II – regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;”

⁴⁵⁰ Roque Antonio Carrazza. Princípios constitucionais tributários e competência tributária. Revista dos Tribunais, 1986, p. 248; Curso de direito constitucional tributário, p. 909.

⁴⁵¹ Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça. O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 287.

⁴⁵² Durante muitos anos procurou-se estabelecer se o Código Tributário Nacional tem natureza de lei ordinária - eis que, na época de sua promulgação, na vigência da Constituição de 1946, a lei complementar não existia como espécie legislativa - ou se essa codificação apresenta natureza de lei complementar, em face do disposto no art. 18 § 1º, da Emenda Constitucional nº 1, de 1969, e também em face da Constituição Federal de 1988. Atualmente, embora com menos vigor, o tema permanece sendo discutido no meio jurídico.

Desse modo, os dispositivos do Código Tributário Nacional que cumprem a função outorgada pelo artigo 146, II, da Constituição Federal, no que pertine ao desdobramento do princípio da irretroatividade da lei tributária, são os seguintes: artigos 104, 105, 106, 116 e 144.

Alguns desses preceitos veiculam verdadeiras sobrenormas de direito intertemporal tributário. Outros, no entanto, auxiliam na interpretação e aplicação dessas sobrenormas ao disporem sobre os critérios por elas utilizados para a solução dos conflitos temporais de normas, como, por exemplo, a vigência e o critério temporal da regra-matriz de incidência.

Vejamos, nesse sentido, o que prescrevem as normas e as sobrenormas construídas a partir desses dispositivos.

3.3.1 O início da vigência da norma tributária

Dispõe o artigo 104, do Código Tributário Nacional, que

entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda: I) que instituem ou majoram tais impostos; II) que definem novas hipóteses de incidência; III) que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178.

Como se pode depreender do texto transcrito, o artigo 104, do Código de Tributário Nacional, visava a regulamentar o princípio da anterioridade da lei tributária para os impostos sobre o patrimônio ou a renda. Entretanto, esse artigo não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 que, em seu artigo 150, inciso III, alínea "b", estendeu a aplicação do princípio da anterioridade para quase todos os tributos, com exceção, apenas, das exações mencionadas em seu artigo 150, § 1º, bem como das contribuições sociais destinadas à seguridade social, que estão sujeitas à anterioridade nonagesimal (art. 195, § 6º, CF). Portanto, por força do artigo 150, III, "b", da Constituição Federal, com exceção dos tributos acima mencionados, a regra-matriz de incidência tributária e a norma que extingue ou reduz isenções⁴⁵³ somente entram em vigor no exercício financeiro seguinte ao da publicação do

⁴⁵³ A extinção ou redução da isenção equivale em tudo e por tudo à instituição de tributo para as situações ou classe de pessoas antes isenta. Por esse motivo, o início da vigência da norma que extingue ou reduz isenção segue a mesma sistemática da norma que institui ou majora tributos. Nesse sentido, o mencionado artigo 178, do Código Tributário Nacional, preceitua que a isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de

documento normativo que as inserir no sistema (ou, com mais propriedade, que inserir os enunciados prescritivos a partir dos quais essas normas são construídas).

3.3.2 O efeito imediato da norma tributária

De acordo com o artigo 105, do Código Tributário Nacional, “a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 16⁴⁵⁴”.

Para a exata compreensão desse dispositivo, é preciso considerar que aquilo que o legislador chama de “fatos geradores”, neste caso, são os eventos tributários⁴⁵⁵, isto é, os suportes fáticos da regra-matriz de incidência tributária. A expressão “fato gerador” é muito criticada pela doutrina porque o legislador a utiliza para designar tanto a previsão normativa de um acontecimento de possível ocorrência (art. 114, CTN⁴⁵⁶) como o próprio evento ocorrido no mundo real que apresenta similaridade (= relação icônica) com aquela previsão (art. 105 e 116, CTN)⁴⁵⁷.

Creemos que não haveria problema em se utilizar a expressão se esta fosse empregada unicamente para denotar o evento tributário. De fato, se considerarmos que a incidência normativa tem como pressuposto a ocorrência do evento tributário, poderemos dizer que esse

determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o princípio da anterioridade.

⁴⁵⁴ O artigo 16, do CTN, trata do critério temporal da regra-matriz de incidência e, devido à sua importância, será analisado em subitem próprio.

⁴⁵⁵ Cf. Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 211 (já citado anteriormente).

⁴⁵⁶ “Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”.

⁴⁵⁷ Geraldo Ataliba reconhece com muita propriedade a confusão entre esses conceitos. Anota o grande publicista que “a doutrina tradicional [e também a legislação], no Brasil, costuma designar por fato gerador tanto aquela figura conceptual e hipotética – consistente no enunciado descritivo do fato, contido na lei – como o próprio fato concreto que, na sua conformidade, se realiza, *hic et nunc*, no mundo fenomênico. Ora, não se pode aceitar essa confusão terminológica, consistente em designar duas realidades tão distintas pelo mesmo nome. Não é possível desenvolver trabalho científico sem o emprego de um vocabulário técnico rigoroso, objetivo e único. Por isso parece errado designar tanto a previsão legal de um fato, quanto ele próprio, pelo mesmo termo (fato gerador)” (Hipótese de incidência tributária, p. 54). Para afastar essa ambigüidade, Geraldo Ataliba denomina a previsão normativa de “hipótese de incidência” e de “fato imponível” o acontecimento concreto que se amolda rigorosamente à hipótese de incidência. O professor Paulo de Barros Carvalho critica essa terminologia porque acredita que a expressão “imponível” transmite a idéia de que a própria ocorrência sujeita à imposição tributária seria passível de sofrer essa imposição. Na verdade, explica esse professor, “não existe o fato anteriormente à incidência, de tal modo que, enquanto *imponível*, não é ainda fato e, após a incidência, de modo concomitante com seu nascimento, já assumiu, na plenitude, os dons da sua juridicidade” (Curso de direito tributário, p. 277).

evento *gera*, isto é, desencadeia a continuidade do processo de positivação do direito, consistindo no motivo determinante da produção da norma individual e concreta que abrigará o fato jurídico e a correspondente relação jurídica tributária⁴⁵⁸.

No entanto, em homenagem à rigidez terminológica que deve presidir todo trabalho científico, deixaremos de lado a expressão “fato gerador” – evitando, assim, a ambigüidade que a acompanha - e adotaremos, em seu lugar, a locução “evento tributário”. Lembremo-nos de que, quando usamos o termo “evento”, estamos querendo denotar o acontecimento que não foi vertido em linguagem *jurídica* e não, propriamente, o acontecimento do mundo concreto em si, desprovido de *qualquer* relato em linguagem. Este é inalcançável; perde-se no tempo e no espaço, deixando apenas vestígios (lingüísticos) de sua ocorrência.

Já para nos referirmos ao enunciado lingüístico situado no antecedente da norma individual e concreta, que relata aquele evento, utilizaremos a expressão “fato jurídico tributário”.

Retomando a análise do dispositivo em apreço, vemos que se trata de sobrenorma de direito intertemporal tributário que preceitua a aplicação da nova norma tributária: (i) aos eventos ocorridos após a sua entrada em vigor (eventos “futuros”); e (ii) aos eventos cuja formação tenha se iniciado na conformidade da norma anterior, mas que ainda não tenha se completado (eventos “pendentes”) quando a nova norma entrou em vigor.

Quanto aos fatos ocorridos após o início da vigência da norma tributária, não há dúvida de que esta deva incidir sobre eles, posto que há, nesse caso, legítimo efeito imediato da “lei”, consagrado no artigo 6º, *caput*, da Lei de Introdução ao Código Civil. No entanto, a questão não é tão simples quando se trata dos chamados fatos “pendentes”.

A expressão fato “pendente” ou “fato gerador pendente” foi difundida pela corrente doutrinária que classifica os fatos tributários, segundo sua estrutura, em simples e complexos.

Sobre o assunto, vimos no capítulo anterior que Amílcar de Araújo Falcão, seguindo a lição de A. D. Giannini, Vanoni e Wilhelm Merk, distingue os eventos tributários sob dois aspectos: a) quanto à sua *estrutura: fato gerador simples e complexo*; e b) quanto à sua *ocorrência no tempo: fato gerador instantâneo, complexo ou continuado*. De acordo com a primeira classificação, fato gerador simples é o acontecimento isolado, único ou singelo. Já o

⁴⁵⁸ Lembremo-nos de que “a relação icônica entre um fato semiótico e o conteúdo proposicional da hipótese da norma geral e abstrata é a que desencadeia a positivação jurídica” (Clarice von Oertzen de Araújo. *Semiótica do direito*, p. 119).

fato gerador complexo é formado por uma multiplicidade de outros fatos que, ao se congregarem, formam uma unidade teleológica ou objetiva⁴⁵⁹.

No entanto, muito antes de Amílcar de Araújo Falcão propor a aplicação dessa teoria na seara do direito tributário, Pontes de Miranda já pregava sua aplicação no campo da teoria geral do direito.

Para Pontes, no conceito de “força de incidência” cabe a incidência já começada, a incidência que ora se começa e a incidência ainda a começar. Isso porque, explica, “os fatos juridicizáveis (=suscetíveis de entrada no mundo jurídico) podem ser acontecimentos simples, acontecimentos em complexo, estados ou acontecimentos continuativos. O acontecimento simples é aquele que não se pode desagregar em dois ou mais. É o fato atômico de L. Wittgenstein. Tem seu lugar e o seu momento, ainda que nem sempre se possam precisar, ou sequer deles ter-se conhecimento exato (*e.g.*, morte em viagem, por naufrágio ou queda de avião)”⁴⁶⁰. O acontecimento complexo, por seu turno, é aquele composto por dois ou mais fatos em conexão, sendo um deles o cerne do suporte fático. Desse cerne “depende a data dos direitos, a ele é que se liga a regra de direito intertemporal”⁴⁶¹.

Portanto, no acontecimento complexo, haveria uma incidência já começada que somente se completaria quando o suporte fático se reputasse necessário e suficiente, de acordo com a previsão normativa.

Destarte, considerando a formação dos suportes fáticos complexos, o mestre alagoano os distingue em excessivos/não-excessivos ou insuficientes/suficientes, conforme a tabela abaixo:

Tabela n. 2

Suporte fático excessivo: $A > B$

Suporte fático insuficiente: $A < B$

Suporte fático suficiente e in excessivo: $A = B$ ⁴⁶²

A incidência final, que teria o condão de irradiar conseqüências jurídicas, somente ocorreria quando “ $A=B$ ”, ou seja, quando o suporte fático torna-se suficiente e in excessivo, consoante o disposto na hipótese normativa. Nas palavras de Pontes de Miranda, “os elementos se vão juntando no suporte fático complexo, até se perfazer o que a lei exige, e

⁴⁵⁹ Amílcar de Araújo Falcão. Fato gerador da obrigação tributária, p. 68. Sobre a classificação do evento tributário quanto ao tempo de sua constituição, ver o subitem 2.4.1.1.1.

⁴⁶⁰ Tratado de direito privado. Tomo I, p. 23. As demais citações foram extraídas das páginas 13 e 17 da mesma obra.

⁴⁶¹ *Op. cit.*, p. 33.

⁴⁶² *Op. cit.*, p. 78.

essa, de regra, só se satisfaz (= a regra jurídica só incide) quando o último elemento se compôs. (...) Se faltou o último elemento do suporte fático, tudo faltou”⁴⁶³.

No entanto, esse entendimento parece confundir a complexidade ou simplicidade da composição lingüística do enunciado da hipótese normativa - veja que Pontes alude ao fato atômico de Wittgenstein⁴⁶⁴ - com a complexidade ou simplicidade do próprio mundo da vida, dos objetos da experiência, do domínio externo à linguagem do direito, buscando estabelecer uma correlação entre essas realidades distintas.

Com efeito, como explica Paulo de Barros Carvalho⁴⁶⁵, os enunciados conotativos do antecedente das normas gerais e abstratas, e os denotativos, do antecedente das normas individuais e concretas, possuem a integridade lógica de todos os conceitos. O agrupamento de todos os predicados previstos ou efetivamente verificados forma em nossa mente uma representação una e incindível, diferente do mundo da realidade social, que, de fato, é complexo, inesgotável e irrepetível.

Ao tratar das dessemelhanças entre a heterogeneidade ou complexidade do mundo real e a homogeneidade ou simplicidade do mundo do direito, Lourival Vilanova⁴⁶⁶, com a profundidade e objetividade que lhe são peculiares, destacou que a hipótese fática é um enunciado com significação objetiva: aponta para dado-de-fato que forma a textura do *contínuo heterogêneo* (a realidade, segundo Rickert), segmentando-o. Cada segmento não é cópia do que fica delineado na hipótese, pois a relação entre direito e realidade não é gnosiológica, mas de transformação.

Os conceitos que figuram na hipótese são seletivos: tiram notas, adicionam propriedades, valoram, despem a realidade de atributos físicos irrelevantes para o direito. Assim, a hipótese fática é uma *construção* da realidade jurídica, não uma repetição da realidade social. Essa construção, por óbvio, tem como matéria-prima a linguagem. Dessa forma, “se o suporte fático (físico, biológico, social) SF tem as propriedades ‘m’, ‘n’, ‘o’, ‘r’, ‘s’, a hipótese fática HF pode só reter ‘m’ e ‘n’. (...) Fato jurídico é o que ficou retido ou

⁴⁶³ *Op. cit.*, pp. 95/97.

⁴⁶⁴ Wittgenstein distingue as sentenças atômicas das moleculares. As sentenças atômicas são aquelas que empregam nomes e predicados elementares e que servem para distinguir. Wittgenstein denominou essas sentenças de “fatos atômicos”. Os fatos atômicos tomados em conjunto dão origem aos “fatos moleculares” (Cf. Cláudio Costa. *Filosofia da linguagem*, p. 31). Perceba-se, no entanto, que o que é “atômico” ou “simples”, “molecular” ou “complexo” em Wittgenstein é a composição das sentenças, e não uma possível realidade extralingüística.

⁴⁶⁵ *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 140.

⁴⁶⁶ *Análítica do dever-ser*, p. 69. Sobre a magistral lição do professor Lourival Vilanova, apenas destacamos que o conceituado professor não trabalha com o conceito de fato jurídico como enunciado lingüístico localizado no antecedente da norma individual e concreta. O que ele chama de “fato jurídico” é a previsão hipotética da norma geral e abstrata (o que chamamos de “hipótese normativa”).

separado (abstraído) do suporte fático total: podem ou não coincidirem. Mas sem se confundirem em planos: o fato jurídico é *já* o suporte que ficou qualificado, ingressando no universo de linguagem *em que* se encontram as hipóteses”.

Partindo das esclarecedoras palavras do mestre pernambucano, podemos afirmar que o tema da complexidade ou simplicidade dos acontecimentos juridicizáveis deve ficar restrito à composição dos enunciados que integram as hipóteses normativas, não se podendo extrapolar essa análise para a realidade externa à linguagem do direito. Nesse ponto, mais uma vez revelam-se oportunas as palavras do professor Paulo de Barros Carvalho⁴⁶⁷ quando aduz que “querer investigar os acontecimentos, para além dos limites enunciativos, trazendo outros aspectos preteridos no processo de seleção conceptual, é algo que vale como experiência colateral externa, mas não serve para categorizar as entidades com que trabalha o direito positivo”.

Utilizando-nos dos predicados de simplicidade e de complexidade para qualificar os enunciados das hipóteses normativas⁴⁶⁸, poderemos dizer que a previsão hipotética formada pelos enunciados “m” e “n” é complexa; já a composta pelo enunciado “m”, apenas, é simples.

Mas, ainda que a previsão hipotética seja complexa, o evento que a ela se amolda é sempre simples, posto que esse enquadramento somente se verifica quando se reconhece que “m e n” ocorreram no mundo real. Observe-se que o suporte fático é “m.n”, e não “m”, depois “n”. Há, entre esses elementos, uma unidade lógica que não pode ser desfeita, sob pena de se desconfigurar o acontecimento previsto pela norma. Não existe, portanto, uma junção gradativa e contínua dos elementos previstos na hipótese até se perfazer o que a norma exige, como pretende Pontes de Miranda. “Pode haver o concurso de um milhão de fatos para que surja determinado efeito. Entretanto, a lei prevê apenas o resultado, como se fora a expressão de um simples acontecimento”⁴⁶⁹, pondera com acuidade Paulo de Barros Carvalho.

Por esse motivo, não se pode falar em “fato gerador pendente”. Isto porque, se não forem verificados todos os elementos que a norma prevê para a configuração do acontecimento regulado, não há nada que interesse ao mundo jurídico. Vale dizer, não há um motivo apto a *gerar* a continuidade do processo de positivação do direito. Os acontecimentos previstos pelo sistema jurídico apenas adquirem importância para o direito quando atendem

⁴⁶⁷ Curso de direito tributário, p. 283.

⁴⁶⁸ Esses predicados também podem ser utilizados para classificar o enunciado do antecedente da norma individual e concreta. No entanto, para facilitar a exposição, trataremos, apenas, do enunciado que compõe a hipótese da norma geral e abstrata.

⁴⁶⁹ Paulo de Barros Carvalho. Teoria da norma tributária, pp. 117-8.

integralmente à figura típica descrita na respectiva norma de incidência tributária. Se não é possível estabelecer a relação icônica entre o acontecimento e a hipótese normativa, não há nada de *pendente* no acontecimento. Trata-se de acontecimento futuro que pode ou não ocorrer conforme a previsão normativa. Se ocorrer, adquirirá relevância jurídica. Caso contrário, simplesmente será desconsiderado pelo mundo do direito.

Não é outro o entendimento de Paulo de Barros Carvalho quando observa que

todos os acontecimentos que o sistema jurídico prevê, para a eles ligar certas e determinadas conseqüências, têm importância apenas e tão-somente quando se realizam. Antes disso, e por mais próximos que estejam da sua concretização, representam sucessos aos quais o direito se mostra indiferente, por não contemplá-los na sua ordenação. Indiferente, repetimos, como realidade jurídica preordenada ao efeito característico, que no caso tributário é o nascimento do vínculo obrigacional. Os *atos geradores pendentes* são eventos jurídicos tributários que não ocorreram no universo da conduta humana regada pelo direito. Poderão realizar-se ou não, ninguém o sabe. Acontecendo, efetivamente, terão adquirido significação jurídica. Antes, porém, nenhuma importância podem espertar, assemelhando-se, em tudo e por tudo, com os *atos geradores futuros*⁴⁷⁰.

Dessa maneira, o artigo 105, do CTN, deve ser interpretado como a [desnecessária] afirmação, no campo tributário, do efeito imediato da norma, já contemplado no artigo 6º, *caput*, da Lei de Introdução ao Código Civil. Afastadas as atecnicas da linguagem do legislador, as quais nos obrigaram a percorrer todo esse caminho exegético para compreender a mensagem deôntica, a simplicidade do comando em análise salta aos olhos. Preceitua essa sobrenorma de direito intertemporal tributário que a norma tributária incide sobre os fatos tributários ocorridos após sua entrada em vigor. Nada além disso.

3.3.3 A retroatividade da lei interpretativa e da lei benéfica

A partir do artigo 106, do Código Tributário Nacional⁴⁷¹, é possível construir duas importantes sobrenormas de direito intertemporal tributário. A primeira diz respeito à norma interpretativa, a qual preceitua que “em caso de conflito de normas, aplica-se a norma

⁴⁷⁰ Curso de direito tributário, p. 93.

⁴⁷¹ “Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluindo a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”.

posterior expressamente interpretativa, excluindo-se a aplicação de penalidade pela infração dos dispositivos interpretados”.

A segunda trata da retroatividade da norma benéfica, podendo ser enunciada da seguinte maneira: “em caso de conflito entre normas, tratando-se de ato não definitivamente julgado, aplica-se a norma posterior quando essa: (i) deixa de definir o fato ilícito como infração, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; e (ii) comina ao fato ilícito penalidade menos severa que a prevista na norma vigente ao tempo da sua prática”.

A primeira sobrenorma dispõe que somente aquela norma que veio espancar dúvidas pode retroagir a situações que foram “equivocadamente” interpretadas pelo contribuinte ou pela administração, em razão da deficiência da redação legislativa. Mesmo assim, só poderá retroagir caso exclua as penalidades pela infração do dispositivo defeituoso, uma vez que o contribuinte não pode ser penalizado pelas deficiências da linguagem do legislador. Nesse sentido, doutrina Hugo de Brito Machado que “a lei interpretativa é aquela que *não inova*, limitando-se a esclarecer dúvida surgida com o dispositivo anterior. Se dúvida havia, e tanto havia que o próprio legislador resolveu fazer outra lei para espancar as obscuridades ou ambigüidades existentes no texto anterior, não é justo que se venha punir quem se comportou de uma ou de outra forma dentre aquelas que podiam admitir como corretas, em face do texto antigo. Daí a exclusão de penalidades”⁴⁷².

Mas cabe advertir que a exclusão da penalidade não é extensiva ao contribuinte totalmente inadimplente. Melhor explicando: se o contribuinte estava em dúvida se a norma mandava cumprir a obrigação x ou y e resolveu cumprir a obrigação x, por lhe parecer a interpretação mais correta do comando legislado, não há que se falar em aplicação de penalidades se, quando da promulgação da lei interpretativa, ficar estabelecido que o comportamento correto seria o cumprimento da obrigação y. Pensar contrariamente é admitir que o contribuinte possa ser punido pela incapacidade do legislador de editar normas jurídicas claras. No entanto, se o contribuinte não cumpriu a obrigação x e nem a y, não será protegido pelo artigo 106, I, do CTN, recaindo sobre ele as penalidades cabíveis pelo inadimplemento da obrigação tributária.

Nunca é demais ressaltar que a norma interpretativa também não pode criar tributos ou impor maiores ônus que não constavam do texto original interpretado.

Observe-se, no entanto, que a impossibilidade de a lei interpretativa inovar o comando legislado não significa que não possa entrar em conflito com a norma anterior interpretada.

⁴⁷² Curso de direito tributário, pp. 84-5 (grifamos).

Sempre há a possibilidade de que a interpretação conferida pela norma posterior conflite com interpretação construída pelo operador do direito a partir da norma interpretada. Trata-se de metalinguagem prescritiva que pode perfeitamente não corresponder à significação atribuída pelo intérprete à linguagem-objeto. Tendo em vista tal possibilidade de conflito de normas, a sobrenorma de direito intertemporal em exame prescreve que se deve aplicar ao caso concreto a norma posterior interpretativa.

Por fim, cumpre mencionar que muitos doutrinadores, dentre eles o eminente professor Roque Antonio Carrazza, criticam a disposição do artigo 106, I, do Código Tributário Nacional, pois não admitem a possibilidade jurídica da existência de leis interpretativas, uma vez que a função de interpretar as leis é reservada ao Poder Judiciário. Para o estimado professor da PUC/SP,

no rigor dos princípios, não há leis interpretativas. A uma lei não é dado interpretar outra lei. A lei é o direito objetivo e inova inauguralmente a ordem jurídica. A função de interpretar leis é cometida a seus aplicadores, basicamente ao Poder Judiciário, que aplica as leis aos casos concretos submetidos à sua apreciação, definitivamente e com força institucional. Ravà, com toda a razão, demonstra que o acolhimento das chamadas 'leis interpretativas' cria um círculo vicioso, uma vez que elas também devem ser interpretadas. Isto fatalmente acabaria por acarretar uma série infinita de interpretações (... *per cui potrebe andare all'infinito*)⁴⁷³.

Não compartilha desse entendimento Limongi França⁴⁷⁴, para quem a edição de leis interpretativas “é uma das *faculdades implícitas* do Poder Público, pois àquele a quem é dado fazer leis também concerne, por útil e necessário, elucidar o conteúdo do respectivo mandamento”.

Questão interessante trazida pelo professor Limongi França⁴⁷⁵ é a de saber se existe “direito adquirido de acordo com uma interpretação desmentida por lei interpretativa”. O eminente professor acredita que sim, desde que a interpretação se processe dentro das regras de hermenêutica que as informam. Assinala Limongi França que “não pode haver direito adquirido, segundo uma possível compreensão estapafúrdia e arbitrária, ainda que de norma acentuadamente obscura”.

Sob essa ótica, pode-se dizer que o artigo 3º, da Lei Complementar nº 118/2005⁴⁷⁶, que, a pretexto de interpretar o artigo 168, I, do Código Tributário Nacional, estabeleceu de

⁴⁷³ Curso de direito constitucional tributário, pp. 345-6.

⁴⁷⁴ Direito intertemporal brasileiro, p. 410.

⁴⁷⁵ *Op. cit.*, p. 412.

⁴⁷⁶ “Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei. Art. 4º

forma retroativa (art. 4º) que o prazo para o contribuinte requerer a repetição de tributos sujeitos ao autolancamento é de 5 (cinco) anos, contados do pagamento da exação, é inconstitucional por violar o disposto no artigo 5º, XXXVI, da Constituição Federal.

Isso porque, antes da LC 118/05, revelava-se inteiramente possível interpretar que o prazo para o contribuinte requerer a restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação era de 10 (dez) anos, contados da ocorrência do evento tributário (art. 150, § 4º c/c art. 168, ambos do CTN), tanto que o Superior Tribunal de Justiça⁴⁷⁷ consolidou jurisprudência nesse sentido. No entanto, os contribuintes que não pleitearam a restituição dos tributos pagos indevidamente antes do início da vigência da LC 118/05, tiveram o prazo para exercer esse direito reduzido em 5 (cinco) anos. Muitos estudiosos viram nessa redução de prazo clara violação do direito adquirido dos contribuintes (os quais deveriam ingressar em juízo para requerer seu reconhecimento em norma individual e concreta), construído segundo interpretação legítima do Código Tributário Nacional⁴⁷⁸.

Por esse motivo é que a doutrina insiste em afirmar que a retroatividade definida no art. 106, I, do CTN, jamais pode ser utilizada em favor do Estado contra o contribuinte, eis que a lei interpretativa é uma garantia do cidadão contra a ineficiência do próprio Estado em produzir leis claras e objetivas.

Sobre a norma retroativa benéfica, prevista no inciso II, do artigo 106, do Código Tributário Nacional, é preciso considerar que não há diferença entre as hipóteses da letra "a" (deixar de definir o fato ilícito como infração) e "b" (deixar de tratar o fato ilícito como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão) do dispositivo. Como considerou Paulo de Barros Carvalho⁴⁷⁹, “toda exigência de ação ou de omissão consubstancia um dever, e todo descumprimento de dever é uma infração, de modo que foi redundante o legislador ao separar as duas hipóteses”. Entretanto, não se pode desconsiderar que a alínea “b” contém uma condição para o gozo do benefício, qual seja, que o ato ilícito não tenha sido fraudulento e que não tenha implicado falta de pagamento do tributo. Dessa forma, se pretendermos integrar os

Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional”.

⁴⁷⁷ Cf. Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 435.835-SC (relator para acórdão: Ministro José Delgado).

⁴⁷⁸ O Tribunal Superior de Justiça também entendeu dessa forma, afastando, por intermédio de sua Corte Especial, no julgamento da AI no EREsp 644.736/PE, a aplicação da segunda parte do art. 4º da Lei Complementar nº 118/2005 - o qual estabelecia a aplicação retroativa do art. 3º - sob o fundamento de que esse dispositivo ofende os princípios da autonomia, da independência dos poderes, da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada. Portanto, de acordo com a decisão do STJ, o art. 3º, da LC 118/2005, só pode ter eficácia prospectiva, incidindo, apenas, sobre os pagamentos indevidos de tributos que venham a ocorrer a partir da sua entrada em vigor.

⁴⁷⁹ Curso de direito tributário, p. 95.

comandos das alíneas “a” e “b” – posto que dizem a mesma coisa -, não podemos olvidar dessa condição. Assim, é retroativa a norma que deixa de definir o fato ilícito como infração, desde que esse fato não tenha sido fraudulento e não tenha implicado falta de pagamento de tributo.

De qualquer forma, a disposição do inciso II, do artigo 106, do Código Tributário Nacional, trata da verdadeira retroatividade benfazeja, retroação *in melius* da lei tributária ou *lex mitior*. Essa retroatividade é muito parecida com a retroatividade benéfica da lei penal, com a ressalva de que, no direito penal, há possibilidade de se aplicar a retroação mesmo quando o condenado estiver cumprindo a pena (art. 5º, XL, CF). No direito tributário, como deixa evidente a redação do inciso II, do artigo 106 em exame, a retroação benéfica só é aplicável aos atos não definitivamente julgados.

3.3.4 O critério temporal do tributo

O artigo 116, do Código Tributário Nacional, conquanto não constitua sobrenorma de direito intertemporal tributário, consiste em norma geral sobre o delineamento de critério de extrema relevância para a solução de conflito de normas tributárias no tempo, qual seja, o critério temporal da regra-matriz de incidência tributária. Com efeito, estando diante de sobrenorma de direito intertemporal que estipula a aplicação da norma vigente no *momento da ocorrência do evento tributário* (como é caso do artigo 144, do CTN, analisado a seguir), nada mais importante para o aplicador do direito do que conhecer as prescrições que determinam em que momento aquele sucesso deve ser reputado como ocorrido no mundo fenomênico.

De acordo com o artigo 116, do CTN, *pode* ser eleito como critério temporal da regra-matriz: (i) tratando-se de situação de fato, o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios; e (ii) tratando-se de situação jurídica, o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável⁴⁸⁰.

⁴⁸⁰ “Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos: I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios; II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável”.

Embora estabeleça com bastante precisão o momento temporal em que se deve considerar ocorrido o evento tributário, o legislador complementar anulou a sua própria determinação ao permitir que o legislador ordinário escolha marcos temporais diferentes daqueles que fixou (“salvo disposição em contrário”).

Portanto, está o legislador ordinário livre para escolher o critério temporal da regramatrix de incidência tributária, devendo respeitar, tão-somente, a configuração do critério material da hipótese normativa.

No entanto, a importância do dispositivo para o direito intertemporal tributário permanece, haja vista que, no silêncio do legislador ordinário, o critério temporal do tributo será definido de acordo com o disposto no artigo 116, do CTN. Prossigamos, então, na sua análise.

De início, é importante considerar que a doutrina não chegou a um consenso do que deva ser considerada situação *de fato e situação jurídica*. O professor Paulo de Barros Carvalho⁴⁸¹, após criticar a denominação empregada para diferenciar as duas situações - pois mesmo a situação de fato, uma vez contemplada pelo direito, adquire dignidade de situação jurídica -, explica que a primeira hipótese diz respeito a acontecimento não categorizado como instituto jurídico (“situação de fato”), enquanto que a outra se refere a evento submetido a regime jurídico específico (denominada de “situação jurídica”).

Como exemplo de acontecimento do primeiro grupo, o professor Paulo de Barros Carvalho cita a circunstância de “auferir renda líquida tributável”, “industrializar produtos” ou “prestar serviços”. Embora cada um desses acontecimentos seja normativamente disciplinado, não consubstancia, em si mesmo, um instituto jurídico, “assim compreendido o plexo de disposições legais, reunidas pela ação de um fato aglutinante”⁴⁸². Para exemplificar a segunda classe de evento, menciona o professor a hipótese do imposto sobre a transmissão imobiliária. Nesse caso, há um instituto jurídico característico (transmissão imobiliária), relativo a uma situação não só contemplada como categorizada pelo direito.

No primeiro exemplo, para saber se o evento tributário ocorreu no mundo fenomênico, é necessário investigar se os efeitos que lhe são próprios foram alcançados (a renda foi auferida, o produto industrializado deixou o estabelecimento produtor, o serviço foi prestado?). No segundo, basta consultar as regras de direito referentes às transmissões imobiliárias para saber o momento exato da consumação do ato ou do negócio jurídico,

⁴⁸¹ Curso de direito tributário, pp. 306-7..

⁴⁸² *Op. cit.*, p. 307. No mesmo sentido, Eurico Marcos Diniz de Santi aponta que a expressão “instituto jurídico” indica “o conjunto de regras e princípios jurídicos que regem certas entidades ou certas situações” (Decadência e prescrição no direito tributário, p. 148).

segundo as prescrições do regime jurídico que lhe é peculiar.

Nesse último caso, é necessário investigar, ainda, se foi estabelecida condição suspensiva ou resolutiva para a eficácia do ato ou negócio jurídico. Caso tenha sido estabelecida condição suspensiva, os atos ou negócios reputam-se perfeitos e acabados desde o momento do implemento dessa condição. No entanto, sendo resolutiva a condição, os atos ou negócios reputam-se perfeitos e acabados desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio. É o que dispõe o artigo 117, do CTN.

Destarte, a partir dessas disposições do CTN, o aplicador do direito pode precisar o momento da ocorrência do evento tributário e, estando diante de sobrenorma de direito intertemporal que determina a aplicação da norma vigente no momento da consumação daquele evento, terá condições de escolher a norma competente para regular a situação concreta.

3.3.5 Norma tributária aplicável ao lançamento (veículo introdutor) e à norma introduzida

No decorrer do presente trabalho, enfatizamos, por diversas vezes, que a incidência da norma não se opera de forma automática e infalível. Para que a incidência ocorra, é necessário ato humano reconhecendo a relação de similaridade entre determinado acontecimento do mundo real e a hipótese de uma norma geral e abstrata. Mas não só. A incidência da norma geral e abstrata somente se efetivará se essa relação de similitude for atestada em linguagem competente por agente credenciado pelo sistema, o qual deverá produzir norma individual e concreta que traga em seu antecedente o fato jurídico e, em seu conseqüente, a relação jurídica.

Tratando-se de evento tributário, vale dizer, acontecimento que se amolda às notas do antecedente da regra-matriz de incidência tributária, tem competência para produzir a norma individual e concreta a autoridade administrativa (art. 142, CTN) e, em alguns casos, o próprio sujeito passivo da relação tributária (art. 150, CTN). A norma individual e concreta produzida pela administração pública é introduzida por veículo normativo (= norma geral e concreta) denominado “lançamento tributário”. Já a norma individual e concreta produzida

pelo sujeito passivo é introduzida por veículo normativo que, adotando terminologia sugerida por Paulo de Barros Carvalho⁴⁸³, convencionamos chamar de “autolançamento tributário”.

De acordo com o Código Tributário Nacional, a administração pública tem o prazo de até cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o evento tributário (art. 173, CTN), para produzir a norma individual veiculada pelo lançamento. No caso de lançamento substitutivo do “autolançamento” não realizado ou realizado de forma insatisfatória pelo contribuinte, esse prazo tem início com a própria ocorrência do evento tributário (art. 150, § 4º, CTN).

Por contar com esse extenso prazo para constituir o fato jurídico tributário e a obrigação tributária (= relação jurídica tributária com conteúdo patrimonial), pode acontecer que a administração pública, ao produzir a norma individual e concreta, se depare com revisão normativa que tenha modificado algum dos aspectos do tributo (tais como a alíquota, o prazo para de recolhimento etc.), posteriormente à ocorrência do evento tributário. Em linguagem mais apurada, diríamos com Tárek Moussallem que “há possibilidade de determinado fato ocorrer sob o império de um sistema normativo S1 e, no momento em que for inserido no sistema normativo pelo ato de enunciação, esteja-se diante de outro sistema normativo S2”⁴⁸⁴.

Nesse caso, o aplicador do direito poderia ficar em dúvida sobre qual norma aplicar na produção da norma individual e concreta: se aquela vigente no momento da ocorrência do evento tributário, ou se aquela vigente à época da constituição do fato jurídico tributário e da correspondente relação jurídica tributária.

A dúvida logo se dissiparia em face do que dispõe o princípio da irretroatividade da lei tributária (art. 150, III, “a”, CF): a norma aplicável é aquela vigente no momento da consumação do evento.

No entanto, para evitar interpretações restritivas quanto à abrangência desse princípio, o legislador do Código Tributário Nacional preferiu minudenciar sua aplicação no artigo 144, do Código Tributário Nacional⁴⁸⁵.

⁴⁸³ Curso de direito tributário, p. 403. Anota esse professor que os termos “lançamento” e “autolançamento” podem referir-se à norma que regula a sua produção, ao procedimento previsto para sua realização e ao ato, enquanto resultado da atividade desenvolvida no curso do procedimento. Neste trabalho, utilizaremos os termos “lançamento” e “autolançamento” como *ato* (veículo introdutor), isto é, como produto de um procedimento implementado de acordo com determinadas normas.

⁴⁸⁴ Revogação em matéria tributária, p. 189.

⁴⁸⁵ “Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que modificada ou revogada. § 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. § 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido”.

A partir desse dispositivo, é possível construir duas importantes sobrenormas de direito intertemporal tributário, uma dispendo sobre o conteúdo da norma individual e concreta (enunciado-enunciado) introduzida pelo lançamento, e outra regulando a atividade de produção (enunicação) da norma introdutora (lançamento).

A primeira sobrenorma pode ser enunciada da seguinte maneira: “no caso de conflito de normas tributárias no tempo, deve ser aplicada, para reger o conteúdo da norma individual e concreta veiculada pelo lançamento/autolancamento, a norma vigente no momento da consumação do evento tributário”.

Dessa maneira, os enunciados-enunciados que compõem a norma individual e concreta (antecedente e conseqüente) devem ser constituídos com base na norma vigente na data da ocorrência do evento tributário, ainda que essa norma tenha sido posteriormente modificada.

Interessante mencionar que muitos doutrinadores baseiam-se nesse dispositivo para defender o caráter automático e infalível da incidência da norma tributária. Segundo esses estudiosos, precisamente porque a norma tributária incide tão logo ocorra no mundo fenomênico o acontecimento previsto em sua hipótese é que se deve aplicar, quando da constituição do “crédito tributário”, a norma vigente no momento da consumação daquele acontecimento. Esse é o caso de José Souto Maior Borges⁴⁸⁶, que, ao comentar o dispositivo em apreço, declarou que

o fato jurídico tributário ('fato gerador') não é tido como produzido no momento de sua verificação pela autoridade competente para o lançamento, órgão aplicador do Direito, mas como produzido juridicamente na data em que o fato natural, de acordo com a verificação procedida pela autoridade competente, se produziu.

E mais adiante complementa:

porque o lançamento se reporta à data do fato jurídico tributário, os elementos de quantificação do débito são os previstos em lei vigente na data de sua ocorrência. A alíquota e a base tributável serão as contempladas na lei de regência do fato jurídico tributário. Não a lei vigente, se diversa, na data do lançamento.

Noticia-nos o professor Souto Maior Borges que foi justamente esse o entendimento que orientou Rubens Gomes de Souza quando da elaboração do Código Tributário Nacional. Segundo Rubens Gomes de Souza,

⁴⁸⁶ Lançamento tributário, pp. 237-8.

o art. 107 (Anteprojeto, art. 170) [atual artigo 144, do CTN] vincula o exercício do lançamento à data da ocorrência do fato gerador e à lei tributária então vigente; nessa parte, é simples corolário da natureza própria do lançamento e dos efeitos a ele atribuídos no sistema do Projeto. Por sua vez, a retroatividade do lançamento, que a norma do artigo sanciona explicitamente, é inerente à natureza própria dos *atos declaratórios* (Merle, *Contribution à la Théorie Générale de l'Acte Déclaratif*, pp. 229 e ss)⁴⁸⁷.

No entanto, acreditamos ser inteiramente possível consociar a natureza declaratória do ato de lançamento tributário e do autolancamento – ou, com mais propriedade, do antecedente da norma individual e concreta veiculada pelo lançamento e pelo autolancamento – com a doutrina que afirma o caráter não-automático e infalível da incidência.

O cunho declaratório do enunciado situado no antecedente da norma individual e concreta é nítido, uma vez que esse arranjo lingüístico “projeta-se para o passado, recolhe o evento e, ao descrevê-lo, constitui-se como fato jurídico”⁴⁸⁸. De forma mais direta, o enunciado do antecedente da norma individual e concreta se constitui como fato jurídico ao relatar o evento.

Portanto, ao declarar o evento, o aplicador do direito, por determinação da sobrenorma de direito intertemporal em análise, reporta-se ao cenário jurídico existente na época do evento relatado. Mas a admissão da relevância do evento para o direito intertemporal não é suficiente para elevá-lo à categoria de fato jurídico.

Enquanto não for produzido o enunciado do antecedente da norma individual e concreta relatando um acontecimento consolidado no tempo e espaço, não há que se falar em incidência e, muito menos, em fato jurídico⁴⁸⁹. Se a incidência ocorresse de forma automática e infalível, sequer haveria necessidade de que a sobrenorma de direito intertemporal prescrevesse a aplicação da norma vigente na data da consumação do evento tributário para reger o conteúdo da norma individual e concreta introduzida pelo lançamento. Seria intuitivo que a norma a reger o conteúdo do ato de lançamento fosse aquela que “coloriu”⁴⁹⁰ o acontecimento do mundo natural, “transformando-o” em fato jurídico. Se foi necessário

⁴⁸⁷ Trabalhos da comissão especial do código tributário nacional, p. 205, *apud* José Souto Maior Borges. Lançamento tributário, p. 234 (nota de rodapé) (grifamos).

⁴⁸⁸ Curso de direito tributário, p. 440.

⁴⁸⁹ Devemos lembrar que, com a produção da norma individual e concreta veiculada pelo lançamento tributário ou pelo autolancamento tributário, são constituídos fatos e relações jurídicas que até então inexistiam para o mundo do direito. Daí dizer-se que os enunciados que compõem a norma individual e concreta apresentam natureza declaratória do evento (e, de certa forma, da relação efectual) e constitutiva do fato jurídico e da correspondente relação jurídica.

⁴⁹⁰ A expressão foi largamente utilizada por Pontes de Miranda, insigne defensor do caráter automático e infalível da incidência da norma jurídica. De acordo com o mestre, “para que os fatos sejam jurídicos, é preciso que regras jurídicas – isto é, normas abstratas – *incidam* sobre eles, desçam e encontrem os fatos, colorindo-os, fazendo-os ‘jurídicos’” (Tratado de direito privado, Tomo I, p. 6) (grifo do original).

prescrever sobrenorma naquele sentido, é porque existia a possibilidade de se optar pela incidência da norma mais recente⁴⁹¹.

Dessa forma, podemos dizer que o fato jurídico é constituído no exato momento em que o aplicador do direito relata em linguagem competente a ocorrência do evento tributário, mas, por determinação da sobrenorma de direito intertemporal tributário, esse fato tem seu conteúdo determinado pela norma vigente no momento da ocorrência do evento relatado.

A outra sobrenorma de direito intertemporal construída a partir do artigo 144, do CTN, diz respeito aos procedimentos para a produção (enunciação) do lançamento tributário (veículo introdutor). Dispõe essa sobrenorma que no caso de conflito de normas tributárias no tempo, deve ser aplicada, para reger os critérios de apuração ou o processo de fiscalização do tributo, a norma (vigente no momento da produção do ato de lançamento) que tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas ou outorgado ao crédito tributário maiores garantias e privilégios.

De acordo com os parágrafos primeiro e segundo do mesmo dispositivo, essa sobrenorma não deve ser aplicada: (i) se a norma posterior outorgar maiores garantias ou privilégios ao crédito para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros; (ii) em relação aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o evento tributário se considera ocorrido. Nesses dois casos, aplica-se, para reger as formalidades atinentes à enunciação do lançamento, a norma vigente no momento da ocorrência do evento tributário.

Em relação a essa última exceção (impostos lançados por períodos certos de tempo), o texto legal merece duas rápidas observações. A primeira é que houve nítido erro na redação do parágrafo segundo do artigo 144, mais especificamente na seguinte sentença “o disposto *neste* artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo”. Do modo como está redigida, a disposição dá a entender que a própria irretroatividade da norma tributária em sentido estrito não se aplica em relação aos impostos lançados por períodos certos de tempo (art. 144). O correto seria prescrever que “o disposto no *parágrafo anterior* não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo”, uma vez que o parágrafo primeiro trata especificamente da retroatividade da norma tributária procedimental. A segunda observação é concernente à parte do dispositivo que exclui o efeito retroativo da norma tributária procedimental em relação aos impostos lançados por períodos certos de tempo,

⁴⁹¹ Como ocorre, por exemplo, com a norma que comina penalidade menos severa do que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do evento ilícito (art. 106, II, “c”, CTN).

desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o evento tributário se considera ocorrido. Como salientou Paulo de Barros Carvalho⁴⁹², “toda lei tributária deve dizer o momento em que o evento típico se realiza, estipulando seu critério temporal. Se não o fizer, não terá descrito o evento que, ao ser relatado em linguagem competente, tem a força de fazer brotar a relação jurídica correspondente”. Destarte, considera esse professor, embora o comando seja salutar, pois preserva os impostos que incidem uma só vez, dentro de períodos determinados de tempo, a ressalva não se justifica.

Feitas tais considerações, podemos dizer que a sobrenorma em apreço consolida mais uma hipótese de retroatividade da nova norma, além da retroatividade benéfica. Resta saber, no entanto, se essa retroatividade é consentida pela Constituição Federal. Alguns estudiosos afirmam que sim, pois não teria cabimento exigir que o ato de lançamento tributário fosse produzido de acordo com os mesmos procedimentos e pelas mesmas autoridades previstas na legislação vigente à época da ocorrência do evento regulado. Isso porque tais autoridades ou procedimentos podem não mais existir quando da produção do ato de lançamento tributário. Desse modo, não se poderia obstar a produção do lançamento em virtude da supressão de um procedimento posteriormente considerado desnecessário ou pelo remanejamento dos quadros da administração pública que tenha eliminado um cargo existente na época da ocorrência do evento.

Não nos parece, contudo, que o argumento mereça acolhida. Por primeiro porque a Constituição Federal, ao estabelecer que “a lei não prejudicará o direito adquirido, o *ato jurídico perfeito* e a coisa julgada”, não fez acepção entre a “lei” que dispõe sobre o conteúdo de outras normas e a lei que regula a forma de produção de outras normas (gerais e abstratas, individuais e concretas, *gerais e concretas* ou individuais e abstratas). A expressão “lei”, portanto, deve ser entendida no seu sentido mais amplo, abrangendo, inclusive a lei procedimental. Em segundo lugar, o dispositivo do Código Tributário Nacional não se limitou a prescrever que o lançamento deveria ser realizado pela autoridade administrativa e de acordo com os procedimentos burocráticos previstos na norma vigente à época de sua produção. Antes, a sobrenorma em exame foi além ao autorizar expressamente a retroatividade de norma que tenha instituído *novos critérios* de apuração, *ampliado* os poderes de investigação das autoridades administrativas ou outorgado ao crédito tributário *maiores garantias* ou *privilégios*.

Nesse ponto, ao permitir a retroatividade de norma mais gravosa ao contribuinte, acreditamos que a sobrenorma violou o princípio da irretroatividade das leis. Assim, estamos

⁴⁹² Curso de direito tributário, p. 464.

em crer que o artigo 144, § 1º, do CTN, na parte que permite a aplicação retroativa de norma que amplia os poderes de fiscalização ou confere maiores garantias ao crédito tributário não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988. Entendemos que a produção do lançamento (enunciação) deve observar, o quanto possível, a norma vigente no momento em que esse ato administrativo poderia ter sido realizado (= data da ocorrência do evento). Cremos que, somente assim, estarão sendo prestigiados os princípios da irretroatividade das leis e da igualdade entre os contribuintes, que não podem ficar sujeitos a tratamentos fiscalizatórios distintos em razão da maior ou menor eficiência dos órgãos da administração fazendária em proceder ao lançamento tributário⁴⁹³.

⁴⁹³ O princípio da igualdade está sedimentado no artigo 5º, *caput*, da Constituição Federal. Esse princípio é reiterado no artigo 150, II, da Carta Magna, para o campo das relações tributárias. A prevalecer a interpretação segundo a qual o artigo 144, § 1º, do CTN, teria sido recepcionado pela Constituição Federal, teríamos que admitir, também, a absurda hipótese de contribuinte fiscalizado com base em norma procedimental vigente na data da ocorrência do evento tributário, porque diligente o órgão da administração, e de contribuinte que se encontra na mesma situação, mas fiscalizado com fundamento em norma posterior mais gravosa, em razão da morosidade do órgão da administração fazendária em produzir o ato de lançamento. Não vemos como essa situação pode conviver com o princípio da igualdade consagrado e reiterado pela Constituição Federal.

CAPÍTULO 4 - DIREITO INTERTEMPORAL TRIBUTÁRIO E SEGURANÇA JURÍDICA

Logo no início do presente trabalho, afirmarmos que o direito é um objeto cultural e como tal deveria ser *compreendido*. De fato, em vão será o esforço daquele que se propuser a conhecer o direito sem estar previamente munido desse aparato gnosiológico: o direito não se *explica, compreende-se*.

Sublinha Goffredo da Silva Telles Junior⁴⁹⁴ que foi Wilhem Dilthei, em sua obra *Psicologia e teoria do conhecimento*, quem primeiro apontou a diferença entre *explicar* e *compreender*. Explicar um objeto de conhecimento significa evidenciar seus nexos de causa e efeito, descobrir as relações existentes entre esse objeto de conhecimento e os demais objetos do mundo, traduzir em palavras as leis que determinam a sua existência, avaliar as suas conseqüências. Quando explicamos, não nos perguntamos o porquê de as coisas serem como são, ou mesmo ousamos dizer como deveriam ser, mas nos contentamos em *saber que* as coisas são do modo que são. "Jamais saberemos o porquê do por que os átomos se compõem de elétrons, de nêutrons e de prótons"⁴⁹⁵, lembra o professor Goffredo, mas nos contentamos em saber que essa, e não outra, é a estrutura dos átomos. A explicação revela o mundo ao ser humano. A partir dela, deixamos de *saber das* coisas, para *saber como* são as coisas⁴⁹⁶.

Mas, se o mundo físico pode ser *explicado*, como se dá, então, o conhecimento dos objetos culturais? Eis a sutil diferença que, por vezes, é esquecida até mesmo por autores de renome: não explicamos os objetos culturais, mas os *compreendemos*. E compreender um objeto cultural, ensina o professor de Filosofia e de Teoria Geral do Direito da Faculdade de Direito da USP, é saber o que *ele vale, e para o que ele vale*. É julgá-lo. É, em suma, *entendê-lo*. São desse insigne professor estas esclarecedoras palavras:

De fato, para bem conhecer uma ação, um comportamento, uma obra de arte, uma plantação, uma ferramenta, não basta *descrever* objetivamente as coisas observadas.

⁴⁹⁴ O que é filosofia do direito?, p. 21.

⁴⁹⁵ *Op. cit.*, p. 21.

⁴⁹⁶ Essas categorias foram brilhantemente desenvolvidas por Leonidas Hegenberg. Segundo esse autor, todo conhecimento humano passa por três estágios, quais sejam: (i) saber de; (ii) saber como; e (iii) saber que. O *saber de* é o primeiro contato com o mundo. É a identificação dos objetos do mundo por meio das nossas sensações que, aliadas a nossas experiências passadas, nos permitem reconhecê-los sempre que com eles nos deparamos. Em determinado estágio do conhecimento, avançamos para atribuir significados às coisas captadas por nossas sensações, estabelecendo relações de causa e efeito entre os objetos que nos circundam. Passamos, assim, ao estágio do conhecimento denominado pelo autor de *saber como*. Avançando um pouco mais, passamos a tecer inferências e a associá-las a nossas vivências, atingindo, assim, o *saber que*, ou seja, o conhecimento propriamente dito (Saber de e saber que: alicerces da racionalidade, pp. 24-30).

É preciso saber a intenção com que foram feitas, qual o fim a que se destinam. É preciso saber o seu valor. Numa palavra, é preciso *compreendê-las*. Se não a *compreendermos*, bem pouco dela saberemos. Se não soubermos o pensamento e a intenção que as inspiraram, o que nela é principal terá escapado. Pois o seu *sentido* e *fim* é o que nos revela o que realmente são⁴⁹⁷.

Sobre a finalidade que permeia todo objeto cultural, Herrman Heller é preciso ao afirmar que "a cultura é aquela porção do mundo físico que se deve conceber como formação humana encaminhada a um *fim*"⁴⁹⁸. No mesmo sentido, Gustav Radbruch⁴⁹⁹ lembra das dificuldades a serem enfrentadas por aquele que pretende conhecer qualquer obra humana sem levar em consideração a *finalidade* para a qual essa obra foi concebida.

Destarte, sabendo-se que o direito é objeto cultural e que, portanto, é obra humana criada para atender a um fim determinado, cabe a pergunta: para quê serve o direito? Qual o fim a que se destina? Qual a intenção com que foi concebido?

No nosso entendimento, o direito foi instituído para conferir *previsibilidade* e *estabilidade* às relações sociais. Em outras palavras, foi criado para conferir *segurança* aos comportamentos humanos nas suas relações intersubjetivas. O direito existe, salienta Paulo de Barros Carvalho⁵⁰⁰, "para cumprir o fim específico de reger o comportamento humano, nas suas relações de interpessoalidade, implantando os valores que a sociedade almeja alcançar". Dentre esses valores, inegavelmente encontra-se o valor supremo da segurança, que, positivado⁵⁰¹, atende pelo nome de segurança *jurídica* (= conjunto de normas jurídicas voltadas a conferir previsibilidade e estabilidade à conduta humana nas suas relações intersubjetivas).

Não discrepa desse entendimento Recasens Siches⁵⁰², para quem a segurança na vida social é a motivação radical do direito, ou seja, o "por que e para que os homens" estabelecem o direito.

⁴⁹⁷ Goffredo da Silva Telles Júnior. *Op. cit.*, pg. 23 (grifos do autor).

⁴⁹⁸ Teoria do estado. Trad. Lycurgo Gomes da Motta, p. 60 *apud* Marcelo Neves. Teoria da inconstitucionalidade das leis, p. 04 (grifamos).

⁴⁹⁹ Filosofia do direito, pg. 44 *apud* Diva Prestes Marcondes Malerbi. Segurança jurídica e tributação, p.05.

⁵⁰⁰ O princípio da segurança jurídica em matéria tributária, p. 86.

⁵⁰¹ É importante esclarecer que, para o direito positivo, somente interessa os valores positivados. Com isso, evitamos falar em valores metajurídicos que supostamente teriam o condão de influenciar o direito. Sobre o assunto, Paulo de Barros Carvalho disserta: "Ao mencionarmos a locução 'valores jurídicos' queremos aludir àqueles plasmados na linguagem do direito positivo e não a outros (...) rejeitamos a tese da existência de um reino de valores suprapositivos, pairando sobre o sistema vigente. Esses núcleos significativos que revelam a preferência do legislador são depositados, consciente ou inconscientemente, na linguagem prescritiva do direito, presidindo a seleção de aspectos factuais e orientando a regulação das condutas intersubjetivas" (O princípio da segurança jurídica, p. 88).

⁵⁰² Vida humana, sociedad y derecho: fundamentación de la filosofía del derecho, p. 219. Confirma-se: "Si nos preguntamos ¿por qué y para qué los hombres establecen el Derecho? y si, para ello, tratamos de descubrir el sentido germinal del surgimiento del Derecho, a fin de percatarnos de su esencia, caeremos em la cuenta de que

Com o costumeiro brilhantismo, Siches observa que se suprimirmos o conhecimento prévio de como agir, terá desaparecido o sentido do direito, pois terá sido eliminada a segurança. Portanto, sendo a segurança a razão de ser do direito, afirma enfaticamente o mestre mexicano, "la seguridad es el valor fundamental de lo jurídico, sin el cual no puede haber Derecho (...) Sin seguridad no hay Derecho, ni bueno, ni malo, ni de ninguna clase"⁵⁰³.

A doutrina nacional também tem contribuído grandiosamente para o delineamento da relação entre segurança e direito. Nesse sentido, Celso Antônio Bandeira de Mello reconhece que a

ordem jurídica corresponde a um quadro normativo proposto precisamente para que as pessoas possam se orientar, sabendo, pois, de antemão, o que devem ou que podem fazer, tendo em vista as ulteriores conseqüências imputáveis a seus atos. O Direito propõe-se a ensejar uma certa estabilidade, um mínimo de certeza na regência da vida social. Daí o chamado princípio da 'segurança jurídica', o qual, bem por isto, se não é o mais importante dentro todos os princípios gerais de Direito, é, indisputavelmente, um dos mais importantes entre eles⁵⁰⁴.

O tema também mereceu de Geraldo Ataliba importantes considerações. Para o mestre paulista "o Direito é, por excelência, acima de tudo, instrumento de segurança. Ele é que assegura a governantes e governados os recíprocos direitos e deveres, tornando viável a vida social"⁵⁰⁵.

Alfredo Augusto Becker⁵⁰⁶ observa que a função do direito é "conferir certeza à incerteza das relações sociais; certeza que Aliomar Baleeiro, L. Baudin, N. Bobbio e Kelsen mostram não existir nem nas ciências sociais, nem nas ciências físicas".

A importância do conceito de segurança jurídica para o direito também foi lembrada por Hugo de Brito Machado. Assinala esse professor que

não há ordem se não há segurança, e esta consiste precisamente no conjunto de condições que torna possível às pessoas o conhecimento antecipado e reflexivo das conseqüências diretas de seus atos e de seus fatos à luz da liberdade reconhecida. Com efeito, a vida sem segurança jurídica seria inviável, insuportável, inteiramente

la motivación radical que ha determinado el orto del Derecho no deriva de las altas regiones de los valores éticos superiores, sino de un valor de rango inferior, a saber, de la *seguridad* en la vida social".

⁵⁰³ *Op. cit.*, pg. 225.

⁵⁰⁴ Curso de direito administrativo, pg. 105.

⁵⁰⁵ República e constituição, pg. 184.

⁵⁰⁶ Teoria geral do direito tributário, p. 76. Devemos ter em mente que a certeza do direito tratada pelo mestre gaúcho integra a idéia de segurança jurídica (gênero). Lembramos, no entanto, que alguns juristas distinguem o princípio da certeza do direito, entendido como algo ínsito ao dever-ser, do princípio da segurança jurídica, relacionado ao sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da conduta regulada (Cf. Paulo de Barros Carvalho. Curso de direito tributário, p. 166). Não entendemos dessa forma. Acreditamos que tanto a previsibilidade da conduta exigida, quanto a certeza de que a conseqüência prevista pela norma deverá necessariamente ocorrer, caso se implemente seu antecedente, integram o conceito maior de segurança jurídica.

contrária à natureza do ser humano. (...) O direito corporifica e realiza valores da humanidade, entre os quais se destaca o da segurança, indispensável mesmo para a realização de todos os demais⁵⁰⁷.

Mas é de Paulo de Barros Carvalho⁵⁰⁸ a lição mais elucidativa sobre a importância da segurança jurídica para o direito. Ensina esse professor que o princípio da segurança jurídica atua em dois sentidos: na garantia do passado e na previsibilidade do futuro. Em relação ao passado, confere a certeza do tratamento normativo dos fatos já consumados, dos direitos adquiridos e da força da coisa julgada, os quais não poderão ser atingidos por normas posteriores. No que se refere ao futuro, propaga no seio da comunidade o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulação de conduta, tranquilizando os cidadãos e permitindo o planejamento de ações futuras. Para o professor Paulo de Barros, em relação ao passado, a segurança jurídica é satisfeita com um único princípio: o da irretroatividade das leis. Já em relação ao futuro, são vários os postulados que satisfazem esse princípio.

Por aqui já se vê a segurança jurídica é, na verdade, um sobreprincípio, posto que se efetiva pela atuação de outros princípios, como o da legalidade, da irretroatividade, da anterioridade, dentre outros, conforme veremos no próximo subitem.

O estudo desse sobreprincípio é relevante para o direito intertemporal (e, principalmente, para o direito intertemporal em matéria tributária) porque, muitas vezes, o conflito de normas no tempo somente pode ser resolvido com base no ideário de segurança jurídica.

Sempre que houver conflito de normas tributárias no tempo e o intérprete, mesmo após consultar as sobrenormas de direito intertemporal, ficar em dúvida sobre qual norma aplicar ao caso concreto, deve escolher, sem titubear, a norma que não desrespeita o primado da segurança jurídica. Isso porque, a manutenção da segurança jurídica é a razão de ser, é o princípio fundamental do próprio direito positivo. Com efeito, não é possível interpretar ou aplicar qualquer norma jurídica sem ter em mente que o direito é instrumento de previsibilidade do futuro e certeza do que ficou consolidado no passado.

Por essa razão, o aplicador do direito deverá sempre privilegiar a norma jurídica que não ofenda a confiança das pessoas na previsibilidade e na estabilidade das relações instituídas pelo direito. E isso vale tanto para as relações entre particulares como para as relações entre particulares e o Estado.

⁵⁰⁷ Comentários ao código tributário nacional, v. 1, p. 55/277.

⁵⁰⁸ Curso de direito tributário, p. 166.

No que se refere à relação entre particular e Estado, podemos afirmar que a segurança jurídica é especialmente garantida pela previsibilidade da ação estatal. Conforme observa Geraldo Ataliba, "o Estado não surpreende seus cidadãos; não adota decisões inopinadas que o aflijam"⁵⁰⁹. E no campo do direito tributário, a ação estatal deve ser ainda mais previsível, uma vez que a surpresa na cobrança de tributos é prática totalmente avessa ao Estado de direito, ainda mais quando adotada a forma republicana de governo. Nesse sentido, são insuperáveis as palavras do festejado publicista:

Com maior razão, em matéria tributária a lealdade surge como incontornável exigência. Se, como ensina Pontes de Miranda, é 'o povo que se tributa a si mesmo', não há como aceitar-se qualquer ato implicante de deslealdade, que é despropositado o conceber-se alguém que alguém seja desleal consigo mesmo. (...) não se compreenderia que os cidadãos se reunissem em república, para darem ao Estado a possibilidade de exercer os poderes que deles mesmos recebeu, usando tais faculdades, instrumentos e meios deslealmente ou surpreendentemente relativamente aos próprios cidadãos. Daí por que entre as mais graves violações dos agentes públicos, principalmente os políticos, estejam o abuso do poder, a deslealdade, a surpresa, a agressão às liberdades públicas⁵¹⁰.

Dessa forma, evidenciada a importância do sobreprincípio da segurança jurídica para o direito intertemporal tributário, vejamos como esse primado é satisfeito no caso de conflito de normas tributárias no tempo.

4.1 O SOBREPRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA

Como afirmamos no item anterior, apoiados nas lições de autores renomados como Recasens Siches, Celso Antônio Bandeira de Mello, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho e Hugo de Brito Machado, a segurança jurídica decorre da própria idéia de direito positivo. Onde houver direito, haverá ao menos o propósito de se instituir segurança à conduta humana nas suas relações de intersubjetividade. Os meios (normas) que cada ordenamento jurídico adota para atingir a segurança jurídica é que podem variar de sistema para sistema, mas a idéia de que o direito é, fundamentalmente, um instrumento concebido para conferir estabilidade e previsibilidade às condutas intersubjetivas não se altera.

Mas, enfim, no que consiste o princípio da segurança jurídica?

⁵⁰⁹ República e constituição, p. 173.

⁵¹⁰ República e constituição, pp. 174-182.

Para respondermos a essa questão, haveremos de meditar sobre o próprio conceito de princípio jurídico. Entendemos que princípios são normas jurídicas que carregam valores de grande relevância para o sistema do direito positivo. Não adotamos a distinção difundida por Dworkin e Alexy⁵¹¹ entre princípios e regras, pois, no nosso entendimento, o sistema do direito positivo é formado unicamente por normas jurídicas, as quais, embora veiculem conteúdos significativos diversos (heterogeneidade semântica), apresentam, invariavelmente, a mesma estrutura sintática (homogeneidade sintática). Portanto, acreditados que os princípios são normas jurídicas impregnadas de intensa carga axiológica⁵¹² e, justamente por esse motivo, vinculam a produção, a interpretação e a aplicação das demais normas do sistema⁵¹³.

Os princípios nem sempre estão explícitos no texto do direito positivo, mas devem ser construídos pelo intérprete a partir dos enunciados prescritivos existentes no ordenamento jurídico. Com isso, deixamos patente que os princípios não estão situados fora do sistema do direito positivo, lembrando com Lourival Vilanova que "o que está implícito não é menos positivo do que o explícito"⁵¹⁴. Ademais, não podemos nos esquecer de que as normas jurídicas são *juízos* formados pelo intérprete a partir da leitura dos textos do direito positivo, não ocorrendo de modo diverso com os princípios, que, como dissemos, são normas jurídicas diferenciadas das demais, apenas, pela intensidade da carga axiológica que as permeia.

Levando-se em conta que todas as normas jurídicas são portadoras de conteúdo axiológico, cabe ao intérprete decidir se o valor veiculado por determinada norma jurídica é de tal forma relevante para o sistema jurídico a ponto de vincular o entendimento e a aplicação das demais normas integrantes desse sistema. Vale dizer, cabe ao intérprete conferir a qualidade de princípio a dada norma jurídica, reconhecendo-a como portadora de um valor tão importante para o sistema que influencia a compreensão e aplicação das demais unidades normativas.

Diante disso, podemos afirmar, arrimados nos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho, que: a) a atribuição do caráter de princípio a dada norma jurídica é uma decisão

⁵¹¹ Para maior aprofundamento sobre o tema, v. Humberto Ávila. Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos, pp. 35-40.

⁵¹² Paulo de Barros Carvalho. O princípio da segurança jurídica em matéria tributária, p. 78.

⁵¹³ Por esse motivo se diz que "os princípios possuem uma operacionalidade metalinguística, na medida em que orientam a criação e aplicação de normas jurídicas de menor hierarquia" (Clarice von Oertzen de Araújo. Semiótica do direito, pp. 24-5).

⁵¹⁴ Teoria da norma fundamental: comentários à margem de Kelsen. In Escritos jurídicos e filosóficos, vl. 1., p. 318. No mesmo sentido, Humberto Ávila afirma que "o positivo não se iguala ao escrito. (...) Uma norma, no entanto, não é o texto, mas o conteúdo de significação da interpretação de textos e das inúmeras relações que mantêm entre si" (A distinção entre princípios e regras e a redefinição do dever de proporcionalidade, p. 26).

inteiramente subjetiva, de cunho ideológico; e, b) a distribuição hierárquica dos princípios é também função da ideologia do intérprete⁵¹⁵.

Portanto, conforme nos ensina o professor de direito tributário da USP e da PUC/SP, a ideologia é responsável não só pela atribuição do caráter de princípio a uma norma jurídica, mas também pela organização hierárquica dos princípios construídos pelo intérprete. Nesse sentido, Paulo de Barros Carvalho explica que

todo princípio atua para implantar valores. Há, contudo, conjuntos de princípios que operam para realizar, além dos respectivos conteúdos axiológicos, princípios de *maior hierarquia*, aos quais chamaremos de 'sobreprincípios'. Entre esses está o da 'segurança jurídica'⁵¹⁶.

Destarte, como anunciamos no item anterior, o princípio da segurança jurídica é formado pela conjunção de outros princípios⁵¹⁷, revestindo-se, por esse motivo, da qualidade de sobreprincípio. Nas palavras autorizadas do eminente professor:

A segurança jurídica é, por excelência, um sobreprincípio. Não temos notícia de que algum ordenamento a contenha como regra explícita. Efetiva-se pela atuação de princípios, tais como o da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da irretroatividade, da universalidade da jurisdição e outros mais. (...) Se num determinado sistema jurídico tributário houver coalescência de diretrizes como a da legalidade, da igualdade, da irretroatividade, da universalidade da jurisdição, da anterioridade etc, dele diremos que abriga o sobreprincípio da segurança jurídica em matéria tributária⁵¹⁸.

No mesmo sentido, Humberto Ávila assevera que "pelo exame dos dispositivos que garantem a legalidade, a irretroatividade e a anterioridade chega-se ao princípio da segurança jurídica"⁵¹⁹.

Desse modo, consoante as lições expostas acima, podemos afirmar que a segurança jurídica é o resultado da reunião das pautas diretivas que cada sistema jurídico elege para tornar as condutas humanas intersubjetivas previsíveis e estáveis⁵²⁰. Dessa forma, cada

⁵¹⁵ O princípio da segurança jurídica em matéria tributária, p. 81.

⁵¹⁶ *Op. cit.*, pg. 89 (grifamos).

⁵¹⁷ Esclarece o professor Paulo de Barros Carvalho que "há 'princípios' e 'sobreprincípios', isto é, normas jurídicas que portam valores importantes e outras que aparecem pela conjugação das primeiras" (Sobre os princípios constitucionais tributários, p. 150).

⁵¹⁸ O princípio da segurança jurídica em matéria tributária, pp. 86/89.

⁵¹⁹ Cf. Humberto Ávila. Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos, p. 31.

⁵²⁰ De acordo com Maria Rita Ferragut, com base no sobreprincípio da segurança jurídica "é propagado no seio da comunidade *previsibilidade* quanto aos efeitos jurídicos da regulação das condutas, a fim de se ter uma expectativa precisa dos direitos e deveres advindos da prática de um ato ou de uma situação jurídica, dos benefícios que serão concedidos ou dos encargos que serão suportados, bem como que confie que os fatos ocorridos no *passado* sejam disciplinados segundo a lei vigente na data da prática do evento descrito no fato,

sistema normativo constrói seu modelo de segurança jurídica conforme a cultura, a história e as necessidades da comunidade para a qual se dirige.

No Brasil, o modelo de segurança jurídica adotado está totalmente plasmado na Constituição Federal. Tratando-se de matéria tributária, a Constituição Federal brasileira institui princípios que garantem a inviolabilidade do passado e a não-surpresa do porvir, como demonstram os princípios da legalidade, da irretroatividade, da anterioridade e da capacidade contributiva, para citar apenas alguns princípios constitucionais tributários. Como bem sintetizou Diva Malerbi⁵²¹, a segurança jurídica se esconde e transparece em todos esses princípios constitucionais.

Em relação ao futuro, a Constituição Federal de 1988 instituiu um sistema tributário absolutamente incompatível com a surpresa. Os citados princípios da legalidade, da anterioridade, da noventena, com suas exceções adremente previstas, comprovam a preocupação do legislador constituinte em outorgar aos cidadãos-contribuintes meios para que possam *prever* objetivamente seus encargos tributários⁵²².

No entanto, no que se refere à consolidação do passado, apenas um princípio garante a realização da segurança jurídica: o princípio da irretroatividade das leis tributárias. No que toca ao direito intertemporal em matéria tributária, é inegável que a segurança jurídica realiza-se, principalmente, com o respeito a esse princípio⁵²³.

Para bem compreendermos a importância do princípio da irretroatividade das leis para o direito intertemporal, vejamos com mais detalhamento como esse princípio satisfaz o sobreprincípio da segurança jurídica.

4.2 IRRETROATIVIDADE DAS NORMAS TRIBUTÁRIAS E SEGURANÇA JURÍDICA

No capítulo 2 deste trabalho, definimos como norma retroativa aquela que pretende atuar sobre o passado (*eficácia ex tunc*), hipótese denominada pela doutrina de *retroatividade*

com a preservação da coisa julgada, dos direitos adquiridos e da irretroatividade da lei” (Presunções no direito tributário, p. 91) (grifamos).

⁵²¹ Segurança jurídica e tributação, p. 231.

⁵²² Cf. Geraldo Ataliba (citando Alberto Xavier). República e constituição, p. 178.

⁵²³ Paulo de Barros Carvalho distingue “princípio” como *valor* e “princípio” como *limite objetivo*. O primeiro carrega em si o próprio valor que o legislador consagrou como relevante para o ordenamento. Já o segundo não carrega em si um valor, mas indica os meios para se atingir determinados fins. Estes sim satisfazem os valores escolhidos pelo legislador como relevantes para o sistema. Para o professor Paulo de Barros Carvalho, a irretroatividade das leis é um princípio no sentido de norma superior que estabelece limite objetivo (Cf. Curso de direito tributário, p. 168).

autêntica ou *própria*, bem como aquela que pretende reger o futuro (*eficácia “ex nunc”*), mas alcança os efeitos de situações ou relações jurídicas iniciadas sob o império da norma pretérita, hipótese denominada pela doutrina de *retroatividade inautêntica* ou *imprópria*⁵²⁴.

Destarte, não obstante tal diferença terminológica, tanto a regulação do evento como de seus efeitos pela nova norma configuram retroatividade vedada pelo sistema constitucional brasileiro. Dessa forma, para que a norma jurídica possa incidir sobre qualquer acontecimento do mundo real, sem ofender o princípio da irretroatividade (consideradas as exceções já tratadas), a data da ocorrência do acontecimento regulado deve ser posterior à data do início de sua vigência.

Por óbvio, os cidadãos, ao estabelecerem relações interpessoais, observam o direito vigente, o fazendo com a confiança de que serão protegidos pela ordem jurídica. Com efeito, não pareceria lógico que essa confiança na ordem jurídica fosse abalada pelo próprio Estado com a edição de normas retroativas.

Nesse contexto, aceitar que uma norma tributária possa ser retroativa - ainda que disfarçadamente retroativa - é o mesmo que negar o próprio direito. A necessidade arrecadatória do Estado jamais pode sobrepor-se à confiança dos cidadãos na ordem jurídica estabelecida, sob pena de se alterar as condições básicas que permitem a manutenção do Estado Democrático *de Direito*.

Sampaio Dória, citando Carlos Maximiliano, chega a afirmar que a

retroatividade das leis, envolve, necessariamente, 'uma absoluta negação do Direito, um disparate jurídico', porquanto, 'colocar-se-ia em contradição consigo próprio o Estado, na sua qualidade de guarda e protetor da ordem jurídica, desde que, à sombra da mesma tendo nascido e medrado relações de Direito, ele pretendesse privá-las posteriormente de consistência ou diminuir-lhes o vigor e a eficácia'⁵²⁵.

De fato, caso o Estado não assegurasse que as relações firmadas sob o império de uma norma válida fossem protegidas das disposições de eventual norma ulterior, não haveria razão de ser do próprio direito. Isso porque, se consideramos que o direito foi estabelecido pelos homens para a salvaguarda da segurança nas relações intersubjetivas, e se considerarmos que, com a retroatividade das leis, os cidadãos viveriam com medo de que a conduta lícita de hoje

⁵²⁴ Alguns doutrinadores preferem classificar a retroatividade das normas jurídicas em: (i) grau máximo: aquela que atinge eventos consumados na vigência da norma anterior; (ii) grau médio: atinge eventos consumados na vigência da norma anterior cujo exercício esteja a depender de prazo ou de condição que será adimplida na vigência da lei nova; e (iii) retroatividade mínima: atinge apenas os efeitos futuros de eventos ocorridos no passado. Como vimos, essa classificação não se coaduna com as premissas do presente trabalho.

⁵²⁵ Da lei tributária no tempo, p. 96.

pudesse ser considerada ilícita por uma norma de amanhã não se poderia falar em segurança alguma e, logo, a finalidade precípua do direito restaria esvaziada.

Com pena de mestre Hugo de Brito Machado predica que

se o legislador pudesse editar leis retroativas, ninguém saberia mais como se comportar, porque deixaria de confiar na lei, que a qualquer momento poderia ser alterada com reflexos nos fatos já ocorridos, tornando-se, dessa forma, praticamente inexistente o padrão do certo e do errado⁵²⁶.

Por aqui já se percebe a importância da irretroatividade das leis para a realização do sobreprincípio da segurança jurídica. A idéia de que a irretroatividade das leis é indispensável para a satisfação da segurança jurídica é tão forte que muitos ordenamentos jurídicos sequer enunciam expressamente a vedação à retroatividade. É o caso do sistema jurídico alemão, por exemplo, que não contém regra expressa vedando a retroatividade e, nem por isso, o efeito retroativo da norma jurídica é aceito indistintamente naquele país. Isso ocorre porque está arraigado no espírito do povo germânico que a lei deve ordenar para o futuro e não para o passado⁵²⁷.

No mesmo diapasão, Geraldo Ataliba⁵²⁸ registra que nos sistemas europeu e norte-americano,

a segurança dos direitos repousa muito mais nos princípios implicitamente consagrados, arraigados na consciência dos parlamentares, administradores e juízes, do que em qualquer norma escrita. O grau de civilização alcançado nesses países permite que a garantia da liberdade e do patrimônio dos cidadãos possa depender unicamente dos critérios do legislador e dos juízes, não sendo necessária nenhuma consagração constitucional expressa.

Ao tratar das diferenças entre os sistemas europeu e norte-americano e o sistema jurídico brasileiro, Geraldo Ataliba chama a atenção para o fato de que naquelas culturas

seria absolutamente inaceitável que o Estado, por qualquer de seus órgãos, agisse surpreendentemente, colhendo de inopino seus cidadãos, ainda mais para alterar situações jurídicas já definidas. Isso é algo que nem passa pela cabeça de um europeu ou norte-americano; no Brasil, ocorre com frequência, porque tem-se transigido com o abuso, não se o fulminando por inconstitucionalidade.

⁵²⁶ Comentários ao código tributário nacional. vl. 1, p. 277.

⁵²⁷ Cf. Caio Mário da Silva Pereira. Instituições de direito civil, v. 1, p. 101.

⁵²⁸ O princípio da irretroatividade das leis em matéria tributária: o caso do imposto sobre a renda, p. 23.

No Brasil, ressalta o mestre,

foram os marcantes traços culturais que nos caracterizaram, que inspiraram os sucessivos constituintes a explicitar regras protetoras dos princípios assecuratórios dessa faceta da segurança do direito. Mas não haja dúvida de que nossas Constituições republicanas (todas) consagraram a teoria segundo a qual o Estado serve ao cidadão e, assim, deve ser-lhe leal.

Em resumo, quer esteja expressamente consagrado na Constituição, a exemplo do sistema jurídico brasileiro, quer decorra da análise sistemática do texto constitucional, o princípio da irretroatividade das normas jurídicas – e especialmente das normas tributárias – figura como diretriz indispensável à realização da segurança jurídica.

4.3 TEORIAS SOBRE A IRRETROATIVIDADE DAS LEIS TRIBUTÁRIAS

Como vimos, o princípio da irretroatividade das leis⁵²⁹, ao impedir que as normas jurídicas modifiquem situações jurídicas consolidadas no passado, compõe e efetiva o ideário de segurança jurídica.

No governo republicano, o princípio da irretroatividade das leis ganha ainda mais relevância, posto que essa forma de governo é caracterizada pela lealdade do Estado para com seus cidadãos. Com efeito, no governo republicano, a atuação estatal é marcada pela previsibilidade de suas ações futuras e pela imutabilidade de suas ações passadas.

Na forma republicana de governo, a tributação nada mais é do que o consentimento do povo em que o Estado lhe retire parcela de seu patrimônio para desempenhar as funções necessárias à manutenção da *res publica*. Dessa forma, o povo espera que o Estado lhe seja leal, cuidando para que a tributação seja pautada pelo respeito aos direitos e garantias consagrados na Constituição.

A retroatividade das leis tributárias é, nesse sentido, uma forma desleal de o Estado retirar parcela do patrimônio de seus cidadãos. Por investir contra a consolidação do passado, a tributação retroativa desvirtua a essência do conceito de república, cuja principal nota é confiança que os cidadãos depositam no Estado para que este administre a coisa pública.

⁵²⁹ Reiteramos que a expressão “retroatividade das leis” está sendo utilizada para facilitar a exposição, uma vez que se trata de locução já consagrada pela doutrina. Mas não custa repisar que a retroatividade e a irretroatividade são atributos das normas jurídicas. As leis são apenas veículos introdutórios de normas e que, bem por isso, não podem ser retroativas.

Esse entendimento, no entanto, não é unânime. Atualmente, vem se formando uma corrente doutrinária e jurisprudencial - que chamaremos de *Teoria da Relatividade do Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária* - segundo a qual o princípio da irretroatividade da lei tributária pode ser afastado quando em confronto com interesses de índole social “superior”.

Para os defensores dessa teoria, dentre os quais podemos citar Karl Larenz, Hesse e Forsthoff, na Alemanha, J.J. Gomes Canotilho, em Portugal e Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça, no Brasil, o princípio da não-retroatividade da lei tributária que institui ou majora tributos⁵³⁰ deve ser *consociado* com os outros princípios constitucionais, tais como o princípio programático da erradicação da pobreza, do incentivo à educação, da universalidade da moradia etc. Considera essa linha doutrinária que o método de interpretação próprio do Estado Democrático de Direito é aquele que confere máxima efetividade às normas programáticas e às aspirações de justiça social consagradas pela própria Constituição (método chamado de “interpretação de legitimação ou efetiva”). Para seus defensores, a chamada interpretação de bloqueio, segundo a qual as normas constitucionais são analisadas de acordo com os limites que impõem à atuação do Estado, é própria do Estado Liberal, não tendo mais cabimento no Estado Providência inaugurado pelas constituições atuais, como, por exemplo, a Constituição Federal Brasileira de 1988.

Alberto Xavier⁵³¹ noticia-nos que esse entendimento deita raízes na doutrina de alguns autores europeus, dentre os quais se destacam os alemães Konrad Hesse e Ernst Forsthoff. Esses autores vêem no princípio da irretroatividade das leis a expressão de uma idéia de segurança própria das concepções burguesas e liberais, “elaboradas como instrumento de proteção e tutela da esfera de liberdade e propriedade dos cidadãos, mas tornadas já incompatíveis com as novas formas do Estado – o Estado-providência ou o Estado social”. Para Hesse e Forsthoff, o Estado moderno visa à persecução da justiça social acima da mera tutela dos interesses dos particulares frente ao arbítrio da administração. Assim, no entender desses estudiosos, a segurança jurídica e a irretroatividade das leis devem ceder primazia a exigências mais profundas das sociedades modernas, tais como a equitativa distribuição de renda e a busca da justiça material, as quais seriam frustradas sem uma ampla liberdade de atuação por parte do Estado, liberdade essa que incluiria o poder de editar de leis retroativas.

⁵³⁰ A observação é importante, tendo em vista aceitarmos a retroatividade da lei benéfica.

⁵³¹ Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação, p. 48 *apud* Geraldo Ataliba. O princípio da irretroatividade das leis em matéria tributária: o caso do imposto sobre a renda, p. 16.

Dessa maneira, os autores brasileiros que seguem essa linha teórica alegam que, diante do caráter garantista da Constituição de 1988, o princípio da irretroatividade da lei tributária, sendo uma forma de proteção da propriedade privada, não é oponível à necessidade do Estado de arrecadar recursos para desempenhar funções em prol do “bem-estar social”. Em outras palavras, essa corrente doutrinária acredita que o princípio da irretroatividade da lei tributária não pode ser considerado como uma garantia de direito individual dos cidadãos oponível ao Estado.

Em contraposição a essa teoria, formou-se uma corrente doutrinária que defende a superioridade do princípio da irretroatividade da lei tributária que institui ou majora tributos, considerando-o como elemento integrante do sobreprincípio da segurança jurídica. Para os defensores da ora denominada *Teoria da Supremacia do Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária*, dentre os quais podemos citar Hector Villegas, na Argentina, Sampaio Dória, Geraldo Ataliba, Hugo de Brito Machado, Roque Antonio Carrazza, Paulo de Barros Carvalho, Alberto Xavier e Sacha Calmon Navarro Coêlho, no Brasil, permitir a retroatividade da lei tributária é o mesmo que aniquilar o princípio da segurança jurídica, que nada mais é do que a base do *Estado Democrático de Direito*.

Portanto, para esses mestres, não há que se falar em princípios superiores ao princípio da segurança jurídica, ou, nas palavras de Paulo de Barros Carvalho, ao sobreprincípio da segurança jurídica.

Exposta de forma sucinta a existência dessas duas correntes, tentaremos demonstrar, nas páginas seguintes, os fundamentos que lhes dão consistência.

4.3.1 Fundamentos da teoria da relatividade do princípio da irretroatividade das leis tributárias

Essa teoria busca sua fundamentação no sistema jurídico de países como Portugal, Alemanha, Estados Unidos, Argentina e Itália, nos quais o princípio da irretroatividade da lei, diferentemente do que ocorre no sistema jurídico pátrio, não encontra previsão constitucional expressa ou, se encontra, dirige-se apenas a algumas espécies de leis.

No direito português, por exemplo, embora o princípio da irretroatividade da lei esteja expresso na Constituição daquele país, alcança apenas algumas normas previstas expressa ou implicitamente. J.J. Gomes Canotilho resume de maneira clara a disciplina do sistema jurídico

português a respeito do assunto. Informa o respeitado constitucionalista que, na mentalidade jurídica do povo português,

uma absoluta proibição da retroactividade das leis impediria as instâncias legiferantes de realizar novas exigências de justiça e de concretizar as idéias de ordenação social positivamente plasmadas na Constituição [...]. Os limites jurídicos das leis têm de ser aferidos segundo os parâmetros das normas constitucionais, devendo considerar-se que uma lei retroactiva é sempre inconstitucional quando uma norma constitucional o determina⁵³².

No que se refere às leis tributárias retroativas, J. J. Gomes Canotilho registra que só quando a retroactividade fere de forma inadmissível e arbitrária os direitos e expectativas legitimamente fundados dos cidadãos é considerada inconstitucional⁵³³.

É nesse contexto que o ilustre mestre português noticia-nos da existência do *princípio da interpretação efetiva*, o qual teria surgido da necessidade de se interpretar as normas programáticas de modo a emprestar-lhes a máxima efetividade. Atualmente, esse princípio estatui que “no caso de dúvidas deve preferir-se a interpretação que reconheça maior eficácia aos direitos fundamentais”⁵³⁴.

Todavia, o grande equívoco dos adeptos brasileiros que se apóiam no aludido princípio da interpretação efetiva como justificativa para relativizar o princípio da irretroatividade das leis tributárias é desconsiderar que esse princípio, no sistema jurídico pátrio, também é um direito fundamental, elevado à categoria de cláusula pétrea e que não admite sequer proposta do Congresso Nacional tendente a aboli-lo (art. 60, § 4º, CF).

No direito alemão, por sua vez, conforme nos informa Misabel Abreu Machado Derzi⁵³⁵, a ausência de norma constitucional que vede expressamente a irretroatividade das leis em geral acabou dando azo à criação de um complicado sistema em que a retroatividade é dividida em autêntica (ou própria) e imprópria (ou retrospectiva). A retroatividade autêntica é aquela que atinge relações inteiramente ocorridas no passado. Nesse caso, permite-se a retroatividade

apenas naquelas circunstâncias em que o direito vigente à época da ocorrência do fato era lacunoso ou tão obscuro que nenhuma situação de confiança se criava com base nele; a confiança não seria digna de proteção, pois de acordo com a situação jurídica existente à época da mudança da lei, o cidadão deveria esperar a nova regra;

⁵³² Direito constitucional e teoria da comunicação, p. 260.

⁵³³ *Op. cit.*, p. 261.

⁵³⁴ J. J. Gomes Canotilho. Direito constitucional, p. 228, *apud* Hugo de Brito Machado. Comentários ao código tributário nacional, v. 1, p. 285 (nota de rodapé).

⁵³⁵ O princípio da irretroatividade e seu vigor na Constituição de 1988: 1. A distinção entre a retroatividade propriamente dita (ou autêntica) e a retroatividade imprópria (ou retrospectiva) (Nota). *In* Aliomar Baleeiro. Limitações constitucionais ao poder de tributar, pp. 190-1 (grifos nossos).

finalmente, *razões de extrema gravidade, decorrentes do bem geral ou coletivo, podem se sobrepor ao mandamento da irretroatividade* (HANS SPANER. Rückwirkuntg in *Handwörterbruch des Steuerrechts in der Steuerwissenschaften*. 2 A.C.H. Becki. 1981, p. 1.161).

A retroatividade inautêntica, por sua vez, é aquela que atinge fatos ou relações que ainda estão se formando, como no caso dos impostos periódicos, dentre os quais podemos citar o imposto de renda alemão, em que os aumentos "para o ano de 1980 são admitidos também ainda em 20 de dezembro de 1980." (KLAUS TIPKE. *Steuerrecht*. Köln. Otto Schimdt KG. 1983, p. 46)".

Hector B. Villegas⁵³⁶ informa que, no direito argentino, a "Corte Suprema nacional argentina tem reconhecido que a proibição da retroatividade só tem lugar no que respeita a situações de direito privado, porém não tem lugar em relação a questões de direito público, como as tributárias". Mas ressalta o mestre portenho que, se o contribuinte efetuou o pagamento do tributo, não há retroatividade, pois "o pagamento libera o contribuinte e lhe outorga um direito adquirido impossível de ser modificado por uma lei posterior".

No direito italiano, por fim, também não existe vedação constitucional expressa à retroatividade das leis em geral e, muito menos, da lei tributária. Antonio Berliri noticia-nos que a retroatividade da lei tributária italiana só encontra limites em situações jurídicas extintas muito tempo antes da edição da nova norma (o autor não determina quanto tempo exatamente), eis que, nesses casos, a nova lei poderia atingir uma capacidade contributiva não mais atual, violando, desta forma, o art. 53 da Constituição italiana, o qual determina que "*la capacità contributiva deve essere attuale, cioè, esistere tuttora nel momento in cui la norma viene posta*"⁵³⁷.

É, com efeito, no sistema jurídico desses países que a Teoria da Relatividade do Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária encontra fundamento. Para tentar justificar essa teoria, seus defensores buscam apoio na chamada "função social" do Estado Democrático de Direito. Aduzem que o atual Estado de Direito tem como essência a preocupação com o social, consagrada com a passagem do Estado Liberal para o Estado do Bem-Estar Social. Anotam que o Estado Liberal, Estado Mínimo ou Estado de Direito Burguês, restringia-se a estabelecer limites para a atuação estatal em face do desenvolvimento econômico dos particulares. Com a passagem para o Estado do Bem-Estar Social (*Welfare State*), o Estado passou a preocupar-se não só com os limites de sua atuação, mas em alcançar objetivos de

⁵³⁶ Hector B. Villegas. Curso de direito tributário, pp. 77-8.

⁵³⁷ Antonio Berliri. Corso istituzionale di diritto tributário, p. 26 *apud* Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça. O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 225. Tradução da autora: "a capacidade contributiva deve ser atual, isto é, existir ainda no momento no qual a norma vem posta".

bem-comum, como a educação, a manutenção do emprego, a previdência social etc., em uma nítida tentativa de conciliar o neocapitalismo com o Estado intervencionista. O Estado Democrático de Direito, por sua vez, representaria a síntese dialética entre o Estado Liberal e o Estado do Bem-Estar Social.

No Estado Democrático de Direito, o poder estatal passa a ter responsabilidade pelo bem-estar de seus cidadãos, figurando como um instrumento de promoção do desenvolvimento nacional e estabelecendo normas que consagram os direitos sociais, coletivos e culturais.

Seguindo essa linha de raciocínio, os defensores brasileiros da teoria em comento aduzem que a Constituição Federal de 1988, influenciada pela síntese entre liberalismo e intervencionismo, consagrou valores que são potencialmente conflitantes entre si, tais como a propriedade privada (incisos XXII do art. 5º e II do art. 170), a livre concorrência (inciso IV do art. 170) e a busca do pleno emprego (inciso VIII do citado art. 170), a liberdade de iniciativa (inciso IV do art. 1º), de um lado, e o caráter normativo e regulador da atuação do Estado no exercício das suas funções de fiscalização, incentivo e planejamento (art. 174), de outro; a dignidade da pessoa humana (inciso III do art. 1º), a erradicação da pobreza, da marginalização econômica e a redução das desigualdades sociais (inciso III do art. 3º), de um lado, e a propriedade privada (inciso II, do art. 170), de outro. A explicação para consagração de interesses conflitantes adviria, para aqueles, do histórico antagonismo de interesses e valores de setores e classes sociais em confronto.

Portanto, para os adeptos dessa teoria, toda vez que os princípios que visam a proteger direitos de índole social “superior”, tais como a erradicação da pobreza e a redução de desigualdades, colidir com princípios que visam a garantir direitos de índole socialmente “inferior”, como a propriedade privada e a livre iniciativa, por exemplo, em razão da própria essência do Estado Democrático de Direito instituído pelo sistema constitucional vigente, deverão prevalecer os primeiros.

Como é possível notar, tal raciocínio está inteiramente apoiado na doutrina de Karl Larenz sobre a composição de princípios colidentes. Esse reconhecido autor alemão, ao fazer considerações sobre o direito germânico, aduz que

os princípios jurídicos obedecem a uma ordem hierárquica considerando-se os valores a que eles servem, e aqueles princípios jurídicos que tenham o mesmo peso nos diversos graus de concretização obedecem ainda, a um jogo concertado mas não totalmente pré-programado, cujo este que se realiza por meio da sua

complementação e restrição de seu sentido, uns pelos outros (...) sempre determinando o limite a partir do qual um princípio cede primazia ao outro⁵³⁸.

A partir dessa manifestação de Karl Larenz, Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça expõe entendimento que pode ser considerado como o ponto central da Teoria da Relatividade do Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária:

Como bem afirmou Karl Larenz, em colocação que não vemos como a ela negar validade diante do direito constitucional brasileiro, 'poderiam justificar uma disposição retroactiva razões de bem comum prementes e que estão supra-ordenadas ao imperativo da segurança jurídica.'

Pelas razões que aqui levantamos, discordamos da opinião daqueles que dão ao princípio da irretroatividade da lei em geral, inclusive da lei tributária, a mesma extensão que é dada ao princípio da irretroatividade da lei penal, enxergando eles sempre, em toda e qualquer lei, seja qual for a sua natureza, como característica intrínseca sua irretroatividade⁵³⁹.

Para a autora, bem como para os demais adeptos dessa teoria, o princípio da irretroatividade da lei penal é o único que jamais pode ser violado, eis que visa a garantir a liberdade dos indivíduos, garantia essa que estaria situada em uma escala superior de valores.

4.3.2 Fundamentos da teoria da supremacia do princípio da irretroatividade das leis tributárias

Em contraposição à Teoria da Relatividade do Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária, formou-se uma corrente doutrinária que defende a supremacia do princípio da irretroatividade da lei tributária, considerando-o como elemento constituinte do sobreprincípio da segurança jurídica.

De acordo com essa teoria, a irretroatividade da lei tributária é corolário lógico do princípio republicano e, portanto, encontra-se em um plano superior em relação aos demais princípios constitucionais.

Melhor explicando. Essa teoria considera que o princípio federativo e o princípio republicano, insculpidos no artigo 1º, da Constituição Federal de 1988, são os princípios supremos que regem todo o sistema jurídico pátrio. Para seus defensores, o princípio

⁵³⁸ Karl Larenz. Metodologia na ciência do direito, p. 579-580 *apud* Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça. O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 368.

⁵³⁹ Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça. O princípio constitucional da irretroatividade da lei, p. 156.

republicano e o federativo representam a base valorativa em torno da qual gravitam os demais princípios constitucionais⁵⁴⁰.

E no governo republicano, "todo poder emana do povo" (§ 1º, art. 1º, CF), sendo que o Estado tem o dever de administrar esse poder única e exclusivamente para o bem do povo.

Como administrador da coisa pública (*res publica*), o Estado deve aos seus titulares (o povo) fidelidade e respeito, valores inerentes ao conceito de governo republicano. Como forma de respeito ao povo, o Estado não pode surpreendê-lo com qualquer ato que o aflija ou o prejudique.

Daí advém a importância do princípio da segurança jurídica no Estado republicano, pois, nessa forma de governo, o povo outorga ao Estado o poder de administrar a coisa pública, com a garantia de que tal poder não será utilizado contra si próprio.

Por essa razão, os defensores da Teoria da Supremacia do Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária acreditam que o princípio da segurança jurídica é um elemento intrínseco ao princípio republicano. Nas precisas palavras de Geraldo Ataliba

a partir do princípio republicano - surgem a representatividade, o consentimento dos tributos, a *segurança dos direitos*, a exclusão do arbítrio, a legalidade, a relação de administração, a *previsibilidade* da ação estatal e a lealdade informadora da ação pública, como expressões de princípios básicos lastreadores necessários e modeladores de todas as manifestações estatais⁵⁴¹.

Por outro tanto, é inegável que a segurança jurídica não pode ser dissociada do primado da irretroatividade das leis, pois, como afirmou Héctor B. Villegas "para quienes deseen un país con seguridad jurídica, es decisiva la no alteración de leyes que retrocedan al pasado"⁵⁴², ou como ressaltou Hugo de Brito Machado, "o princípio da irretroatividade das leis integra a própria essência do Direito, à medida que sem ela a segurança jurídica estaria inteiramente destruída"⁵⁴³.

Dessa forma, para os seguidores da teoria em análise, o princípio da segurança jurídica, que tem em sua base o princípio da irretroatividade das leis, por estar umbilicalmente

⁵⁴⁰ Ensina Geraldo Ataliba que "alguns princípios constitucionais foram postos tradicionalmente pelos nossos legisladores constituintes como fundamentais a todo o sistema e, por isso, em posição de eminência relativamente a outros. Deles os mais importantes são os da *federação* e da *república*. Por isso, exercem função capitular da mais transcendental importância, determinando inclusive como se devem interpretar os demais, cuja exegese e aplicação jamais poderão ensejar o menoscabo ou detrimento para a força, eficácia e extensão dos primeiros" (O princípio da irretroatividade das leis em matéria tributária: o caso do imposto sobre a renda. Revista de Direito Mercantil n. 56, p. 7) (grifos do autor).

⁵⁴¹ *Op. cit.*, p. 6.

⁵⁴² Princípio de seguridad jurídica en la creación y aplicación del tributo, p. 12.

⁵⁴³ Comentários ao código tributário nacional. vl. 1, p. 285.

ligado ao princípio republicano, encontra-se em um nível superior em relação aos demais princípios constitucionais.

Por esse motivo, para essa teoria, as normas programáticas nunca poderão sobrepor-se ao princípio da irretroatividade das leis tributárias, como pretendem os defensores da Teoria da Relatividade do Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária. Isso porque, enquanto as normas programáticas são *objetivos* do Estado *Republicano*, o princípio da irretroatividade das leis tributárias, enquanto elemento constitutivo do princípio da segurança jurídica, integra o próprio conceito de *república*.

Claro que o princípio da segurança jurídica abriga a irretroatividade de qualquer espécie de lei e é de suma importância em qualquer escaninho do direito. Mas, no direito tributário, esse princípio ganha ainda mais relevância.

Como dissemos anteriormente, na forma republicana de governo, a tributação nada mais é do que o consentimento do povo em que o Estado lhe retire parte de seu patrimônio para desempenhar as funções necessárias à manutenção da *res publica*. Dessa maneira, o povo espera que o Estado lhe seja legal, cuidando para que não haja tributação além do necessário para a manutenção da coisa pública e que o montante arrecadado seja utilizado única e exclusivamente para esse fim.

Assim, o princípio da irretroatividade das leis tributárias ganha *status* de *princípio supremo* na forma republicana de governo, não podendo ser desconsiderado ou diminuído sem implicar grave abalo a todo sistema jurídico.

Sampaio Dória, já nos idos dos anos sessenta, ao comentar as primeiras manifestações da Teoria da Relatividade do Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária, advertiu que a vantagem econômica que se colhe pelo desrespeito ao princípio da irretroatividade da lei tributária

é tão ínfima quando contrastada com os males, que se causam, que não nos parece merecer um átimo de ponderada reflexão. Pois, se retroativo, o Direito se auto-destruiria, por destruir a certeza, a segurança e a estabilidade dos direitos, o que constitui, em última análise, o fundamento essencial da ordem jurídica. Direito retroativo é sinônimo de anti-direito⁵⁴⁴.

Apoiados no entendimento desses ilustres pensadores do direito, consideramos que o princípio da irretroatividade das leis tributárias que instituem ou majoram tributos jamais pode ser desconsiderado, nem mesmo quando houver aparente colisão entre esse princípio e a necessidade arrecadatória do Estado para atingir suas metas sociais. Concordamos que o

⁵⁴⁴ *Op. cit.*, pp. 96-7 (grifos nossos).

Estado Democrático de Direito visa ao desenvolvimento nacional e ao bem-estar dos cidadãos; mas, por outro lado, cremos que, para atingir tais fins, o Estado não pode agir de modo arbitrário, traindo a confiança dos seus súditos, com a promulgação de leis tributárias retroativas.

Por essa razão, defendemos a supremacia incondicional do princípio da irretroatividade das leis tributárias como exaltação do princípio da segurança jurídica e, por consequência, do princípio republicano. Defendemos a tributação em prol do desenvolvimento do País, mas sem perder de vista o respeito à segurança jurídica; sem perder de vista o respeito ao cidadão-contribuinte.

CAPÍTULO 5 - CASOS CONCRETOS DE CONFLITOS DE NORMAS TRIBUTÁRIAS NO TEMPO E SUAS POSSÍVEIS SOLUÇÕES

Nos capítulos anteriores, procuramos delimitar os fundamentos para a construção de uma teoria geral do direito intertemporal tributário baseada na estrutura formal da norma jurídica, sem perder de vista o tratamento conferido pelo ordenamento jurídico brasileiro para os conflitos de normas tributárias no tempo. Nesse intuito, analisamos o direito intertemporal tributário brasileiro sob os ângulos sintático e semântico, faltando, agora, examiná-lo sob o prisma pragmático.

Neste capítulo, procuraremos examinar alguns casos práticos de conflitos de normas tributárias no tempo para compreender o modo como o direito intertemporal em matéria tributária vem sendo aplicado no Brasil, buscando sempre relacionar a forma de aplicação verificada com os conceitos desenvolvidos ao longo deste trabalho.

Como a exposição de todos os casos de conflitos de normas tributárias no tempo tornaria o trabalho demasiadamente extenso e cansativo, escolhemos dois conhecidos casos de conflitos temporais de normas tributárias ocorridos na nossa história recente, os quais, acreditamos, poderão nos oferecer a noção de como as sobrenormas de direito intertemporal tributário estão sendo interpretadas e aplicadas em nosso país. Vamos a eles.

5.1 O IMPOSTO SOBRE A RENDA E O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS TRIBUTÁRIAS

Vimos que, de acordo com art. 150, III, “a”, da CF e art. 144, do CTN, a norma aplicável para reger o conteúdo do lançamento tributário é aquela que vigorava na data da ocorrência do evento tributário, mesmo que já revogada ou modificada quando da produção do lançamento. Desse modo, concluímos que a lei que institui ou majora tributos não pode alcançar os eventos tributários *consumados* antes de sua entrada em vigor.

Estabelecemos, ainda, que a proteção contra a retroatividade da nova norma não alcança os acontecimentos que não chegaram a se completar no intervalo de subsunção da norma antiga, uma vez que, nesse caso, não se pode falar em ocorrência de evento tributário que deva ser protegido contra os efeitos da nova norma.

Rejeitamos, assim, a idéia de evento tributário pendente (ou “fato gerador pendente”), entendido como o acontecimento que atendeu parcialmente à hipótese da regra-matriz de incidência tributária, mas que não chegou a satisfazê-la completamente antes da entrada em vigor da nova norma que modificou qualquer dos aspectos do tributo.

Colocada dessa forma, a questão parece relativamente simples. Para exemplificá-la, consideremos o caso do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias (“ICMS – Circulação de Mercadorias”), previsto no artigo 155, II, da Constituição Federal. Admitido como critério temporal desse imposto a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte (art. 12, Lei Complementar nº 87/1996), concluiremos que, se a mercadoria deixou o estabelecimento comercial em t1, na vigência de “n1”, essa norma deve reger o conteúdo da norma individual e concreta relativa a tal evento. No entanto, se a mercadoria estava prestes a sair do estabelecimento comercial, mas, por qualquer motivo, somente o deixou em t2, na vigência de “n2”, essa norma, e não mais “n1”, regulará o conteúdo da norma concreta. Como dissemos, a operatividade dessa regra de direito intertemporal parece ser bastante simples, não oferecendo maiores dificuldades ao aplicador do direito. A dificuldade maior está em saber se o evento ocorreu em t1 ou em t2, assunto inteiramente circunscrito à teoria das provas. Mas, depois de *provado* que o evento ocorreu em t1 ou em t2, a sobrenorma de direito intertemporal não deixa dúvida sobre qual norma aplicar na constituição do fato e da correspondente relação jurídica.

Todavia, a questão se torna um pouco mais complexa quando o assunto é o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) apurado anualmente (sistema do ano base).

O tema é intrincado no caso desse imposto porque o próprio conceito de renda exige a consideração de certo lapso de tempo - distinto do momento da consumação do evento tributário – para sua conformação.

Melhor explicando: o evento tributário relativo ao IR, à semelhança do evento tributário concernente ao ICMS – Circulação de Mercadorias, também ocorre em um instante preciso. Mas, diferentemente do evento tributário do ICMS, que não exige a consideração de qualquer outro momento além da saída da mercadoria do estabelecimento comercial, o evento tributário do IR vincula-se ao período de tempo em que a renda se formou.

Essa vinculação ocorre porque o critério material da regra-matriz do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é, nos dizeres de José Artur Lima Gonçalves, o saldo

positivo resultante do confronto entre certas entradas e certas saídas, ocorridas ao longo de um *dado período*⁵⁴⁵.

Nesse ponto, já se pode perceber que há duas coordenadas temporais que permeiam a regra-matriz do imposto sobre a renda. A primeira é relativa ao critério temporal da regra-matriz do IR, ou seja, ao momento em que ocorre o evento tributário relativo a esse imposto. Já a segunda é atinente ao período de tempo que deverá ser considerado para a apuração da renda (critério material) e para a composição da base de cálculo do imposto (critério quantitativo). Para facilitar a exposição, analisemos essas duas coordenadas separadamente.

5.1.1 O critério temporal da regra-matriz do imposto sobre a renda

Em relação ao critério temporal da regra-matriz do imposto sobre a renda, ainda há muita discussão se o evento tributário referente a esse imposto (sistema ano base) ocorre no dia 31 ou no dia 1º de cada ano.

Sampaio Dória acredita que “o fato gerador do imposto ocorre a 1º de janeiro de cada ano (dia inaugural do exercício financeiro) e sua base de cálculo é dada pela renda líquida auferida no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro imediatamente anteriores (rendimentos menos deduções e abatimentos verificados no ano civil precedente)”⁵⁴⁶.

O professor Paulo de Barros Carvalho⁵⁴⁷, por sua vez, adota entendimento defendido por Fábio Fanucchi e considera que o evento tributário relativo ao imposto sobre a renda ocorre na última fração de tempo do dia 31 de dezembro de cada ano.

Em efeito, o que, à primeira vista, pode parecer uma discussão doutrinária sem muita relevância, para o direito intertemporal tributário faz toda a diferença saber se o evento tributário do imposto em comento ocorre no dia 31 ou dia 1º do ano civil.

Para comprovar a importância desse dado para o direito intertemporal, figuremos a hipótese de uma norma tributária que, no decorrer do ano civil de 2006, majora a alíquota do imposto sobre a renda de 15% para 25%. Tendo em vista o princípio da anterioridade (art. 150, III, “b”, CF), essa norma somente entrará em vigor no primeiro dia do exercício

⁵⁴⁵ Imposto sobre a renda: pressupostos constitucionais, p. 179.

⁵⁴⁶ Da lei tributária no tempo, p. 160.

⁵⁴⁷ Curso de direito tributário, p. 301.

financeiro seguinte àquele em que for publicada (i.e. 1º/1/2007), respeitado o prazo mínimo de noventa dias entre a data dessa publicação e o início da vigência (art. 150, III, “c”, CF).

Assim, para aqueles que admitem o dia 31 de dezembro de cada ano como o critério temporal do imposto sobre a renda, a norma majoradora não poderá incidir sobre o fato ocorrido no dia 31/12/2006.

No entanto, para aqueles que entendem que o critério temporal do imposto é dia 1º do ano civil, desde que respeitado o princípio da noventena, não haveria desrespeito ao princípio da anterioridade se a nova norma incidisse sobre o sucesso tributário ocorrido em 1º/1/2007.

Lembre-mos, nesse sentido, que a sobrenorma de direito intertemporal do artigo 144, do CTN, determina a aplicação da norma vigente na data da *consumação* do evento tributário. Nesse caso, o início da vigência da nova norma e a data da ocorrência do evento coincidiram (1º/1/2007) e, por esse motivo, não haveria qualquer empecilho para que a norma majoradora incidisse já sobre esse evento.

Essa é justamente a conclusão de Alfredo Augusto Becker quando afirma:

E como a regra jurídica somente incide depois de realizada sua hipótese de incidência, o dever jurídico do imposto de renda disciplinado pelo sistema do ano base, somente nasce no referido primeiro momento do dia 1º de janeiro do ano posterior ao ‘ano base’, e seu nascimento está disciplinado exclusivamente pelas regras jurídicas ainda vigentes naquele primeiro momento do dia 1º de janeiro do novo ano⁵⁴⁸.

Não nos parece, contudo, que essa interpretação seja possível em face do princípio da irretroatividade das leis. Mesmo se admitirmos (para efeito de análise) que o evento tributário do imposto sobre a renda ocorre no dia 1º de janeiro de cada ano, haveremos de reconhecer que a norma mais gravosa publicada no curso do ano anterior fica obstada de incidir sobre esse acontecimento. E esse impedimento ocorre não porque a nova norma viola o princípio da anterioridade – pois esse, parece-nos, não é mesmo ofendido –, mas porque desrespeita o princípio da irretroatividade das leis tributárias, conforme será demonstrado no próximo subitem.

⁵⁴⁸ Teoria geral do direito tributário, p. 404 (grifos do autor).

5.1.2 O tempo no critério material da regra-matriz do imposto sobre a renda

José Artur Lima Gonçalves⁵⁴⁹, após analisar as disposições constitucionais referentes ao imposto sobre a renda, concluiu que o conceito constitucional de “renda” apresenta o seguinte conteúdo semântico: "(i) saldo positivo resultante do (ii) confronto entre (ii.a) certas entradas e (ii.b) certas saídas, ocorridas ao longo de um dado (iii) período".

Da lição do eminente professor da PUC/SP, depreende-se que a consideração de um período para a apuração da renda integra a própria materialidade do imposto.

Também Roberto Quiroga Mosquera⁵⁵⁰, em seu excelente estudo sobre o conceito constitucional do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, enfatiza a importância do período-base para a configuração da materialidade desse imposto. Ao classificar a renda como a mutação patrimonial que se constitui num acréscimo de seus elementos decorrente do trabalho, do capital, da aposentadoria ou de qualquer outra fonte de *riqueza nova*, sublinha que só é possível falar em renda e proventos de qualquer natureza se presente nessa noção um elemento temporal. Em outras palavras, só é possível falar em renda e proventos de qualquer natureza se a mutação de elementos patrimoniais for mensurada dentro de determinado espaço de tempo. Assim, adotado o lapso temporal dentro do qual serão investigadas as múltiplas mutações ocorridas no patrimônio dos indivíduos, haverá renda e proventos de qualquer natureza se, no termo final desse período, for constatado um acréscimo de elementos patrimoniais. Do contrário, constatado um decréscimo ou inalterabilidade de direitos patrimoniais, estar-se-á diante de fatos que não se confundem com a materialidade do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

Para que essa comparação se torne possível, é necessário estipular um marco inicial e final entre os quais será apurada a mutação patrimonial ocorrida. Todos os ingressos e saídas de elementos patrimoniais ocorridos durante o intervalo de tempo adotado devem ser computados para que, ao final, seja possível apurar se o saldo é positivo (elementos patrimoniais acrescidos, riqueza nova) ou negativo (elementos patrimoniais decrescidos). Adverte Roberto Quiroga que haverá renda sempre que for constatado um diferencial positivo entre a riqueza existente no marco inicial e a riqueza apurada no marco final do período. A

⁵⁴⁹ Imposto sobre a renda: pressupostos constitucionais, p. 179.

⁵⁵⁰ Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional, pp.113-16.

consideração de um período-base, portanto, é característica inerente à própria noção de acréscimo, isto é, à própria noção de renda⁵⁵¹.

José Artur Lima Gonçalves, na mesma linha de raciocínio, ensina que é necessário considerar um período de tempo dentro do qual a variação patrimonial será avaliada para que se torne possível falar em renda. Explica que se deve partir de uma situação patrimonial prévia (marco inicial), momento em que começam a ser juridicamente relevantes as entradas e saídas, até que se atinja o marco final previamente determinado. No marco final, procede-se ao confronto: a) entre as entradas e saídas (juridicamente relevantes) ocorridas no período; e, b) entre o saldo do período considerado e a situação existente no início desse período. Entende o professor José Artur que a Constituição estabelece - ainda que de forma implícita - que esse período seja anual⁵⁵².

Fica evidente, dessa forma, que a consideração de um intervalo de tempo é indispensável para a própria conformação da renda. Se é verdade que o evento tributário só ganha proporção para gerar o efeito da prestação fiscal num determinado momento, num especial marco de tempo, como lembra Paulo de Barros Carvalho, é verdade também que a consideração de um período de tempo dentro do qual se forma a renda é indispensável para a existência do próprio evento tributário relativo ao imposto sobre a renda. Sem a noção de período de tempo, sublinha José Artur, "todos os ingressos e saídas perdem qualquer significado comparativo. Sem o termo final - que só existe se se pressupõe existente um período e um termo inicial - não há corte para processamento do confronto de ingressos e saídas, que se sucederiam em interminável cadeia de fenômenos sem significado"⁵⁵³.

Dessa forma, se considerarmos que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como hipótese um saldo positivo apurado dentro de um período, concluiremos que a nova norma não pode incidir sobre o período de tempo já iniciado quando da sua entrada em vigor.

Nesse ponto, poder-se-ia argumentar que, ao defendermos a impossibilidade de incidência da nova norma sobre *período já iniciado*, estaríamos admitindo que o evento tributário do imposto em comento é da espécie dos "complexivos", vale dizer, evento tributário que se forma ao longo de um período de tempo e somente se completa no momento eleito pelo legislador para sua consumação. Não é essa, contudo, a nossa posição. Acreditamos que o evento relativo ao imposto sobre a renda ocorre, de fato, em um *instante*

⁵⁵¹ Nas autorizadas palavras de Bulhões Pedreira, "a idéia de um período de tempo integra necessariamente a noção de renda" (Imposto de renda, p. 210 *apud* José Artur Lima Gonçalves. *Op. cit.*, p. 184).

⁵⁵² Imposto sobre a renda: pressupostos constitucionais, pp. 183-5.

⁵⁵³ Imposto sobre a renda: pressupostos constitucionais, pp. 183-4.

preciso. Não vai se formando, aos poucos, durante o exercício financeiro. Ocorre, não há dúvida, no preciso instante em que satisfaz todos os critérios do antecedente da hipótese da regra-matriz de incidência. No entanto, constatada a percepção da renda no dia 31 de dezembro ou no dia 1º de janeiro, conforme a corrente que se adote, todas as entradas e saídas consideradas para a apuração dessa materialidade devem ficar protegidas dos efeitos da nova norma.

Dessa forma, podemos afirmar que, para o direito intertemporal tributário – e mais especificamente para o controle da retroatividade das leis tributárias - o início do período de tempo dentro do qual a renda é percebida (critério material) é tão importante quanto o momento em que ocorre a percepção da renda (critério temporal).

Assim sendo, à luz do princípio constitucional da irretroatividade das leis, e em homenagem ao primado da segurança jurídica, cada entrada e saída verificada durante o período-base para a apuração do imposto deve ser regida pela norma que estiver em vigor no início daquele período. Pensar de forma contrária é admitir a retroatividade das leis tributárias pela via transversa.

Não é outro o entendimento de José Artur Lima Gonçalves quando afirma que "a segurança do contribuinte é trazida no direito adquirido à imutabilidade do regime tributário durante o curso do período de apuração"⁵⁵⁴.

E conclui brilhantemente esse professor:

No caso do imposto sobre a renda - veremos com mais vagar - o 'congelamento' (imutabilidade mais gravosa) do regime jurídico atinente à verificação da ocorrência do fato imponible e à quantificação do montante devido ocorre desde o início do período de apuração, de acordo com a lei vigente no exercício financeiro anterior da União.

(...)

Nada altera o direito adquirido do contribuinte ao regime jurídico específico do tributo, regime jurídico, esse, estabelecido de acordo com a lei vigente no instante da ocorrência do fato imponible ou, no caso do imposto sobre a renda, no início do período de apuração. Nenhuma lei e, muito menos, nenhum ato administrativo poderão pretender proceder a tal alteração, salvo se o resultado for mais benéfico ao particular, obviamente⁵⁵⁵.

Sacha Calmon Navarro Coelho, no mesmo sentido, defende que a solução para toda a problemática que gira em torno de se saber qual a lei aplicável ao imposto sobre a renda está na análise do termo inicial do período-base. Para o professor mineiro, o que importa é a “constatação de que o fato jurígeno do IR enclausura-se entre 1 e 31 de cada ano-calendário.

⁵⁵⁴ *Op. cit.*, pg. 165.

⁵⁵⁵ *Op. cit.*, pp. 166/168.

Importa fundamentalmente que, antes de iniciar-se o fato jurígeno em 1º de janeiro, tenha o contribuinte certeza, segurança e previsão da lei prévia e escrita que o regerá ao longo do ano-base⁵⁵⁶.

Também seguindo esse raciocínio, Alberto Xavier⁵⁵⁷ rejeita o entendimento sedimentado na Súmula nº 584, do Supremo Tribunal Federal, segundo a qual "ao imposto de renda calculado sobre os rendimentos do ano-base aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deva ser apresentada a declaração"⁵⁵⁸. Para o eminente doutrinador, essa Súmula leva a que se admita a aplicação retroativa das leis do imposto sobre a renda, sublinhando que a lei aplicável quando da apuração do imposto sobre a renda é aquela vigente no início do período-base dentro do qual a renda é auferida.

O professor Luciano Amaro é reconhecido como um dos juristas que mais combateram a Súmula nº 584, do Supremo Tribunal Federal. Em uma das suas inúmeras manifestações sobre o assunto, o ilustre professor enfatiza que o princípio da irretroatividade das leis tributárias veda que a lei mais gravosa do imposto sobre a renda seja aplicada a período-base de apuração já iniciado⁵⁵⁹.

Geraldo Ataliba, por sua vez, invocando o postulado da segurança jurídica, fortalece ainda mais a corrente doutrinária que defende a aplicação da lei vigente no início do período-base quando da constituição do fato jurídico do imposto sobre a renda. Para o respeitado professor paulista:

Quando a doutrina afirma que a percepção isolada de rendimento é fato juridicamente irrelevante - dado que só o interessa é o momento final de apuração global, ou 'átimo culminante' (Paulo Barros Carvalho) - está pondo ênfase na

⁵⁵⁶ Comentários à constituição de 1988, pp. 213-4.

⁵⁵⁷ Direito tributário empresarial: pareceres, pp. 63-75. Devemos considerar, entretanto, que Alberto Xavier, em sentido contrário ao que vimos defendendo, acredita que o evento tributário relativo ao imposto de renda se forma ao longo do período-base. Confira-se: "Logo, o que importa para o efeito da incidência e, portanto, de cobrança do imposto sobre lucros, não é a época do balanço, mas o período dentro do qual se realizaram as operações produtivas. No dia 31 de dezembro do ano-base (ou 1º de janeiro do exercício) não se produz o fato gerador, mas apenas se procede à determinação do seu quantitativo". Nesse ponto, não podemos concordar com a lição do eminente professor português.

⁵⁵⁸ A Súmula 584, do STF, aprovada em 1976 (e considerada já extinta por muitos juristas), recentemente voltou a ser aplicada pelo Tribunal Supremo (AgR-ED 180.776-8/MG, Rel. Min. Gilmar Mendes, j. 03/08/2004). Luís Cesar Souza de Queiroz, em excelente estudo, demonstra a completa incompatibilidade dessa Súmula com o sistema constitucional em nosso país. Explica Luís Queiroz que o entendimento consubstanciado na Súmula 584 representa gravíssimo risco para toda sociedade brasileira, pois: a) denota a possibilidade de se afrontar o princípio da irretroatividade das normas; b) revela a possibilidade de serem criadas normas retroativas em qualquer área jurídica (tributária ou não), desde que o momento do cumprimento da obrigação (critério temporal do conseqüente normativo) seja posterior ao do início de vigência da norma; c) torna sem qualquer utilidade a existência do princípio da anterioridade tributária para o sistema do imposto sobre a renda; d) provoca nefastos efeitos sobre a segurança jurídica, com sérios prejuízos para a higidez do sistema jurídico nacional" (Imposto sobre a renda – irretroatividade e anterioridade – os riscos da não-aplicação pelo STF, pp. 390-1).

⁵⁵⁹ O imposto de renda e os princípios da irretroatividade e da anterioridade, p. 146.

circunstância, aliás verdadeira, de que, como se trata de um resultado (o lucro), o que interessa é o momento em que ele se torna determinável. Ora, isso - que é, como visto, procedente - não pode ter a virtude de elidir a também evidente circunstância de que os fatos nele (resultado) influentes *são também fatos jurídicos, são fatos juridicamente relevantes* porquanto não só disciplinados pelo direito, na sua produção, como nos seus efeitos. Tão relevantes são, que os comportamentos do contribuinte - e do próprio fisco - em infindáveis casos se determinaram em função das regras jurídicas que os regem.

E arremata de forma insuperável Geraldo Ataliba:

Se lucro é resultado de confronto entre números positivos e negativos correspondentes a receitas e despesas - causados por fatos que se deram ao longo de certo período - dizer que a lei colhe o lucro é necessariamente dizer que, indiretamente, colhe todos e cada um dos elementos que o compõem⁵⁶⁰.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal já tomou posição nesse sentido, na tentativa de amenizar os efeitos da Súmula nº 584, em face do princípio da irretroatividade da lei tributária. *Ex vi* do voto do Ministro Carlos Velloso, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 138.284-8-CE, por meio do qual foi julgado inconstitucional o artigo 8º, da Lei nº 7.689/88, que pretendia exigir a contribuição social sobre o lucro em relação a fatos anteriores ao início de sua vigência. De acordo com o Ministro Carlos Velloso:

o lucro, apurado no dia 31 de dezembro, é o resultado de diversos negócios jurídicos realizados durante o exercício, 1º de janeiro a 31 de dezembro. A incidência é sobre este lucro, que é o saldo positivo de entradas e saídas, de fatos ocorridos durante o exercício. O art. 8º, da Lei 7.689, de 15/12/88, estaria, pois, a incidir sobre fatos já ocorridos, dado que, não custa repetir, o lucro traduz, apenas o resultado desses fatos. Esse entendimento eu o sustentei, no que toca ao imposto de renda, com apoio dos meus pares, no antigo Tribunal Federal de Recursos, entendimento que compatibiliza, de uma certa forma, a Súmula 584 do Supremo Tribunal Federal com o princípio da anterioridade (v. VELLOSO, Carlos Mário da Silva, Irretroatividade da Lei Tributária - irretroatividade e anterioridade - Imposto de renda e empréstimo compulsório. Revista de Direito Tributário 45/81)⁵⁶¹.

Com a didática que lhe é característica, Luciano Amaro explica que o evento tributário relativo ao imposto sobre a renda “não se traduz, isoladamente, nos fatos 'a' ou 'b' (rendimentos), ou no fato 'c' (despesa). O fato gerador é a série 'a+b-c'”. Observa o professor de direito tributário da Universidade Mackenzie que, para respeitar a irretroatividade, a lei “há

⁵⁶⁰ O princípio da irretroatividade das leis em matéria tributária: o caso do imposto de renda, pp. 20-1 (grifos do original).

⁵⁶¹ BRASIL. Recurso Extraordinário nº 146.733/88. Relator: Ministro Moreira Alves. Disponível em: <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp/RExt146733.asp.htm>. Acesso em: 20 dez. 2007, 14:20:10.

de ser anterior à série 'a+b-c', vale dizer, a lei deve preceder *todo o conjunto de fatos isolados* que compõem o fato gerador do tributo"⁵⁶².

No mesmo sentido, defende Geraldo Ataliba que

o evento é, pois, relevante ou não (para fins de tributação por meio de imposto sobre a renda), de acordo com a lei vigente ao tempo que se iniciou o período de apuração. Não interfere nesse raciocínio o fato de o imposto torna-se devido somente no final do período definido em lei. Esse período, como vimos, é exigência constitucional (lógico-jurídica) para definição do próprio conceito de renda⁵⁶³.

Assim, estando a idéia de período de tempo inserida no próprio conceito de renda, não há como permitir que a norma mais gravosa, promulgada após o início do período-base, regule a constituição do fato jurídico tributário do imposto sobre a renda relativo a esse mesmo período.

Portanto, a norma que rege a constituição do fato jurídico tributário do IR (anual⁵⁶⁴) deve ser aquela que estiver em vigor no início do período-base⁵⁶⁵ de apuração da renda.

5.2 O DIREITO INTERTEMPORAL E OS IMPOSTOS DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO

Outra questão de direito intertemporal em matéria tributária que tem recebido especial atenção da doutrina e da jurisprudência é aquela que procura identificar a norma aplicável ao evento tributário relativo aos impostos de importação e exportação quando há sucessão das regras-matrizes desses impostos.

A dúvida sobre qual norma aplicar surge não por ausência de sobrenorma de direito intertemporal que prescreva solução adequada para os conflitos temporais entre as regras-

⁵⁶² Luciano da Silva Amaro. Direito tributário brasileiro, p. 117.

⁵⁶³ Provisão: créditos de liquidação duvidosa. Parecer, pg. 20 (grifos do original).

⁵⁶⁴ Fizemos referência ao imposto apurado anualmente apenas para facilitar a exposição. No entanto, como lembra Luís Cesar Souza de Queiroz, “seja qual for o período de apuração, a lei que dispuser sobre a instituição ou a majoração do imposto sobre a renda, se publicada em um exercício, somente poderá implicar a incidência da nova norma com relação ao fato (ou aos fatos, no caso de período de apuração inferior ao anual) que ocorra(m) no exercício subsequente” (Imposto sobre a renda – irretroatividade e anterioridade – os riscos da não-aplicação pelo STF, p. 390).

⁵⁶⁵ Com base nesse mesmo entendimento, Hugo de Brito Machado noticia-nos que propôs à Assembléia Nacional Constituinte que fosse inserido “no dispositivo que atribui competência à União para instituir e cobrar o imposto de renda, a expressão 'que se regerá por lei anterior ao respectivo período base’” (Curso de direito tributário, p. 84), exatamente para afastar a dúvida sobre a norma a aplicar ao evento relativo ao imposto sobre a renda.

matrizes desses impostos. Vimos, nesse sentido, que a disposição contida no artigo 144, do CTN, estabelece de forma bastante clara que a norma aplicável à constituição do fato jurídico e da relação jurídica tributária é aquela vigente à época da *consumação* do evento tributário.

Mas a dúvida surge justamente a partir dessa disposição da sobrenorma de direito intertemporal do artigo 144, do CTN. Quer dizer, a dúvida está exatamente em saber qual o momento da *consumação* do evento tributário relativo a esses impostos para que, então, se torne possível escolher a norma aplicável à constituição dos respectivos fatos e relações jurídicas.

Se tomarmos os impostos de importação e exportação para análise, veremos que o critério material do primeiro é "a importação de produtos estrangeiros" (art. 153, I, CF) e, do segundo, "a exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados" (art. 153, II, CF). O critério temporal desses impostos é, respectivamente, a *entrada* dos produtos estrangeiros no território nacional (art. 19, CTN) e a *saída* dos produtos nacionais ou nacionalizados do território nacional (art. 23, CTN).

E é nesse exato ponto que reside a dúvida sobre o momento da consumação do evento tributário relativo a esses impostos. Quando ocorre a entrada dos produtos estrangeiros no território nacional? No momento em tocam o solo brasileiro ou no momento em que são admitidos, pelo despacho alfandegário, a adentrar ao território nacional?

Da mesma forma, podemos nos perguntar: em que momento ocorre a saída dos produtos nacionais ou nacionalizados do território nacional? No momento em que são liberados para remessa ao país exportador ou no momento em que deixam, efetivamente, o território nacional?

As respostas a essas questões são de extrema importância para o direito intertemporal, pois, sobrevindo nova norma que majore a alíquota desses impostos no momento em que o produto importado ainda depender do despacho alfandegário para ingressar no território nacional, ou no momento em que o produto objeto da exportação, já tendo obtido o despacho alfandegário, ainda não tiver deixado o país, certamente surgirá a dúvida se essa majoração poderá alcançar a importação ou a exportação em análise, haja vista que tais impostos não se submetem ao princípio da anterioridade, por força do que dispõe o artigo 150, § 1º, da Constituição Federal.

E se essa majoração alcançar a importação ou a exportação em comento, será que o princípio da irretroatividade das leis estará sendo violado, uma vez que a nova lei certamente alcançará contratos de importação ou exportação já firmados? Como fica a questão da segurança jurídica nesses casos?

Para respondermos a esses questionamentos, analisaremos mais detidamente a estrutura jurídica do imposto de importação e do imposto de exportação, a fim de verificar qual o exato momento em que se pode considerar ocorrido o evento tributário relativo a esses impostos e, por conseguinte, qual a norma aplicada para a constituição dos respectivos fatos jurídicos e relações jurídicas tributárias. Iniciemos, então, pelo imposto de importação.

5.2.1 O imposto de importação e a irretroatividade das leis tributárias

O imposto de importação tem a sua materialidade definida no artigo 153, I, da Constituição Federal. Sabemos que a Constituição não institui tributos, mas estabelece o âmbito material em que o legislador ordinário poderá fazê-lo. Por essa razão, ao estabelecer a hipótese de incidência do tributo, o legislador ordinário não pode afastar-se da materialidade estabelecida no protótipo constitucional. Assim, o legislador não pode definir como critério temporal da regra-matriz de incidência momento anterior ao próprio sucesso que pretende tributar, pois isso desvirtuaria a materialidade do tributo constitucionalmente definida (v.g. imposto de transmissão *causa mortis* devido pela transmissão dos bens daquele que se encontra hospitalizado em estado grave). Daí porque Geraldo Ataliba sublinha que "há um limite constitucional intransponível à descrição do legislador, na fixação do aspecto temporal: não pode ser anterior à consumação (completo acontecimento) do fato. Isto violaria o princípio da irretroatividade da lei (art. 150, III, 'a')"⁵⁶⁶.

Nesse sentido, o Código Tributário Nacional, que também não institui tributos, mas apenas estabelece normas gerais em matéria de legislação tributária, preceitua, em seu artigo 19, que "o imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador *a entrada destes no território nacional*".

Por sua vez, o Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, enquanto "lei" ordinária competente para regular todos os critérios da regra-matriz do imposto de importação, determina, em seu artigo 1º, que "o imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador *sua entrada no território nacional*". Entretanto, o mesmo Decreto-lei estabelece, em seu artigo 23, que "quando se tratar de mercadoria despachada para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador na *data do registro, na repartição aduaneira, da declaração* a que se refere o artigo 44". O aludido artigo 44 estabelece que

⁵⁶⁶ Hipóteses de incidência tributária, p. 95.

toda mercadoria procedente do exterior por qualquer via, destinada a consumo ou a outro regime, sujeita ou não ao pagamento do imposto, deverá ser submetida a *despacho aduaneiro*, que será processado com base em *declaração apresentada à repartição aduaneira* no prazo e na forma prescritos em regulamento⁵⁶⁷.

A partir da interpretação desses dispositivos surgiram duas correntes doutrinárias e jurisprudenciais pretendendo fixar o critério temporal do imposto de importação. A primeira, seguida pelo Supremo Tribunal Federal, interpreta quase que literalmente o artigo 23, do Decreto-lei 37/66, definindo como critério temporal do imposto de importação (de mercadoria despachada para consumo) o desembaraço aduaneiro⁵⁶⁸. Ou seja, para essa corrente, não basta que o produto alcance o território nacional para que a importação esteja completa; para que a importação ocorra, há que se obter o desembaraço aduaneiro. Assim, somente com o requerimento do desembaraço aduaneiro é que o evento tributário relativo ao imposto de importação se consumaria. Quer isso dizer que, se a alíquota do imposto de importação for majorada no período em que o produto já se encontra em território nacional, mas ainda dependendo do desembaraço aduaneiro, a nova alíquota do imposto poderá ser aplicada a essa importação.

Alega-se que essa interpretação viola a segurança jurídica (= ofensa ao ato jurídico perfeito) do importador, pois esse estipula o preço da operação com base na alíquota do imposto vigente na data da celebração do contrato de importação. Argumenta-se, ainda, que atribuir ao importador a situação de incerteza quanto à majoração da alíquota do imposto após a celebração daquele contrato iria de encontro com a previsibilidade da ação estatal característica do governo republicano.

Não se convencendo de tais argumentos, o Supremo Tribunal Federal, por seu tribunal pleno, decidiu, à unanimidade, que devido à natureza extrafiscal do imposto de importação, a necessidade do governo em equilibrar as importações segundo as flutuações da economia interna deve sobrepor-se à segurança jurídica da relação privada que gerou o contrato de importação:

O relatório evidencia que a Fazenda tem por si o entendimento ortodoxo de que o art. 153, § 1º, da Constituição – ao liberar a alíquota de determinados impostos da limitação da anterioridade (art. 150, III, b) -, efetivamente sobrepôs ao valor da

⁵⁶⁷ Os grifos nos dispositivos citados são nossos.

⁵⁶⁸ Embora o artigo 23 do Decreto-lei nº 37/66 estabeleça como critério temporal do imposto de importação a data do registro da declaração de importação na repartição aduaneira, ao fazer remissão ao artigo 44, do mesmo Decreto-lei, tacitamente fixou como critério temporal desse imposto o despacho aduaneiro que autoriza o ingresso da mercadoria estrangeira no território nacional. Em outras palavras, a combinação dos artigos 23 e 44, do Decreto-lei nº 37/66, conduz ao entendimento de que o critério temporal do imposto de importação é o desembaraço aduaneiro.

segurança jurídica do contribuinte à necessidade de outorgar ao Governo a possibilidade de variar a carga tributária daqueles tributos, segundo a demanda das flutuações, não raro, imprevistas, da conjuntura econômica.

Por sua vez – e sem prejuízo de melhor reflexão sobre a tese subjacente à decisão liminar questionada -, ainda não logrei convencer-me de que a proteção do ato jurídico perfeito possa ir além de sua eficácia negocial específica e opor-se à incidência da nova lei tributária sobre fatos posteriores ao aperfeiçoamento do contrato e já ocorridos na sua vigência: é o que se pretende na espécie, ao sustentar que o ônus tributário sobre a importação não se calcula segundo a alíquota vigente ao tempo desta, mas sim pela do momento anterior da conclusão, no estrangeiro, da compra e venda do bem a importar⁵⁶⁹.

O voto acima transcrito trata da conhecida majoração da alíquota do imposto de importação sobre veículos automotores, perpetrada pelo Decreto nº 1.427, de 30/03/95. Na época, o governo federal pretendia desestimular as importações de automóveis, para estimular as vendas dos automóveis produzidos no País, protegendo, assim, as montadoras brasileiras. Quando a alíquota do imposto de importação foi majorada, muitos automóveis já se encontravam no porto brasileiro aguardando o desembarço aduaneiro. Como a importação dos referidos automóveis não tinha passado pelo crivo alfandegário, a Fazenda Nacional imputou a essa importação a alíquota majorada, alegando que o “fato gerador” do aludido imposto - que, segundo aquele órgão estatal, completa-se somente com o desembarço aduaneiro da mercadoria importada - ainda não havia ocorrido, sendo perfeitamente possível a aplicação da nova alíquota a esses casos. Os importadores, por sua vez, alegaram que os contratos de importação já haviam sido celebrados com base na alíquota menor, sendo que a imputação de uma alíquota majorada ofenderia o ato jurídico perfeito (art. 5º, XXXVI, CF), em flagrante retroatividade. Para defender esse posicionamento, os importadores invocaram precedente do próprio STF que, por seu plenário, consolidou:

Se a lei alcançar os efeitos futuros de contratos celebrados anteriormente a ela, será essa lei retroativa (retroatividade mínima) porque vai interferir na causa, que é um ato ou fato ocorrido no passado⁵⁷⁰.

No entanto, no julgamento do Agravo Regimental na Suspensão de Segurança nº 775-SP, o Supremo Tribunal Federal aprovou a prática fazendária de imputar a majoração da alíquota do imposto de importação mesmo aos automóveis que já se encontravam nos portos brasileiros, determinando, por fim, que “não há aplicação retroativa da norma que aumentou a

⁵⁶⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. Agravo Regimental na Suspensão de Segurança 775-SP, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, voto unânime, DJ 23-02-92, p. 3625. Disponível em: <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp/ARS775.asp.htm>. Acesso em: 20 jan. 2008, 14:25:32.

⁵⁷⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADIn 493-0-DF. Tribunal Pleno. Rel. Min. Moreira Alves, DJU-I, de 4-9-92, p. 14089. Disponível em: <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp/ADI493.asp.htm>. Acesso em: 20 jan. 2008, 13:40:40.

alíquota, se o fato gerador do tributo ocorreu com a importação do bem, após o início de sua vigência e não quando de sua aquisição no exterior”⁵⁷¹.

Uma outra corrente doutrinária, entretanto, defende a completa inconstitucionalidade do artigo 23, do Decreto-lei 37/66, argumentando que o referido artigo é incongruente com o artigo 1º, do mesmo Decreto-lei, e com o artigo 19, do Código Tributário Nacional, os quais definem a entrada do produto no território nacional como o momento da ocorrência do “fato gerador” (= evento tributário) do imposto de importação. Para essa corrente, o desembaraço aduaneiro é apenas o relato em linguagem do evento tributário, ou seja, é a forma pela qual o evento é documentado, constituindo-se o fato jurídico tributário.

Aduzem os defensores dessa linha doutrinária que o desembaraço aduaneiro é consequência de um conjunto de fatos (a aquisição do produto no exterior, o contrato de câmbio da moeda, a chegada do produto no território nacional etc.) que não podem ser desconsiderados. Quando o produto chega ao território nacional, o importador já está vinculado a um contrato de importação com o exportador e, muitas vezes, a um contrato de venda do produto importado a um consumidor brasileiro, sendo que a majoração da alíquota do imposto de importação, no interregno entre a celebração desses contratos e o desembaraço aduaneiro do produto importado, atingiria atos jurídicos perfeitos, incidindo em evidente retroatividade. Nesse sentido, são esclarecedoras as palavras de Hugo de Brito Machado:

Quando se tenha de resolver questão de direito intertemporal, a entrada da mercadoria no território nacional não pode ser vista como fato isolado. Ela decorre de um conjunto de outros fatos que não podem ser ignorados, para que se faça efetiva a irretroatividade das leis como manifestação do princípio da segurança jurídica.

Obtida a guia de importação, ou forma equivalente de autorização da importação, se necessária, ou efetuado o contrato de câmbio, e efetivada a aquisição do bem no exterior, o importador tem direito a que a importação se complete no regime jurídico então vigente. Se ocorre redução de alíquota do imposto de importação antes do desembaraço aduaneiro, é razoável admitir-se que o imposto seja pago pela alíquota menor. Se ocorre aumento, devem ser respeitadas as situações jurídicas já constituídas. O art. 150, III, alínea a, combinado com o art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal o determinam⁵⁷².

O professor Edvaldo Brito⁵⁷³, ao pronunciar-se sobre o tema, considera que a legislação aplicável quando do lançamento do imposto de importação é aquela vigente no

⁵⁷¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. Agravo Regimental na Suspensão de Segurança 775-SP, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, voto unânime, DJ 23-02-92, p. 3625. Disponível em: <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp/ARS775.asp.htm>. Acesso em: 20 jan. 2008, 14:25:32.

⁵⁷² Curso de direito tributário, p. 252.

⁵⁷³ Imposto sobre a importação: inconstitucionalidade da alteração de alíquotas. Cabimento de mandado de segurança preventivo, p. 324.

“início” da formação do “fato gerador” do aludido imposto (situação pendente) e não a legislação vigente no momento em que o referido fato gerador se completa. Isso porque, para o professor baiano, o “fato gerador” do imposto de importação é complexo (quanto à sua estrutura) e complexivo (quanto à sua formação), pois decorre de uma situação de fato que tem início com a anuência prévia da autoridade que objetiva a cobertura cambial e somente se conclui com a entrada do produto no território nacional, devendo esta situação, à luz do princípio da irretroatividade das leis, ser regulada pela lei vigente no início de sua ocorrência.

Não nos parece, contudo, que a questão possa ser resolvida dessa forma. Vimos que a fixação do critério temporal é uma opção do legislador, exigindo-se, apenas, que seja respeitado o critério material da regra-matriz de incidência tributária. Em sendo assim, não vemos motivos jurídicos que impeçam o legislador de fixar como critério temporal do imposto de importação o desembaraço aduaneiro da mercadoria estrangeira, posto que não se está desvirtuando, com essa determinação, a materialidade do imposto (= importação de produtos estrangeiros).

O que parece causar confusão, quando se fixa como critério temporal o momento do desembaraço aduaneiro é que o evento tributário ocorre no mesmo instante temporal em que fato jurídico tributário é constituído. Quer dizer, o evento tributário da importação só ocorre quando constituído em linguagem competente (declaração de importação registrada e processada pela autoridade fiscal); e relatando-se o evento em linguagem competente, constitui-se o fato jurídico tributário. Nesse caso, diferentemente do que ocorre com os demais impostos, data do fato jurídico e data no fato jurídico são cronologicamente concomitantes, mas logicamente sucessivas. Isso porque o evento é sempre anterior ao fato, haja vista que todo fato é relato de um acontecimento passado.

Quanto à alegação de que a importação começaria a se formar com a contratação da operação, reiteramos nossa rejeição à classificação dos eventos tributários em simples e complexos (quanto à sua estrutura) e instantâneos ou complexivos (quanto à sua formação). Acreditamos que todo evento tributário é simples e instantâneo, pois somente ocorre no momento em que satisfaz todos os critérios previstos na hipótese da regra-matriz de incidência tributária. Como nos ensina o professor Paulo de Barros Carvalho⁵⁷⁴, se o evento “for constituído, digamos, por 100 elementos e apenas 99 ocorrerem, nada existirá de relevante para o Direito. É como se nada houvera acontecido. Seria o mesmo que nenhum dos 99 jamais haver ocorrido”.

⁵⁷⁴ Teoria da norma tributária, p. 127.

Também não acreditamos que a fixação do critério temporal do imposto de importação como sendo o desembaraço aduaneiro ofende ao princípio da irretroatividade das leis ou da segurança jurídica. Não desrespeita a irretroatividade porque, se o desembaraço aduaneiro ocorrer depois da majoração da alíquota do imposto, a nova norma estará incidindo sobre acontecimento ocorrido após sua entrada em vigor, não havendo como imputar-lhe o vício da retroatividade. De igual modo, não afronta o sobreprincípio da segurança jurídica porque a própria Constituição Federal excepciona a majoração da alíquota desse imposto da abrangência dos princípios da anterioridade e da noventena (art. 150, § 1º, CF). Dessa forma, ao celebrar contrato com exportador estrangeiro, o importador nacional sabe de antemão que, por razões de política fiscal, o legislador pode aumentar a alíquota do imposto de importação no curso dessa operação privada. Destarte, não há como negar que a existência da exceção constitucional expressa ao princípio da anterioridade e noventena outorga previsibilidade e segurança ao importador. A aplicação da alíquota majorada sobre a operação de importação já contratada pode ser um efeito não desejado pelo importador, mas não se pode dizer que é algo que lhe seja totalmente inesperado, uma vez que a Constituição Federal é clara quanto a essa possibilidade.

Assim, o evento tributário relativo ao imposto incidente sobre a importação de mercadorias estrangeiras somente ocorrerá no momento em que for proferido o despacho aduaneiro, com base na declaração apresentada pelo importador, conforme estabelece o artigo 23, combinado com o artigo 44, ambos do Decreto-lei nº 37/66. Em sendo assim, é possível aplicar a norma majoradora da alíquota do imposto de importação que adquirir vigência antes da ocorrência desse fato.

5.2.2 O imposto de exportação e a irretroatividade das leis tributárias

Quanto ao imposto de exportação, seguindo a mesma linha de raciocínio construída para o imposto de importação - defendida pela Fazenda Nacional e ratificada pelo Supremo Tribunal Federal -, o mais lógico seria afirmar que o evento tributário relativo ao referido imposto ocorre no momento do registro da operação na repartição aduaneira. No entanto, curiosamente, a Fazenda Nacional defende que o critério temporal do imposto de exportação é a efetiva saída do produto do território nacional.

Esse entendimento também gera conseqüências importantes para o direito intertemporal em matéria tributária. Isso porque, se considerarmos que o evento tributário do imposto de exportação ocorre com a efetiva saída do produto do território nacional, estaremos admitindo que, em havendo majoração da alíquota do imposto no lapso temporal entre o registro da operação de exportação e a efetiva saída do produto do território nacional, tal majoração poderá alcançar os produtos que estão nos portos brasileiros (aeroportos ou fronteiras) prontos para serem remetidos ao exterior.

Sem receio de séria contradita, podemos afirmar que toda controvérsia acerca do critério temporal da regra-matriz do imposto de exportação tem origem na inadequação do Decreto-lei nº 1.578/77 aos atuais sistemas de registros alfandegários.

Com efeito, o artigo 1º, do Decreto-lei nº 1.578, de 11 de outubro de 1977, preceitua que:

Art. 1º O imposto sobre a Exportação, para o estrangeiro, de produto nacional ou nacionalizado tem como fato gerador a saída deste do território nacional.

§ 1º Considera-se ocorrido o fato gerador no momento da expedição da guia de exportação ou documento equivalente.

É importante considerar que a expedição da guia de exportação referida no § 1º, do artigo 1º, do Decreto-lei nº 1.578/77, consistia no documento pelo qual o governo brasileiro autorizava a exportação de produtos. Obtida a guia de exportação, o exportador brasileiro estava autorizado a efetuar a venda do produto ao consumidor estrangeiro.

Todavia, em 1992 foi criado o Siscomex (Sistema Integrado de Comércio Exterior) que, conforme o art. 2º, do Decreto nº 660/92, “é o instrumento administrativo que integra as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, mediante fluxo único, computadorizado, de informações”.

Na verdade, o Siscomex nada mais é do que um sistema informatizado, por meio do qual os próprios interessados informam os dados da exportação que pretendem realizar. Dessa forma, vários documentos - dentre os quais a própria guia de exportação - deixaram de existir, uma vez que as informações passaram a ser processadas eletronicamente pelos interessados. Atualmente, os exportadores informam a venda do produto a ser exportado pelo Siscomex e posteriormente, no momento em que se vai efetuar a saída do produto do território nacional, é procedido o registro de exportação pela alfândega.

Para tentar conciliar o disposto no Decreto-lei nº 1.578/77 com a evolução das práticas de controle alfandegário, o art. 6º, do Decreto nº 660, de 25 de setembro de 1992, estabeleceu:

Art. 6º As informações relativas às operações de comércio exterior, necessárias ao exercício das atividades referidas no art. 2º, serão processadas exclusivamente por intermédio do Siscomex, a partir da data de sua implantação.

§1º Para todos os fins e efeitos legais, os registros informatizados das operações de exportação ou de importação no Siscomex, equivalem à Guia de Exportação, à Declaração de Exportação, ao Documento Especial de Exportação, à Guia de Importação e à Declaração de Importação.

A partir deste descompasso entre os ditames do Decreto-lei nº 1.578/77 e o procedimento de controle de exportação adotado atualmente, uma corrente doutrinária e jurisprudencial passou a defender que o *registro de exportação* realizado na última etapa do procedimento de exportação - quando o produto está prestes a deixar o território nacional - equivale à antiga *guia de exportação*, mencionada no § 1º, do art. 1º, do aludido Decreto-lei. O registro no Siscomex, para essa corrente, representa mera *informação da venda* efetuada a pessoa localizada no exterior, não possuindo relevância na determinação do critério temporal da regra-matriz do imposto de exportação. Dessa forma, pretenderam estabelecer uma diferenciação entre o *registro da venda*, efetuado por meio do Siscomex, no qual o exportador apenas informa ao Estado, para fins de controle interno, os produtos a serem exportados, e o *registro de exportação*, realizado no momento em que o produto está na iminência de deixar o território nacional. Esse último registro, segundo os seguidores dessa linha de entendimento, é que representa o evento tributário relativo ao imposto de exportação.

Essa interpretação foi adotada pelo Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 223.796/PE, tendo como relatora a Ministra Ellen Gracie, que assim se manifestou:

Não é, todavia, qualquer registro no SISCOMEX que corresponde à expedição do documento equivalente à guia de exportação previsto no § 1º, *in fine*, do art. 1º do DL 1.578/77, como determinante da ocorrência do fato gerador do tributo.

Os Registros de Venda invocados pela exportadora não têm essa estatura. Somente o Registro de Exportação corresponde e se equipara à Guia de Exportação. Logo, havendo as Resoluções nºs 2.112/94 e 2.136/94 sido editadas após os registros de venda, mas antes dos registros de exportação, submetem-se as operações respectivas às alíquotas nelas fixadas, posto que tal fixação se deu antes da ocorrência do fato gerador⁵⁷⁵.

Na mesma ocasião, o Ministro Sepúlveda Pertence, acompanhando o voto da Ministra Ellen Gracie, aduziu:

⁵⁷⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 223.796-0/PE. Rel. Min. Ellen Gracie. DJ 14-12-01, p. 85. Disponível em: <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp/RExt223796.asp.htm>. Acesso em: 20 jan. 2008, 13:30:30.

O caso, 'mutatis mutandis', assimila-se ao do imposto de importação, a respeito do qual, no AgRSS 775 (05.10.95, Pertence) e no RE 216541 (07.04.98, Pertence), entre outros, consideramos válida a aplicação da alíquota posterior ao ato jurídico da compra do produto no exterior, mas anterior à declaração de importação.

Na espécie, segundo as regras do Siscomex, o que equivale à guia de exportação e, via de consequência, ao fato da exportação, ao fato da saída do território nacional, é o registro de exportação; não o anterior registro de venda⁵⁷⁶.

Dessa forma, ficou estabelecido, nesse julgamento, que o critério temporal do imposto de exportação é o registro da exportação, e não o antecedente registro de venda do bem exportado.

Todavia, uma outra corrente doutrinária defende que o registro de venda no Siscomex equivale à antiga Guia de Exportação mencionada pelo §1º, do art. 1º, do Decreto-lei nº 1.578/77, ocorrendo, nesse momento, o evento tributário relativo ao imposto de exportação. Nesse sentido, Hugo de Brito Machado elucida que

a antiga Guia de Exportação era o documento com o qual o governo autorizava a exportação dos produtos. A partir de sua obtenção é que o exportador podia fazer, legalmente, a venda do produto no exterior, com certeza de que sua exportação estava autorizada. E o controle governamental das exportações era feito pela expedição daquelas guias. O registro de venda, portanto, na forma do atual procedimento informatizado, corresponde à expedição da antiga Guia de Exportação, porque é com base nele que é feito o controle governamental. Se o governo não quer mais que ocorram exportações, cuidará, com base naqueles registros, de adotar providências para desestimular, ou mesmo impedir, novas vendas de produtos no exterior⁵⁷⁷.

Vale lembrar que o Ministro Ilmar Galvão, do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 227.106-8/PE, adotou essa linha de raciocínio, aduzindo que o registro da venda no Siscomex configura o evento tributário do imposto de exportação, sendo que a majoração da alíquota do imposto não pode atingir as exportações já registradas, sob pena de se violar o princípio da irretroatividade das leis:

Dessa forma, considero válida a especificação contida no § 1º do DL 1578/77, retro transcrito, onde a expedição da guia de exportação ou documento equivalente (no caso, Registro de Venda, conforme o art. 6º, § 1º, do Dec. 660/92), representa o momento da saída da mercadoria para efeito de se caracterizar a exteriorização da exportação no mundo jurídico, protegendo-se, desse modo, o negócio jurídico perfeito.

⁵⁷⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 223.796-0/PE. Rel. Min. Ellen Gracie. DJ 14-12-01, p. 85. Disponível em: <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp/Rext223796.asp.htm>. Acesso em: 20 jan. 2008, 13:30:30.

⁵⁷⁷ Comentários ao código tributário nacional. vl. 1, p. 330-1.

No caso em tela, as operações de exportação do açúcar foram comunicadas ao SISCOMEX e tiveram seus registros informatizados antes da edição das mencionadas Resoluções. A incidência de alíquota majorada no IE sobre tais operações importaria em ofensa ao princípio da irretroatividade, nos termos do artigo 150, III, da CF/88⁵⁷⁸.

De fato, se seguirmos o mesmo raciocínio construído em relação ao imposto de importação, seremos obrigados a admitir que o evento tributário do imposto de exportação ocorre no mesmo instante (cronológico, não lógico) em que o fato jurídico desse imposto é constituído. Expliquemo-nos melhor: nesse imposto, o evento tributário é apenas logicamente anterior ao fato jurídico tributário, uma vez que todo fato é relato de um acontecimento passado. Mas cronologicamente não há diferença entre a ocorrência do evento e a constituição do fato jurídico tributário, haja vista que o legislador escolheu como critério temporal da regra-matriz de incidência tributária o relato da operação de exportação em linguagem competente. Dessa forma, o evento tributário ocorre no exato instante da expedição da guia de exportação ou de documento equivalente (Decreto-lei nº 1.578/77, art. 1º, § 1º), e com a expedição dessa guia, a operação de exportação realizada é relatada na linguagem prescrita pelo direito, constituindo-se, assim, o fato jurídico tributário.

Portanto, se o critério temporal do imposto de exportação, assim como o do imposto de importação⁵⁷⁹, é o relato da operação em linguagem competente, não há como negar que os enunciados protocolares e denotativos relativos à exportação aparecem já com o registro no Siscomex (“registro da venda”), sendo prescindível, para a produção da norma individual e concreta veiculada pelo lançamento tributário, o registro realizado no momento da efetiva saída do produto do território nacional (“registro da exportação”).

Dessa forma, se o evento tributário ocorre com o registro da operação de exportação no Siscomex, há violação ao princípio da irretroatividade das leis tributárias se a norma posterior mais gravosa incidir sobre operações de exportação já registradas nesse sistema informatizado.

⁵⁷⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 227.106-8/PE. Rel. Min. Ilmar Galvão. DJ 28-04-00, p. 97. Disponível em: <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp/Rext227106.asp.htm>. Acesso em: 20 jan. 2008, 13:50:40.

⁵⁷⁹ Ressalta-se, entretanto, que, no caso do imposto de importação, a legislação estabelece o despacho aduaneiro como requisito para a produção do fato jurídico tributário (art. 23 combinado com o art. 44, ambos do Decreto-lei nº 37/66). Vale dizer, exige a declaração de importação apresentada pelo contribuinte *somada* ao despacho aduaneiro admitindo o ingresso da mercadoria estrangeira ao território nacional. Já no imposto de exportação, o fato jurídico tributário se constitui com a própria declaração do exportador no Siscomex (art. 1º, do Decreto-lei nº 1.578/77 combinado com o art. 6º, do Decreto nº 660/92), ou melhor, com o mero registro da venda. Não se exige, no caso, o despacho aduaneiro como requisito para a constituição da linguagem jurídica competente.

SÍNTESE

A presente síntese tem por objetivo reunir as proposições mais relevantes deste trabalho. No entanto, por se tratar de um resumo, não evidencia o caminho (muitas vezes longo) que percorremos para construí-las.

Ressalvamos, portanto, que o exato entendimento das assertivas aqui formuladas exige a leitura do capítulo correspondente do presente trabalho, conforme indicado abaixo.

Capítulo 1 – O conflito de normas jurídicas no tempo

1. Direito positivo é sinônimo de direito mutável. Direito anacrônico, que não acompanha a evolução da sociedade e de seus integrantes, torna-se insuficiente, inadequado, incapaz de regular condutas intersubjetivas. Mas, ao mesmo tempo em que o direito é mutável, é também instrumento de estabilização das expectativas normativas.

2. Para resolver os problemas decorrentes do choque entre segurança/evolução, passado/futuro, entre a necessidade da instituição de regras que acompanhem a evolução social e o respeito aos fatos e relações surgidos na vigência da legislação antiga, é que o próprio sistema do direito positivo estabelece as chamadas sobrenormas de direito intertemporal, cuja principal função é oferecer os critérios que permitam ao intérprete escolher uma dentre as normas em conflito temporal. As normas dirimentes de conflitos normativos são chamadas de *sobrenormas* porque dispõem sobre a aplicação de outras normas.

3. Quando ocorre conflito de normas jurídicas sucessivas no tempo, vale dizer, quando duas normas gerais e abstratas sucessivas no tempo pleiteiam a primazia da incidência sobre um acontecimento verificado no mundo real-social, o aplicador do direito depara-se com duas mensagens conflitantes que causam uma espécie de ruído na comunicação deôntica, de modo a não permitir que o receptor dos comandos legislados compreenda o sentido em que deve direcionar seu comportamento. Quer dizer, o contexto no qual as mensagens são recebidas pelo receptor impede o sucesso da comunicação deôntica, impossibilitando, dessa forma, que

o processo de positivação do direito tenha curso. Para organizar o processo comunicativo, permitindo, dessa maneira, que a positivação do direito siga seu curso com a produção da norma individual e concreta, é que o sistema jurídico dispõe de mensagens de *sobrenível* capazes de reorganizar a comunicação ruidosa. Vistas pelo ângulo do processo comunicativo, as sobrenormas de direito intertemporal são mensagens organizadoras da comunicação jurídica que tenha se tornado entrópica pela existência, no interior do sistema do direito positivo, de normas jurídicas sucessivas e conflitantes.

4. Normas jurídicas são juízos formados pelo intérprete a partir da leitura dos textos de direito positivo e organizados na estrutura dual que caracteriza a manifestação do deôntico com sentido completo: um antecedente ligado a um conseqüente por um conectivo de dever-ser.

5. A sobrenorma de direito intertemporal não indica qual das normas em conflito deve ser aplicada ao caso concreto, se especificamente a norma N' ou N''. Ela apenas prescreve os critérios que permitem ao aplicador escolher a norma que deverá incidir sobre a situação efetiva (fato social ou semiótico) do mundo social. Diferentemente das normas jurídicas que regulam imediatamente a conduta intersubjetiva, as sobrenormas de direito intertemporal são normas de estrutura que disciplinam o modo de aplicação de outras normas jurídicas, regulando imediatamente a atividade de produção de outras normas e incidindo apenas mediamente sobre a situação fática regulada pela norma geral e abstrata escolhida de acordo com seus critérios. O dado ou suporte fático das normas em conflito temporal é o acontecimento do mundo fenomênico que se amolda às suas hipóteses. Já o suporte fático da norma de sobredireito intertemporal é a colisão entre normas sucessivas no tempo.

6. Além de fornecer critérios que permitem a escolha de qual norma jurídica em conflito temporal deve ser aplicada ao caso concreto, as sobrenormas de direito intertemporal também oferecem os critérios que permitem controlar a revogação das demais normas jurídicas.

7. O direito intertemporal regula a *incidência* de normas jurídicas conflitantes em um caso concreto, nada dispondo sobre a vigência ou a validade das normas. Assim, enquanto não houver conflito entre pelo menos duas normas sucessivas, não há suporte para a incidência das sobrenormas de direito intertemporal. Havendo conflito entre normas sucessivas no tempo, a sobrenorma de direito intertemporal, fitando as normas conflitantes como que “de

cima”, enxergando o todo sistêmico, fornece os critérios para a escolha e aplicação de uma delas ao caso concreto.

8. A exata compreensão do sentido e alcance das sobrenormas de direito intertemporal não pode prescindir das noções de ato jurídico perfeito, direito adquirido, revogação, irretroatividade, fato jurídico, relação jurídica e outros tantos conceitos comuns ao universo do direito.

9. A expressão “intertemporal” parece ser a mais apropriada para transmitir a idéia de algo entre dois tempos (*inter-temporal*): passado e futuro. Acompanhada da palavra “direito”, sugere exatamente o conflito entre passado e futuro no interior do sistema jurídico.

Capítulo 2 – Teoria Geral do Direito Intertemporal

10. A Teoria Geral do Direito corresponde a um estudo formal das categorias jurídicas, abstraindo o conteúdo normativo dos preceitos jurídicos pertencentes a dado ordenamento jurídico. Por sua vez, à Ciência do Direito em sentido estrito (ou Dogmática Jurídica) compete o estudo da multiforme variedade de conteúdos das normas jurídicas de um ou mesmo de vários ordenamentos jurídicos, em determinado intervalo de tempo.

11. Se reduzido o direito à sua expressão mais simples, será possível verificar que é sempre por meio da norma jurídica que esse objeto cultural qualifica fatos em lícitos e ilícitos e a estes liga condutas que classifica como obrigatórias, permitidas e proibidas, sempre com o objetivo de canalizar o fluxo da interação social no sentido da implantação de certos valores que a sociedade considera relevantes. Conquanto a forma de manifestação seja sempre a mesma (homogeneidade sintática), as normas jurídicas veiculam conteúdos semânticos os mais diversos (heterogeneidade semântica).

12. A norma jurídica apresenta uma estrutura sintática bem definida (hipotético-condicional), saturada com os conteúdos significativos atribuídos pelo intérprete a partir da leitura dos textos de direito positivo.

13. Costuma-se designar por “norma jurídica em sentido amplo” os enunciados prescritivos insurlamente considerados, os quais se unem a outros enunciados prescritivos para formar normas jurídicas em sentido estrito. No sentido estrito, normas jurídicas são unidades de manifestação do deôntico com sentido completo, ajustadas na estrutura hipotético-condicional.

14. O antecedente normativo, também chamado de hipótese, pressuposto ou prótase, descreve um acontecimento de possível ocorrência no mundo fenomênico. O conseqüente, também denominado de tese ou prescritor, por sua vez, prescreve uma conduta que *deverá ser* observada caso o evento previsto na hipótese ganhe concretude no mundo físico-social.

15. Norma primária e secundária formam, simplificadamente, a composição dúplice da norma jurídica completa ou total.

16. O tempo integra, invariavelmente, a estrutura das normas jurídicas, seja colaborando no delineamento do antecedente, seja compondo a conduta disposta no conseqüente. Conflitos de normas jurídicas no tempo surgirão quando ocorrer a intersecção do tempo previsto no antecedente ou no conseqüente de duas ou mais normas sucessivas no tempo. No momento em que o intérprete ou aplicador das normas em conflito compõe essa intersecção, também constitui o suporte fático para a incidência das sobrenormas de direito intertemporal.

17. A combinação dos critérios da abstração/concretude, generalidade/individualidade permite que as normas jurídicas sejam classificadas em gerais e abstratas, gerais e concretas, individuais e abstratas e individuais e concretas.

18. As sobrenormas de direito intertemporal podem ser qualificadas como normas de estrutura porque regulam a conduta do agente competente do sistema de produzir outras normas, gerais e abstratas (no caso de conflito entre normas de produção normativa) ou individuais e concretas (no caso da aplicação da norma geral e abstrata ao acontecimento do mundo fenomênico).

19. A linguagem do direito positivo se apresenta, para efeito de análise, em quatro planos, que são: (i) plano das formulações literais (S1); (ii) plano dos conteúdos de significação dos enunciados prescritivos (S2); (iii) plano das normas jurídicas (S3); e, (iv) plano da forma

superior do sistema normativo (S4). Ao ingressar no plano S4, o operador do direito encontrará as sobrenormas de direito intertemporal, parte da gramática jurídica que estabelece como os conflitos de normas jurídicas sucessivas no tempo devem ser resolvidos.

20. A incidência ocorre *sempre* mediante um ato de vontade. Somente quando o agente habilitado pelo sistema constituir em linguagem competente a subsunção de determinado acontecimento do mundo fenomênico à hipótese da norma eleita segundo os critérios da sobrenorma de direito intertemporal é que se poderá dizer que a sobrenorma de direito intertemporal incidu. A incidência das sobrenormas de direito intertemporal fica devidamente registrada nos veículos introdutores das normas individuais e concretas, tendo em vista seu papel decisivo na escolha do fundamento de validade dessas normas.

21. Há *ultratividade* quando a norma revogada continua irradiando efeitos sobre os eventos ocorridos sob seu intervalo de subsunção, mesmo após o início da vigência da nova norma. Há *retroatividade* quando a norma se volta para disciplinar situações ocorridas antes mesmo de sua entrada em vigor. Há *efeito imediato* ou *irretroatividade* quando a norma incide sobre acontecimentos consumados após sua entrada em vigor.

22. A retroatividade das normas nem sempre é vedada pelo sistema do direito positivo. A possibilidade ou não da retroatividade de determinada norma jurídica, quando em conflito com norma anterior, dependerá do que dispuserem as sobrenormas de direito intertemporal existentes no sistema.

23. A ocorrência de conflitos de normas jurídicas no tempo está condicionada à coexistência dos seguintes critérios: a) sucessividade de normas; b) identidade da matéria regulada; c) divergência quanto ao conteúdo da conduta prescrita; e d) existência de validade, vigência e eficácia das normas em conflito.

24. O tempo é construção da língua. A linguagem do direito positivo cria sua própria realidade e, por conseguinte, seu próprio tempo.

25. Porque os fatos sociais percorrem o passado, o presente e o futuro (da linguagem social), o direito, pretendendo incidir sobre essa realidade, também constitui seu presente, seu passado e seu futuro.

26. O tempo no direito pode ser estudado por dois ângulos diferentes: estático e dinâmico. Na estática temporal, o tempo é como que fotografado no interior do sistema jurídico, permitindo ao intérprete isolar o tempo *da* norma e o tempo *na* norma, sem se preocupar com os efeitos do tempo na renovação do sistema. Na dinâmica temporal, o tempo está em movimento no interior do sistema jurídico, modificando-lhe o repertório e, com isso, gerando conflitos entre suas unidades.

27. Há dois *tempos jurídicos* de suma relevância para o direito: o “*momento da enunciação*” (tempo em que se fala) e o “*momento do acontecimento*” (tempo do que se fala). Aquele fixa a validade, a vigência e a eficácia das normas (tempo *da* norma); este, fixa o tempo do acontecimento, do fato jurídico e da relação jurídica (tempo *na* norma).

28. Somente temos acesso ao momento da enunciação e ao momento do acontecimento regulado por meio dos elementos lingüísticos oferecidos pelo próprio direito positivo. Esses elementos dividem-se em dêíticos e anafóricos. Os primeiros interpretam-se com referência à situação de enunciação (obtida pela via da enunciação-enunciada), enquanto que os segundos são elementos do enunciado-enunciado.

29. Fonte do direito é a atividade de produção, pelo agente competente, de enunciados prescritivos, a partir dos quais se torna possível construir normas jurídicas.

30. A atividade de produção do direito nunca é sensorialmente alcançada pelo intérprete. Esvai-se no tempo, deixando apenas marcas, vestígios de sua realização. Uma dessas marcas é o dêítico de tempo, dado importantíssimo para o reconhecimento do início da validade, vigência e eficácia das normas.

31. Os enunciados prescritivos dividem-se em *enunciação-enunciada* e *enunciado-enunciado*. Os primeiros suportam as referências de lugar, tempo, pessoa e procedimento da enunciação, enquanto que os últimos formam o próprio conteúdo do texto prescritivo, com abstração do processo de enunciação.

32. Debreagem e embreagem são valiosos instrumentos científicos que colaboram na identificação do tempo da enunciação-enunciada e do tempo do enunciado-enunciado, dados de extrema relevância para o direito intertemporal.

33. O momento da enunciação (acessível via enunciação-enunciada) é o tempo zero que marca a anterioridade e a posterioridade no interior do sistema jurídico. Será retroativa a norma geral e abstrata (construída a partir dos enunciados-enunciados) quando o tempo dos acontecimentos previstos em seu antecedente for anterior ao tempo do antecedente de seu veículo introdutor (construído a partir da enunciação-enunciada). Será irretroativa, por seu turno, quando o tempo dos acontecimentos que prevê em seu antecedente for posterior ao tempo do antecedente da norma introdutora.

34. Validade é a relação de pertinência de uma proposição normativa a determinado sistema de direito positivo. Há equivalência entre existência e validade das normas, de tal modo que afirmar a existência de uma norma em determinado sistema jurídico implica reconhecer sua validade nesse sistema.

35. A norma será válida (existirá) no sistema do direito positivo se atender aos seguintes critérios: (i) produção por órgão credenciado; e (ii) obediência ao procedimento determinado para a produção normativa.

36. A norma é válida até prova em contrário e até que outra norma, em cálculo com a primeira, corte sua validade. Isso significa que a retirada da norma do sistema do direito positivo exige um cálculo entre a relação de pertinência (instaurada presumidamente pelo próprio sistema) e a relação de não-pertinência da norma a esse sistema (constituída pelo órgão competente). São as normas jurídicas que, em cálculo, desconstituem a validade de outras normas jurídicas. Essa maneira de se modificar recorrendo aos seus próprios elementos e operações caracteriza a reprodução do direito.

37. A inconstitucionalidade de uma norma jurídica não é um *dado*, mas um *construído* no âmbito do processo de positivação do direito, que passa por etapas sucessivas de individualização.

38. Os fatos jurídicos (“fj1”) e as relações jurídicas (“rj1”) constituídos com base na norma “n1” não são automaticamente desconstituídos com o advento da norma “n2”, que julga “n1” inconstitucional. É necessário que outros fatos jurídicos (“fj2”) e outras relações jurídicas (“rjt2”), em cálculo com os primeiros, promovam essa desconstituição, retroativa ou prospectivamente.

39. A validade de todo e qualquer ato de fala deôntico rege-se pela norma vigente à época em que este é proferido (*tempus regit actum*).

40. No controle concentrado de constitucionalidade, a perda da validade da norma julgada inconstitucional é oponível a todos os integrantes da comunidade jurídica (*efeito erga omnes*) e, em regra, fundamenta a desconstituição (= produção de norma individual e concreta) retroativa dos efeitos dessa norma. A “declaração” de inconstitucionalidade no controle difuso apenas retira a validade da norma julgada inconstitucional para as partes envolvidas no processo no qual a decisão é proferida. Em regra, fundamenta a desconstituição retroativa dos efeitos produzidos com base na norma “declarada” inconstitucional. Na revogação, contudo, a norma “revogada” apenas deixa de ser aplicada aos acontecimentos verificados após a revogação, por determinação das sobrenormas de direito intertemporal.

41. O espaço e o tempo em que o comando prescrito na mensagem jurídica *deve ser* obrigatoriamente observado marcam a *vigência* das normas jurídicas. Dessa forma, a vigência exprime a *exigibilidade*, no espaço e no tempo, do comportamento prescrito pela norma jurídica válida.

42. O conseqüente da norma introdutora é o lugar apropriado para abrigar a indicação do início da vigência das normas jurídicas. Nada impede, porém, que a vigência da norma jurídica venha assinalada nos próprios enunciados-enunciados introduzidos.

43. O início da vigência da norma jurídica é sempre para o futuro (momento posterior à data da enunciação, obtida via enunciação-enunciada), mas o comando normativo (enunciado-enunciado) pode recair sobre acontecimentos passados ou futuros.

44. Se a norma jurídica eleger como suporte fático acontecimento consumado em momento posterior à data de sua enunciação, diz-se que tal norma é irretroativa ou tem efeito imediato. No entanto, se a norma colher como suporte fático evento ocorrido em momento anterior à data de sua enunciação, sói dizer-se que a norma jurídica é retroativa.

45. No sistema jurídico brasileiro, com exceção dos tributos mencionados no artigo 150, § 1º, da Constituição Federal, e das contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social (artigo 195, § 6º, CF), a vigência das normas que instituem ou majoram tributos tem início: (i)

após o decurso do prazo fixado pelo veículo introdutor; (ii) desde que esse prazo seja posterior ao exercício financeiro no qual ocorreu a publicação do documento normativo que suporta a textualidade dessas normas (art. 150, III, “b”, CF); e (iii) ainda, desde que transcorridos noventa dias da data da publicação desse documento normativo (art. 150, III, “c”, CF).

46. A norma revogada perde sua aplicabilidade em relação aos eventos ocorridos após sua revogação. A perda da vigência, assim como da validade, não se dá de forma infalível, com a mera publicação da norma “revogadora”. As normas anteriores (em sentido lato) não abrem mão da incidência sobre o caso concreto com a mera publicação das normas posteriores, ainda que essas expressamente tencionem a revogação das primeiras. Com efeito, a revogação depende da aplicação da sobrenorma de direito intertemporal ao caso concreto; depende, destarte, de ato humano interpretando e movimentando as estruturas do direito.

47. O caráter automático da eficácia jurídica só demonstra que o direito constitui seu próprio *tempo*, pois não há cronologia entre a constituição do fato jurídico e a instauração da relação jurídica correspondente.

48. A norma jurídica permanecerá tecnicamente ineficaz pelo *tempo* em que inexistirem regras que possibilitem sua incidência ou, pelo contrário, pelo *tempo* em que perdurar a existência de norma inibidora de sua aplicação.

49. *Válida* é a norma jurídica construída a partir de enunciados prescritivos existentes no sistema do direito positivo (S1); *vigente* é a norma que, tendo sido atendido o tempo disposto no conseqüente de seu veículo introdutor (ou, excepcionalmente, no enunciado-enunciado com que é construída) (S2), assim como o tempo fixado pelo sistema para o início de sua vigência (S4), deva ser obrigatoriamente observada; e *eficaz* é a norma que não tem sua incidência obstada pela existência ou inexistência de outra norma (S4).

50. A regra-matriz de incidência tributária, norma-padrão de incidência tributária ou norma tributária em sentido estrito pode ser definida como a norma jurídica que define a incidência do tributo. Na hipótese da regra-matriz de incidência, há a descrição de um acontecimento (lícito) de possível ocorrência e, em seu conseqüente, a prescrição da conduta de entregar

determinada quantia em dinheiro a título de tributo ao Estado caso aquele acontecimento ganhe concretude.

51. O arquétipo da regra-matriz de incidência tributária é composto por cinco critérios, quais sejam: (i) critérios da hipótese: critério material, critério espacial e critério temporal; (ii) critérios do conseqüente: critério pessoal e critério quantitativo.

52. O critério temporal da hipótese *constitui* o exato momento em que se deve considerar ocorrido o sucesso descrito no núcleo da hipótese normativa. Esse critério é de suma relevância para o direito intertemporal.

53. Todo evento tributário é, necessariamente, instantâneo. Quer dizer, só haverá evento tributário no exato *instante* em que todos critérios do antecedente da norma-padrão de incidência tributária forem completamente atendidos. Por esse motivo, não aceitamos a classificação dos eventos tributários em instantâneos, continuados ou complexivos.

54. No conseqüente normativo estão instaladas as notas indicativas dos sujeitos integrantes da relação jurídica (critério pessoal), assim como as referências que permitirão definir, em um caso concreto, a quantia devida a título de tributo (critério quantitativo). Além dos critérios pessoal e quantitativo, a relação jurídica tributária também deve observar o tempo prescrito no conseqüente da norma-padrão de incidência para a realização do comportamento objeto dessa relação. Dessa maneira, é necessário que a norma geral e abstrata demarque o período de tempo em que a conduta prescrita em seu conseqüente deverá ser efetivada ou que, pelo menos, seja possível extrair esse período do contexto normativo.

55. O atendimento à cláusula da não-retroatividade exige que a relação jurídica constituída com base em uma norma seja regida por essa norma até sua completa extinção, observando-se as hipóteses e as condições previstas no sistema do direito positivo ao qual essa norma pertence.

56. As normas gerais e abstratas não são capazes de, sozinhas, regular as condutas humanas em suas relações sociais. Para que a regulação da conduta tenha condições de se tornar efetiva, faz-se necessária a expedição de uma norma individual e concreta que especifique não só a conduta esperada pela ordem jurídica, mas também a pessoa de direito de quem se espera

a realização dessa conduta, assim como o *tempo* e o local em que tal conduta deve ser implementada.

57. O antecedente da norma individual e concreta é composto por um enunciado lingüístico que se reporta ao passado, recolhe o evento tributário ocorrido no mundo real e, ao relatá-lo, constitui-se como fato jurídico.

58. *Evento* é a ocorrência do mundo fenomênico desprovida de qualquer relato lingüístico. *Fato*, por sua vez, é enunciado lingüístico acerca de uma ocorrência passada, devidamente delimitada no tempo e no espaço. Havendo similitude entre determinado acontecimento da realidade social e a hipótese da regra-matriz de incidência tributária, tem-se o evento tributário. Relatado esse evento na linguagem competente do direito, tem-se o fato jurídico tributário. De forma abreviada, fato jurídico tributário é o enunciado lingüístico denotativo, protocolar, disposto no antecedente da norma individual e concreta, que relata evento tributário consolidado no tempo e no espaço.

59. Não se pode confundir a data *do* fato jurídico e a data *no* fato jurídico. Data *do* fato jurídico é o instante no qual o enunciado denotativo ingressa no ordenamento do direito positivo. Já a data *no* fato jurídico é a data da ocorrência do evento ao qual esse fato se reporta.

60. É por meio das provas que se torna possível (re)construir o evento e, assim, precisar a norma a este aplicável. O atendimento ao critério estabelecido pela sobrenorma de direito intertemporal tributário para a escolha da norma aplicada deve ser suficientemente provado pelo órgão aplicador do direito.

61. Ato ou fato jurídico só existe no interior da norma individual e concreta. Somente quando a ocorrência do evento é relatada no suposto da norma individual e concreta é que se poderá dizer que o acontecimento do mundo real-social subsumiu-se *perfeitamente* à hipótese da norma geral e abstrata. Dessa forma, *juridicamente perfeito* é o fato jurídico, e não o evento a que este se reporta.

62. A incidência é o ato de *aplicação* da norma geral e abstrata ao caso concreto. Em outras palavras, é o trabalho humano que visa a promover a subsunção da norma ao evento ocorrido

no mundo fenomênico e, a partir dessa operação, constituir o fato jurídico e a correspondente relação jurídica. No exato momento em que o agente competente relata a ocorrência concreta do acontecimento regulado no antecedente da norma individual e concreta, compondo o fato jurídico e, com isso, fazendo irromper a relação jurídica, está, a um só tempo, fazendo incidir e aplicando o direito.

63. A incidência não é infalível, mas apenas possível. Existe a possibilidade de que alguém a promova se e quando ocorrido o acontecimento regulado no mundo fenomênico, sempre com respaldo na linguagem das provas.

64. O enunciado do conseqüente normativo, tomando por base a data da ocorrência do evento e da respectiva relação efectual, projeta-se para o futuro, instituindo a relação jurídica. Se o fato-causa (fato jurídico) volta-se para o passado, recolhendo *evento* consolidado no tempo e no espaço, o fato-efeito (relação jurídica) também encontra no passado a relação efectual, a qual que determina a amplitude dos efeitos da relação jurídica no futuro.

65. Data *da* relação jurídica é a data da constituição dessa relação, ou seja, o momento em que, constituído o fato jurídico, instala-se, automática e infalivelmente, por força da eficácia jurídica, a relação jurídica. Data *na* relação jurídica, por sua vez, é o momento do surgimento da relação efectual, ponto determinante da intensidade dos efeitos da relação jurídica no futuro.

66. Além da data *da* relação e da data *na* relação jurídica, também é possível vislumbrar uma data *na* prestação objeto dessa relação, que é a data definida para o adimplemento do comportamento prescrito. O tempo *na* prestação é sempre posterior à data *da* relação. Destarte, a data *na* prestação se projeta sempre para o futuro, conquanto a amplitude da prestação se constitua com base em um dado do passado (data no fato jurídico/data na relação jurídica).

67. Direitos e deveres jurídicos só existem no interior da norma individual e concreta. Fora do fato-efeito, situado no conseqüente da norma individual e concreta, não há que se falar em direitos e deveres *jurídicos*.

68. O direito subjetivo, embora constituído com a produção da norma individual e concreta (presente), tem sua amplitude (futuro) definida com base na data no fato/data na relação jurídica (passado). Com efeito, a data da ocorrência do evento e a data da instauração da relação efectual são dados de extrema relevância para a composição do objeto da relação (prestação), do objeto prestacional (bem qualquer) e, por conseguinte, do próprio direito subjetivo. O direito subjetivo (“direito adquirido”), integrante de uma relação constituída no presente (data da relação), gera efeitos para o futuro (data na prestação), mas tem sua abrangência definida por um dado do passado (data no fato/data na relação jurídica).

69. A coisa julgada pode ser conceituada como o intepretante final de uma cadeia de semioses, isto é, o interpretante que, de forma terminal, determina o modo como qualquer mente deve reagir quando em contato com o signo (relação processual).

70. O “sistema do direito positivo” (SDP) é uma classe de primeira ordem, formada pelo conjunto de normas jurídicas estaticamente consideradas. O “ordenamento jurídico” (OJ), por seu turno, é uma classe de segunda ordem, constituída pelo conjunto dos sucessivos “sistemas do direito positivo”. No momento temporal em que se introduz ou se elimina alguma norma de um sistema normativo, forma-se um novo sistema do direito positivo. As modificações que implicam o surgimento de novo sistema do direito positivo são: a) a *expansão* do conjunto de normas: quando se agrega (pelo menos) uma norma a esse conjunto; b) a *contração* do conjunto de normas: quando se elimina (pelo menos) uma norma desse conjunto; e, c) a *revisão* do conjunto de normas: quando se elimina (pelo menos) uma norma desse conjunto e se agrega a ele outra norma, incompatível com a eliminada.

71. Revogação é ato de fala que retira a *exigibilidade*, no espaço e no tempo, do comportamento prescrito pela norma jurídica. A revogação é gênero que compreende: (i) a *ab-rogação* (supressão total do instrumento normativo anterior, de forma expressa ou tácita), (ii) *derrogação* (modificação de parte do documento normativo anterior, também de forma expressa ou tácita).

72. A menção expressa aos enunciados que o legislador *pretende* revogar apenas facilita o trabalho do intérprete de identificar os enunciados envolvidos na substituição normativa (S1), mas não exclui sua obrigação de submeter a pretensão revocatória ao crivo das sobrenormas

de direito intertemporal (S4), exatamente para conferir se o sistema confirma ou não essa pretensão.

73. A pretensão revocatória (expressa ou tácita) é sempre contingente, isto é, sempre fica na dependência da ratificação pelo sistema. As múltiplas possibilidades de interpretação das sobrenormas de direito intertemporal aplicáveis a determinado conflito entre normas “revogadas” e “revogadoras” põem a nu que a revogação (mesmo a expressa) não se opera de forma geral, automática e infalível com a simples publicação do enunciado que se pretende revogador. É no plano concreto, depois de colocar lado a lado as normas (lato sensu) pretensamente revogadas e revogadoras, e após submetê-las às prescrições das sobrenormas de direito intertemporal, que o intérprete poderá dizer se ocorreu ou não a revogação.

74. Não se pode confundir *revogação* enquanto pretensão, expressa ou tacitamente enunciada, do legislador, e *revogação* enquanto efetiva contração ou revisão do sistema jurídico. Esta última é construção do intérprete, que, em um caso concreto de sucessão de normas, se convence de que o sistema corrobora a pretensão revocatória.

75. Não é possível afirmar que apenas a revogação tácita efetiva-se no caso concreto. Também a expressa opera no plano da concretude, como produto da incidência das sobrenormas de direito intertemporal.

76. A perda da validade e da vigência da norma “revogada” não se dá de forma *infalível*, com a mera publicação da norma “revogadora”. Pode-se dizer, entretanto, que a revogação atinge, no caso concreto, a eficácia técnico-sintática da norma revogada.

77. No caso da revogação da norma revogadora (represtinação), a primeira norma revogada tem sua eficácia técnica restaurada. O sistema jurídico brasileiro apenas exige que, nos casos em que a pretensão revocatória foi expressamente enunciada, outro ato de fala restaure também de forma expressa essa eficácia.

78. As antinomias aparentes são aquelas para as quais há, no ordenamento, regras (ou critérios normativos) para sua solução. As antinomias reais, por seu turno, são aquelas para as quais não há um critério para sua solução (devendo o intérprete construir a solução diante do todo sistêmico) ou há conflito entre os critérios oferecidos pelo sistema (devendo o intérprete

buscar os metacritérios de solução de conflito existentes no sistema). As regras de solução de antinomias geralmente se baseiam nos critérios cronológico (*lex posterior derogat priori*), hierárquico (*lex superior derogat inferiori*) e da especialidade (*lex specialis derogat generalis*).

Capítulo 3 – Dogmática do Direito Intertemporal Tributário Brasileiro

79. A partir do artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, é possível construir a mais importante sobrenorma de direito intertemporal do sistema jurídico brasileiro. Com a proteção ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada, o sistema jurídico brasileiro consagrou o princípio *da irretroatividade das leis*, estabelecendo que a norma só pode prever fatos jurígenos com futuridade, isto é, acontecimentos do mundo real-social verificados após a data de sua enunciação (acessível via enunciação-enunciada). A única exceção que a Constituição expressamente faz ao princípio da irretroatividade das leis é a hipótese de norma posterior benéfica ao réu (art. 5º, XL).

80. Para enfatizar a aplicação desse princípio no campo do direito tributário, o legislador constituinte preceituou, no artigo 150, III, “a”, da Carta da República, que a lei tributária não pode alcançar fatos geradores (=eventos tributários) ocorridos antes do início de sua vigência, assentando, ainda, que a lei tributária só entra em vigor no exercício financeiro seguinte ao da publicação de seu veículo normativo (art. 150, III, “b”, CF), respeitado o prazo de noventa dias entre a data dessa publicação e a data a partir da qual poderá incidir sobre os acontecimentos que prevê (art. 150, III, “c”, CF). Dessa forma, além do princípio da irretroatividade da lei tributária, a Constituição Federal instituiu os princípios da anterioridade tributária e da noventena, tudo com o objetivo de restaurar a confiança jurídica dos cidadãos no Estado arrecadador.

81. O princípio da irretroatividade das leis foi consagrado por quase todas as Constituições brasileiras, com exceção, apenas, da Constituição Federal de 1937, em razão do período de autoritarismo no qual esta fora promulgada.

82. Não há nada na Lei de Introdução ao Código Civil que a torne de aplicação exclusiva às normas sedimentadas no Código Civil. Conquanto tenha recebido a denominação de “Lei de Introdução ao *Código Civil*”, esse corpo de regras de estrutura consubstancia, na verdade, uma "Lei de Introdução ao Sistema Jurídico Brasileiro". A maioria das suas disposições consiste em regras de estrutura que disciplinam a vigência, a aplicação (no tempo e no espaço) e a interpretação das normas jurídicas, sendo de absoluta relevância para o direito intertemporal.

83. A atual redação do artigo 6º, da Lei de Introdução ao Código Civil, fundiu os ditames do Decreto-lei nº 4.657/42 (de índole objetivista) com as disposições da Lei de Introdução ao Código Civil promulgada em 1916 (de cunho eminentemente subjetivista). Dessa simbiose entre o respeito ao ato jurídico perfeito (teoria objetivista) e, ao mesmo tempo, ao direito adquirido (teoria subjetivista), resultou a sobrenorma de direito intertemporal segundo a qual, no caso de conflito entre normas jurídicas no tempo, deve ser aplicada a norma vigente no momento da consumação do evento regulado e, via de consequência, da correspondente relação efectual.

84. O que deve estar protegido contra a retroatividade da nova norma é o fato jurídico, o qual deve ser constituído com base na norma vigente no momento da consumação do evento a que se reporta. Estando o fato jurídico protegido contra os efeitos da nova norma, o direito adquirido, proveniente desse fato, também estará abrigado sob o manto da irretroatividade.

85. O artigo 6º, da Lei da Introdução ao Código Civil, pode ser interpretado da seguinte maneira: a norma jurídica não retroage, podendo incidir, apenas, sobre os acontecimentos consumados após o início de sua vigência. Em se tratando de evento subsumível à hipótese da norma antiga, o enunciado factuel que o relatar (fato jurídico), assim como o enunciado relacional deste decorrente (relação jurídica), mesmo que já sob o império da nova norma, devem ter o conteúdo definido pela norma antiga. O direito subjetivo integrante da relação jurídica assim constituída permanece regido pela norma anterior, ainda que sua satisfação não possa ser exigida imediatamente, por ter sido fixado termo ou estabelecida condição para o início de seu exercício.

86. Os dispositivos do Código Tributário Nacional que cumprem a função outorgada pelo artigo 146, II, da Constituição Federal, no que pertine ao desdobramento do princípio da irretroatividade da lei tributária, são os seguintes: artigos 104, 105, 106, 116 e 144.

87. O artigo 104, do CTN, não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, que, em seu artigo 150, inciso III, alínea "b", estendeu a aplicação do princípio da anterioridade para quase todos os tributos, com exceção, apenas, das exações mencionadas em seu artigo 150, § 1º, bem como das contribuições sociais destinadas à seguridade social, sujeitas à anterioridade nonagesimal (art. 195, § 6º, CF).

88. O artigo 105, do CTN, deve ser interpretado como a [desnecessária] afirmação, no campo tributário, do efeito imediato da norma, já contemplado no artigo 6º, *caput*, da Lei de Introdução ao Código Civil.

89. A partir do artigo 106, do Código Tributário Nacional, é possível construir duas importantes sobrenormas de direito intertemporal tributário: (i) a primeira diz respeito à norma interpretativa, a qual preceitua que “em caso de conflito de normas, aplica-se a norma posterior expressamente interpretativa, excluindo-se a aplicação de penalidade pela infração dos dispositivos interpretados”; e (ii) a segunda trata da retroatividade da norma benéfica, podendo ser enunciada da seguinte maneira: “em caso de conflito entre normas, tratando-se de ato não definitivamente julgado, aplica-se a norma posterior quando essa: (ii.i) deixa de definir o evento ilícito como infração, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado falta de pagamento de tributo; e (ii.ii) comina ao evento ilícito penalidade menos severa que a prevista na norma vigente ao tempo da sua prática”.

90. O artigo 116, do Código Tributário Nacional, conquanto não constitua sobrenorma de direito intertemporal tributário, regula critério de extrema relevância para a solução de conflito de normas tributárias no tempo, qual seja, o critério temporal da regra-matriz de incidência tributária.

91. Para evitar interpretações restritivas quanto à abrangência do princípio da irretroatividade das leis tributárias, o legislador do Código Tributário Nacional preferiu minudenciar sua aplicação no artigo 144, do Código Tributário Nacional. A partir desse dispositivo, é possível construir duas importantes sobrenormas de direito intertemporal tributário, uma dispendo

sobre o conteúdo da norma individual e concreta (enunciado-enunciado) introduzida pelo lançamento, e outra regulando a atividade de produção (enunicação) da norma introdutora (lançamento). A primeira sobrenorma prescreve que os enunciados-enunciados integrantes da norma individual e concreta (antecedente e conseqüente) devem ser constituídos com base na norma vigente na data da ocorrência do evento tributário, ainda que essa norma tenha sido posteriormente modificada. A segunda sobrenorma estabelece que a enunicação do lançamento deve ser regida pela norma (vigente no momento da produção do ato de lançamento) que tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas ou outorgado ao crédito tributário maiores garantias e privilégios.

92. O artigo 144, § 1º, do CTN, na parte que permite a aplicação retroativa de norma que amplia os poderes de fiscalização ou confere maiores garantias ao crédito tributário não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988. Entendemos que a produção do lançamento (enunicação) deve observar, o quanto possível, a norma vigente no momento em que esse ato administrativo poderia ter sido realizado (= data da ocorrência do evento).

Capítulo 4 – Direito intertemporal tributário e segurança jurídica

93. O direito foi instituído para conferir *previsibilidade e estabilidade* às relações sociais. Por isso, sempre que houver conflito de normas tributárias no tempo e o intérprete, mesmo após consultar as sobrenormas de direito intertemporal, ficar em dúvida sobre qual norma aplicar ao caso concreto, deve escolher, sem titubear, a norma que não desrespeita o primado da segurança jurídica. Isso porque, a manutenção da segurança jurídica é a razão de ser, é o princípio fundamental do próprio direito positivo. Com efeito, não é possível interpretar ou aplicar qualquer norma jurídica sem ter em mente que o direito é instrumento de previsibilidade do futuro e certeza do que ficou consolidado no passado.

94. No que se refere às relações entre particular e Estado, a segurança jurídica é especialmente garantida pela previsibilidade da ação estatal. No campo do direito tributário, a ação estatal deve ser ainda mais previsível, uma vez que a surpresa na cobrança de tributos é prática

totalmente avessa ao Estado de Direito, ainda mais quando adotada a forma republicana de governo.

95. Princípios são normas jurídicas impregnadas de intensa carga axiológica e, justamente por esse motivo, vinculam a produção, a interpretação e a aplicação das demais normas do sistema.

96. O princípio da segurança jurídica é formado pela conjunção de outros princípios, revestindo-se, por esse motivo, da qualidade de sobreprincípio. No Brasil, o modelo de segurança jurídica adotado está totalmente plasmado na Constituição Federal. Tratando-se de matéria tributária, a Constituição Federal brasileira instituiu princípios que garantem a inviolabilidade do passado e a não-surpresa do porvir, como demonstram os princípios da legalidade, da irretroatividade, da anterioridade e da capacidade contributiva, para citar apenas alguns princípios constitucionais tributários.

97. Os cidadãos, ao estabelecerem relações interpessoais, observam o direito vigente, o fazendo com a confiança de que serão protegidos pela ordem jurídica. Assim, não pareceria lógico que essa confiança dos cidadãos na ordem jurídica fosse abalada pelo próprio Estado com a edição de normas retroativas. Nesse contexto, aceitar que uma norma tributária possa ser retroativa - ainda que disfarçadamente retroativa - é o mesmo que negar o próprio direito. A necessidade arrecadatória do Estado jamais pode sobrepor-se à confiança dos cidadãos na ordem jurídica estabelecida, sob pena de se alterar as condições básicas que permitem a manutenção do Estado Democrático *de Direito*.

98. No governo republicano, o princípio da irretroatividade das leis ganha ainda mais relevância, posto que essa forma de governo é caracterizada pela lealdade do Estado para com seus cidadãos. Com efeito, no governo republicano, a atuação estatal é marcada pela previsibilidade de suas ações futuras e pela imutabilidade de suas ações passadas. Assim, por investir contra a consolidação do passado, a tributação retroativa desvirtua a essência do conceito de república, cuja principal nota é confiança que os cidadãos depositam no Estado para que este administre a coisa pública.

99. Na forma republicana de governo, a tributação nada mais é do que o consentimento do povo em que o Estado lhe retire parcela de seu patrimônio para desempenhar as funções

necessárias à manutenção da *res publica*. Dessa forma, o povo espera que o Estado lhe seja leal, cuidando para que a tributação seja pautada pelo respeito aos direitos e garantias dos contribuintes consagrados na Constituição.

100. O princípio da irretroatividade das leis tributárias que instituem ou majoram tributos jamais pode ser desconsiderado, nem mesmo quando houver aparente colisão entre esse princípio e a necessidade arrecadatória do Estado para atingir suas metas sociais. Concordamos que o Estado Democrático de Direito visa ao desenvolvimento nacional e ao bem-estar dos cidadãos; mas, por outro lado, cremos que, para atingir tais fins, o Estado não pode agir de modo arbitrário, traindo a confiança dos seus súditos, com a promulgação de leis tributárias retroativas.

Capítulo 5 - Casos concretos de conflitos de normas tributárias no tempo e suas possíveis soluções

101. O próprio conceito de renda exige a consideração de certo lapso de tempo - distinto do momento da consumação do evento tributário - para sua conformação. Portanto, há duas coordenadas temporais que permeiam a regra-matriz do imposto sobre a renda: a primeira é relativa ao critério temporal da regra-matriz, ou seja, ao momento em que ocorre o evento tributário relativo a esse imposto. A segunda é atinente ao período de tempo que deverá ser considerado para a apuração da renda (critério material) e para a composição da base de cálculo do imposto (critério quantitativo).

102. Se é verdade que o evento tributário só ganha proporção para gerar o efeito da prestação fiscal num determinado momento, num especial marco de tempo, como lembra Paulo de Barros Carvalho, é verdade também que a consideração de um período de tempo dentro do qual se forma a renda é indispensável para a existência do próprio evento tributário relativo ao imposto sobre a renda. Dessa forma, se considerarmos que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como hipótese um saldo positivo apurado dentro de um período, concluiremos que a nova norma não pode incidir sobre o período de tempo já iniciado quando da sua entrada em vigor.

103. À luz do princípio constitucional da irretroatividade das leis, e em homenagem ao primado da segurança jurídica, cada entrada e saída verificada durante o período-base para a apuração do imposto sobre a renda deve ser regida pela norma que estiver em vigor no início daquele período. Pensar de forma contrária é admitir a retroatividade das leis tributárias pela via transversa. Dessa forma, a norma que rege a constituição do fato jurídico tributário do imposto de renda deve ser aquela que estiver em vigor no início do período-base de apuração da renda.

104. Não vemos motivos jurídicos que impeçam o legislador de fixar como critério temporal do imposto de importação o despacho aduaneiro, posto que não se está desvirtuando, com essa determinação, a materialidade do imposto (= importação de produtos estrangeiros). O que parece causar confusão, quando se fixa como critério temporal desse imposto desembaraço aduaneiro, é que o evento tributário ocorre no mesmo instante temporal em que fato jurídico tributário é constituído. Quer dizer, o evento tributário da importação ocorre no instante em que a operação é constituída em linguagem competente (declaração de importação registrada e processada pela autoridade fiscal); e relatando-se o acontecimento em linguagem competente, constitui-se o fato jurídico tributário. Nesse caso, diferentemente do que ocorre com os demais impostos, data do fato e data no fato jurídico são cronologicamente concomitantes, mas logicamente sucessivas. Isso porque o evento é sempre anterior ao fato, haja vista que todo fato é relato de um acontecimento passado.

105. O evento tributário relativo ao imposto de exportação ocorre no exato instante da expedição da guia de exportação ou de documento equivalente (Decreto-lei nº 1.578/77, art. 1º, § 1º). Com a expedição dessa guia, a operação de exportação realizada é relatada na linguagem prescrita pelo direito, constituindo-se, assim, o fato jurídico tributário. Se o critério temporal do imposto de exportação é o relato da operação em linguagem competente, não há como negar que os enunciados protocolares e denotativos relativos à exportação aparecem já com o registro no Siscomex (“registro da venda”), sendo prescindível, para a produção da norma individual e concreta relativa a esse imposto, o registro realizado no momento da efetiva saída do produto do território nacional (“registro da exportação”). Diferentemente do que ocorre com o imposto de importação, em que o despacho aduaneiro participa da linguagem constituidora do fato jurídico tributário, no imposto de exportação, o despacho da autoridade fiscal é prescindível para a constituição do fato jurídico tributário. Destarte, se o evento tributário ocorre com o registro da operação de exportação no Siscomex, há violação

ao princípio da irretroatividade das leis tributárias se a norma posterior mais gravosa incidir sobre operações de exportação já registradas nesse sistema informatizado.

CONCLUSÕES

O conflito de normas jurídicas no tempo é tão antigo quanto o próprio direito positivo. Não poderia, contudo, ser diferente. Sendo o direito positivo essencialmente mutável, parece inevitável o surgimento de conflitos entre a regulação do presente e do passado.

Para dirimir esses conflitos entre (*inter*) as prescrições do presente e o que foi prescrito no passado (*temporal*), o próprio direito positivo estabelece as *sobrenormas* de direito intertemporal, regras de estrutura que têm a função de fornecer critérios que possibilitem ao aplicador escolher a norma (presente/passado) aplicável a determinado acontecimento do mundo social (fato social ou semiótico).

Com efeito, a instituição dessas regras é indispensável para o funcionamento do direito positivo. Sem essas sobrenormas, o agente do sistema não saberia qual das normas em conflito temporal aplicar em um caso concreto, impossibilitando, assim, o curso do processo de positivação do direito em direção à efetiva regulação da conduta interpessoal. Ou, o que é pior, escolheria, a seu talante, a norma que bem lhe aprouvesse para regular as situações postas diante de si.

Mas se esse conjunto de sobrenormas, parte da Gramática Jurídica, é indispensável para qualquer escaninho do direito positivo, sua relevância é ainda maior na seara do direito tributário. É que, principalmente no Brasil, as normas com conteúdo tributário se sucedem, como dizia Sampaio Dória, em ritmo vertiginoso e atordoante, o que contribui para o surgimento de conflitos intertemporais entre essas unidades normativas.

Considerando que as normas jurídicas tributárias limitam o direito à propriedade e à liberdade, princípios fundamentais do nosso sistema jurídico, a solução dos conflitos temporais entre normas tributárias não poderia ser relegada ao alvedrio do aplicador do direito, sob pena de se violar, além daqueles dois princípios elementares, os *magnum* princípios da igualdade e da segurança jurídica.

Pois bem. Após analisarmos o conjunto de sobrenormas de direito intertemporal tributário existente no sistema jurídico brasileiro, podemos concluir que nosso sistema jurídico, diferentemente da maioria dos sistemas alienígenas, desenvolveu um plexo de regras que prestigia a imutabilidade do passado e a previsibilidade do futuro nas relações tributárias. Comprovam essa assertiva o princípio da irretroatividade da lei tributária (art. 150, III, “a”, CF), consistente na proteção ao direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada (art. 5º, XXXVI, CF), o princípio da anterioridade tributária (art. 150, III, “b”, CF) e o princípio da

noventena ou anterioridade nonagesimal (art. 150, III, “c”, CF). Princípios que sequer encontram previsão na maioria dos ordenamentos jurídicos modernos, no Brasil mereceram consagração constitucional expressa, em razão dos profundos traços que uma história de tributação caracterizada pelo arbítrio e pela surpresa da ação estatal deixou no espírito do povo brasileiro.

Verificamos que tais princípios nada mais são do que o reflexo daquele sentimento de respeito ao cidadão que deve nortear todo e qualquer governo republicano. Isso porque, na república, forma de governo adotada pela Constituição Federal de 1988, o Estado não surpreende seus cidadãos, devendo-lhes respeito e lealdade na administração da coisa pública.

No entanto, a despeito desse sofisticado modelo de direito intertemporal tributário, erigido pelo legislador constituinte de 1988, ganha força no cenário jurídico nacional doutrina que prega a relativização do princípio da irretroatividade das leis tributárias quando esse princípio colidir com a necessidade arrecadatória do Estado para atingir suas metas sociais. Segundo essa linha doutrinária, o Estado deve ter liberdade para instituir tributos de forma retroativa quando esta for a única maneira de se arrecadar o montante suficiente para a promoção do desenvolvimento social do País.

Todavia, esquecem-se esses doutrinadores que, ao ser instituída uma lei tributária retroativa, ao ser proferida uma decisão que acarrete a cobrança de tributos de forma retroativa, não se está atingindo apenas um grupo de ricos empresários, como se imagina. Toda a sociedade perde com essa atitude, uma vez que a segurança jurídica de todos os cidadãos fica prejudicada. Quem pode confiar em um Estado que não oferece certeza, previsibilidade e, principalmente, estabilidade aos seus próprios comandos? Em efeito, um país sem segurança jurídica não pode promover o desenvolvimento social.

Dessa forma, fica evidente que a edição de leis tributárias retroativas não prejudica apenas um grupo de magnatas - como pensam aqueles que defendem a relatividade do princípio da irretroatividade da lei tributária que cria ou majora tributos -; antes, prejudica toda a sociedade, impedindo o tão almejado desenvolvimento nacional.

Após este estudo, pudemos entender o real significado do pensamento de João Barbalho, com o qual concluímos este trabalho. Já no início do século passado, esse ilustre jurista advertia que somente tiranos elaboram leis retroativas, e somente escravos se lhes submetem. A Constituição que as permitisse, autorizaria a ruína dos cidadãos, pois impediria a estabilidade e a segurança dos direitos, fim primordial do Estado.

REFERÊNCIAS

ALVES, Alaôr Caffé. *Lógica: pensamento formal e argumentação: elementos para o discurso jurídico*. 3. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

ALVES-MAZZOTTI, Alda Judith; GEWANDSZNAJDER, Fernando. *O método nas ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa*. 2. ed. São Paulo: Editora Pioneira, 2001.

AMARO, Luciano da Silva. *Direito tributário brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1997.

_____. *O imposto de renda e os princípios da irretroatividade e da anterioridade*. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, ns. 25/26, pp.140-158, jul./dez. 1983.

ARAÚJO, Clarice von Oertzen de. *Fato e evento tributário - uma análise semiótica*. *In*. *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Coordenador: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

_____. *O princípio da irretroatividade das leis em matéria tributária: o caso do imposto sobre a renda*. *Revista de Direito Mercantil*, São Paulo, n. 56, out./dez. 1984.

_____. *Provisão – créditos de liquidação duvidosa. Parecer inédito*. São Paulo, 1993.

_____. *República e constituição*. 2. ed., 3. tiragem. Atualizado por Rosolea Miranda Folgosi. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

_____. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1968.

ÁVILA, Humberto. *A distinção entre princípios e regras e a redefinição do dever de proporcionalidade*. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, CAJ – Centro de Atualização Jurídica,

v. 1, n. 4, jul./2001. Disponível em: <http://direitopublico.com.br>. Acesso em 20 de dezembro de 2006.

_____. Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 5. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

BATALHA, Wilson de Souza Campos. Direito intertemporal. Rio de Janeiro: Forense, 1980.

BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 3. ed. São Paulo: Lejus, 2002.

BOBBIO, Norberto. Teoria do ordenamento jurídico. Trad. Maria Celeste C. J. Santos. 10. ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1999.

BORGES, José Souto Maior. Lançamento tributário. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros Editores, 1999.

_____. Lei complementar tributária. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais EDUC, 1975.

_____. Obrigação tributária: uma introdução metodológica. São Paulo: Malheiros Editores, 1999.

BRITO, Edvaldo. Imposto sobre a importação: inconstitucionalidade da alteração de alíquotas. Cabimento de mandado de segurança preventivo. Repertório IOB de Jurisprudência: Tributário, Constitucional e Administrativo. São Paulo, n. 18, pp. 328-323 (paginação decrescente), 2ª quinzena de setembro de 1995.

CAMPILONGO, Celso Fernandes. “Aos que não vêm que não vêm aquilo que não vêm: sobre fantasmas vivos e a observação do direito como sistema diferenciado”. In DE GIORGI, Raffaele. Direito, tempo e memória. Trad. Guilherme Leite Gonçalves. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

_____. Direito e democracia: a regra da maioria como critério de legitimação política. São Paulo: Max Limonad, 1997.

_____. Política, sistema jurídico e decisão judicial. São Paulo: Max Limonad, 2002.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. Direito constitucional e teoria da constituição. 6. ed. Coimbra: Livraria Almedina, 1996.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 22. ed. rev., ampl. e atual. até a Emenda Constitucional n. 52/2006. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

_____. Princípios constitucionais tributários e competência tributária. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1986.

CARVALHO, Paulo de Barros. Apostila de filosofia do direito I (Lógica jurídica). São Paulo: PUC/SP, 2005.

_____. Curso de direito tributário. 19. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência. 5. ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. O direito positivo como sistema homogêneo de enunciados deônticos. Revista de Direito Tributário, São Paulo, n. 45, pp. 32-36, ju./set. 1988.

_____. O princípio da segurança jurídica em matéria tributária. Revista de Direito Tributário, São Paulo, n. 61, pp. 74-90, jul./set. 1992.

_____. Sobre os princípios constitucionais tributários. Revista de Direito Tributário, São Paulo, n. 55, pp. 143-155, jan./mar. 1991.

_____. Teoria da norma tributária. São Paulo: Edições Lael, 1974.

CAVALCANTI, João Barbalho Uchoa. Constituição federal brasileira: commentarios. 2. ed. (publicação posthuma). Rio de Janeiro: F. Briguiet e Cia. Editores, 1924.

CERQUEIRA, Luiz Alberto; OLIVA, Alberto. Introdução à lógica. Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1979.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Comentários à constituição de 1988: sistema tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1990.

COULANGES, Numa Denis Fustel de. A cidade antiga: estudos sobre o culto, o direito e as instituições da Grécia e de Roma. 12. ed. Trad. Jonas Camargo Leite e Eduardo Fonseca. São Paulo: Hemus, 1975.

COVENEY, Peter; HIGHFIELD, Roger. A flecha do tempo. Trad. J. E. Smith Caldas. São Paulo: Siciliano, 1993.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. O princípio da irretroatividade e seu rigor na Constituição de 1988. *In*: BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar, 7. ed. rev. e compl. à luz da Constituição de 1988 até a Emenda Constituição nº 10/1996. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

DINIZ, Maria Helena. Lei de introdução ao código civil brasileiro interpretada. 2. ed. atual. e aum. São Paulo: Saraiva, 1996.

_____. Dicionário jurídico. São Paulo: Saraiva, 1999.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. Da lei tributária no tempo. São Paulo: Obelisco, 1968.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. Fato gerador da obrigação tributária. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1994.

FERRAGUT, Maria Rita. Presunções no direito tributário. São Paulo: Dialética, 2001.

_____. Responsabilidade tributária e o código civil de 2002. São Paulo: Noeses, 2005.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FIORIN, José Luiz. As astúcias da enunciação: as categorias de pessoa, espaço e tempo. São Paulo: Ática, 1996.

FISCHER, Octavio Campos. Coisa julgada inconstitucional em matéria tributária. *In* Problemas de processo judicial tributário. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. vl. 5. São Paulo: Dialética, 2002.

FLUSSER, Vilém. *Língua e realidade*. 3. ed. São Paulo: Annablume, 2007.

FRANÇA, R. Limongi. *A irretroatividade das leis e o direito adquirido*. 5. ed. rev. e atual, do “Direito intertemporal brasileiro”. São Paulo: Saraiva, 1998.

_____. *Direito intertemporal brasileiro: doutrina da irretroatividade das leis e do direito adquirido*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

GABBA, Carlo Francesco. *Retroattività delle leggi*. vl. 2. ed. Torino: Unjone Tipografico-Editrice, 1884.

GONÇALVES, José Artur Lima. *Imposto sobre a renda: pressupostos constitucionais*. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

_____. Lançamento (meditação preliminar). *In Estudos em homenagem a Geraldo Ataliba*. Organizador: Celso Antonio Bandeira de Mello. vl. 1. São Paulo: Malheiros Editores, 1997.

GUASTINI, Ricardo. *Distinguendo – estudios de teoría y metateoría del derecho*. Trad. Jordi Ferrer Beltran. Barcelona: Editorial Gedisa, 1999.

GUIBOURG, Ricardo A.; GHIGLIANI, Alejandro M.; GUARINONI, Ricardo V. *Introducción al conocimiento científico*. Buenos Aires: Editorial Universitária de Buenos Aires, 1985.

_____. ECHAVE, Delia Teresa; URQUIJO, María Eugenia. *Lógica, proposición y norma*. Buenos Aires: Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, 1995.

HEGENBERG, Leônidas. *Saber de e saber que: alicerces da racionalidade*. Petrópolis, RJ: Editora Vozes, 2001.

HESSEN, Johannes. *Filosofia dos valores*. 4. ed. Trad. Prof. L. Cabral de Moncada. Coimbra: Armênio Amado, 1974.

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

KELSEN, Hans. *General theory of law and state*. Trad. Anders Wedberg. Cambridge – Massachusetts, USA: Harvard University Press, 1949.

_____. *Teoria pura do direito*. Trad. João Baptista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

LIEBMAN, Enrico Tullio. *Eficácia e autoridade da sentença e outros escritos sobre a coisa julgada*. Trad. Alfredo Buzaid e Benvindo Aires. Trad. dos textos posteriores à edição de 1945 e notas relativas ao direito brasileiro vigente de Ada Pellegrini Grinover. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

LINS, Robson Maia. *Controle de constitucionalidade da norma tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*. Trad. Javier Torres Nafarrate. México: Universidad Iberoamericana, 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao código tributário nacional*. vol. 1. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. *Curso de direito tributário*. 19. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2001.

_____. *Temas de direito tributário II*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1994.

MALERBI, Diva Prestes Marcondes. *Segurança jurídica e tributação*. Tese de doutorado em Direito. PUC/SP, 1992.

MAXIMILIANO, Carlos. *Direito intertemporal ou teoria da retroatividade das leis*. São Paulo: Livraria Editora Freitas Bastos, 1946.

_____. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 20. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1995.

_____. Estudos e pareceres de direito público. vl. 1. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1971.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 13. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. Princípios gerais de direito administrativo. vl. 1. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1979.

MENDONÇA, Maria Luiza Vianna Pessoa de. O princípio constitucional da irretroatividade da lei: a irretroatividade da lei tributária. Belo Horizonte: Del Rey, 1996.

MIRANDA, Pontes de. Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda n. 1, de 1969. Tomos I e V. 2. ed. rev. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1971.

_____. Tratado de direito privado. Tomos I e V. 3. ed. Rio de Janeiro: Editor Borsoi, 1970.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional. São Paulo: Dialética, 1996.

MOUSSALEM, Tárek Moysés. Fontes do direito tributário. São Paulo: Max Limonad, 2001.

_____. Revogação em matéria tributária. São Paulo: Noeses, 2005.

NEVES, Marcelo. Teoria da inconstitucionalidade das leis. São Paulo: Saraiva, 1988.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. Instituições de direito civil. vl. 1. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1966.

QUEIROZ, Luís Cesar Souza de. Imposto sobre a renda – irretroatividade e anterioridade – os riscos da não-aplicação pelo STF. *In* IV Congresso nacional de estudos tributários. Tributação e processo. São Paulo: Noeses, 2007.

_____. Sujeição passiva tributária. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

REALE, Miguel. Filosofia do direito. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 1987.

ROBLES, Gregorio. O direito como texto: quatro estudos de teoria comunicacional do direito. Trad. de Roberto Barbosa Alves. Barueri, SP: Manole, 2005.

ROUBIER, Paul. Le droit transitoire: conflits des lois dans le temps. 2. edition. Paris: Éditions Dalloz et Sirey, 1960.

SANTAELA, Lúcia. A percepção: uma teoria semiótica. São Paulo: Editora Experimento, 1993.

_____. O que é Semiótica? São Paulo: Brasiliense, 2007.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição no direito tributário. São Paulo: Max Limonad, 2000.

_____. Lançamento tributário. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1999.

SCAVINO, Dardo. La filosofía actual: pensar sin certezas. 2. ed., Buenos Aires: Paidós, 2007.

SICHES, Luis Recasens. Vida humana, sociedad y derecho: fundamentación de la filosofía del derecho. 3. ed. México: Editorial Porrúa, S.A., 1952.

SILVA, De Plácido e. Vocabulário jurídico. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1998.

SILVA, José Afonso da. Aplicabilidade das normas constitucionais. 2. ed. rev. e atual., São Paulo: Revista dos Tribunais, 1982.

STRECK, Lenio Luiz. Hermenêutica jurídica e(m) crise. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999.

TARSKI, Alfred. Introducción a la lógica y la metodología de las ciencias deductivas. 2. ed. Trad. T. R. Bachiler e J. R. Fuentes. Madrid: Espasa-Calpe, 1968.

TELLES JUNIOR, Goffredo da Silva. O que é filosofia do direito? Allaor Caffé Alves, Celso Lafer, Eros Roberto Grau, Fábio Konder Comparato, Goffredo da Silva Telles Junior, Tércio Sampaio Ferraz Júnior. Barueri, SP: Manole, 2004.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário. São Paulo: Noeses, 2005.

VALVERDE, Gustavo Sampaio. Segurança jurídica e processo: recursos, coisa julgada, ação rescisória e ações de (in)constitucionalidade. *In* Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Coordenador: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

VILANOVA, Lourival. Analítica do dever-ser. *In* Escritos jurídicos e filosóficos. vl. 2. São Paulo: Axis Mundi, 2003.

_____. As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, EDUC, 1977.

_____. Causalidade e relação no direito. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2000.

_____. Lógica jurídica. *In* Escritos jurídicos e filosóficos. vl. 2. São Paulo: Axis Mundi, 2003.

_____. Norma jurídica – proposição jurídica (significação semiótica). *Revista de Direito Público*, São Paulo, n. 61, pp. 12-26, jan./mar. 1982.

_____. Sobre o conceito do direito. *In* Escritos jurídicos e filosóficos. vl. 1. São Paulo: Axis Mundi, 2003.

_____. Teoria da norma fundamental: comentários à margem de Kelsen. *In* Escritos jurídicos e filosóficos. vl. 1. São Paulo: Axis Mundi, 2003.

VILLEGAS, Hector B. Curso de direito tributário. Trad. Roque Antonio Carrazza. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1980.

_____. Principio de seguridad jurídica en la creación y aplicación del tributo. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n. 66, pp. 7-15, out./dez. 1993.

XAVIER, Alberto. Direito tributário empresarial: pareceres. Rio de Janeiro: Forense, 1982.

WITTGENSTEIN, Ludwig. Tractatus logico-philosophicus. Trad. José Artur Giannotti. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1968.

Livros Grátis

(<http://www.livrosgratis.com.br>)

Milhares de Livros para Download:

[Baixar livros de Administração](#)

[Baixar livros de Agronomia](#)

[Baixar livros de Arquitetura](#)

[Baixar livros de Artes](#)

[Baixar livros de Astronomia](#)

[Baixar livros de Biologia Geral](#)

[Baixar livros de Ciência da Computação](#)

[Baixar livros de Ciência da Informação](#)

[Baixar livros de Ciência Política](#)

[Baixar livros de Ciências da Saúde](#)

[Baixar livros de Comunicação](#)

[Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE](#)

[Baixar livros de Defesa civil](#)

[Baixar livros de Direito](#)

[Baixar livros de Direitos humanos](#)

[Baixar livros de Economia](#)

[Baixar livros de Economia Doméstica](#)

[Baixar livros de Educação](#)

[Baixar livros de Educação - Trânsito](#)

[Baixar livros de Educação Física](#)

[Baixar livros de Engenharia Aeroespacial](#)

[Baixar livros de Farmácia](#)

[Baixar livros de Filosofia](#)

[Baixar livros de Física](#)

[Baixar livros de Geociências](#)

[Baixar livros de Geografia](#)

[Baixar livros de História](#)

[Baixar livros de Línguas](#)

[Baixar livros de Literatura](#)
[Baixar livros de Literatura de Cordel](#)
[Baixar livros de Literatura Infantil](#)
[Baixar livros de Matemática](#)
[Baixar livros de Medicina](#)
[Baixar livros de Medicina Veterinária](#)
[Baixar livros de Meio Ambiente](#)
[Baixar livros de Meteorologia](#)
[Baixar Monografias e TCC](#)
[Baixar livros Multidisciplinar](#)
[Baixar livros de Música](#)
[Baixar livros de Psicologia](#)
[Baixar livros de Química](#)
[Baixar livros de Saúde Coletiva](#)
[Baixar livros de Serviço Social](#)
[Baixar livros de Sociologia](#)
[Baixar livros de Teologia](#)
[Baixar livros de Trabalho](#)
[Baixar livros de Turismo](#)