

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO

PUC-SP

PAULO ANTONIO FERNANDES CAMPILONGO

**Correlação entre Fato e Decisão no Processo Penal e no
Processo Administrativo Tributário**

TESE DE DOUTORADO

SÃO PAULO

2012

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO – PUC-SP

PAULO ANTONIO FERNANDES CAMPILONGO

**Correlação entre Fato e Decisão no Processo Penal e no
Processo Administrativo Tributário**

Tese apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Doutor em Direito do Estado – Direito Tributário sob a orientação do Professor Doutor Paulo de Barros Carvalho.

SÃO PAULO

2012

BANCA EXAMINADORA

RESUMO

Esta pesquisa tem por objetivo realizar a confrontação entre o processo administrativo tributário e o processo penal, em especial no que tange à correlação entre o fato processual e a decisão a ser produzida em cada uma dessas modalidades processuais. Diante dessa análise, busca verificar se os princípios informadores do processo penal podem ser importados, de forma subsidiária, para o processo administrativo tributário, sem qualquer ruído de comunicação, de maneira a autorizar a revisão do lançamento tributário pelas autoridades administrativas no exercício da atividade atípica de julgamento. Para tanto, socorre-se, sob o enfoque teórico-científico, do construtivismo lógico-semântico e da teoria dos sistemas autopoieticos, buscando uma aproximação dessas teorias, com o propósito de compreender melhor como ocorreria o fechamento sintático e a abertura semântica e pragmática dos sistemas jurídicos, bem como o fechamento operacional e a abertura cognitiva, defendidos, respectivamente, pelas teorias citadas. Isso propicia a compreensão e a fundamentação acerca de como ocorrem as operações de comunicação no sistema jurídico, como e em que momento os fatos jurídicos ingressam no sistema e de qual é a importância do processo, em termos de segurança jurídica, para a sua legitimação. Pelo exame do momento temporal da inserção do fato jurídico penal e do fato jurídico tributário no sistema jurídico, bem como das autoridades legitimadas para inseri-los em linguagem competente, o presente estudo procura demonstrar que a aplicação subsidiária dos institutos da emenda ou mudança do libelo no processo penal não tem a mesma conotação que a revisão do lançamento por erro de fato ou erro de direito no curso do processo administrativo tributário.

Palavras-chave: Processo Administrativo Tributário. Processo Penal. Teoria dos Sistemas. Construtivismo Lógico-Semântico. Fato Jurídico Tributário. Fato Jurídico Penal. Correlação.

ABSTRACT

This research aims to carry out the confrontation between the tax administrative procedure, in particular regarding the correlation between the proceeding fact and the decision to be produced in each of those procedural modalities. Facing this analysis, it intends to verify whether the informant principles of the criminal process can be imported, subsidiarily, to the tax administrative procedure, without any communication rumor, so as to authorize the tax release review by the administrative authorities in the exercise of atypical trial activities. To do so, it resorts, under the scientific-theoretical approach, of both the logical-semantic constructivism and the theory of autopoietic systems, in order to achieve an approximation of those theories and, thus, better understand how the syntactical closure and the semantic and pragmatic opening of the legal systems would occur, as well as the operational closure and the cognitive opening, defended by the mentioned theories. This provides the understanding and reasoning about how the communication operations in the legal system occur, how and at what time the legal facts enter the system and how important is the process in terms of legal safety, for its legitimacy. By taking the moment in time analysis of the insertion of the legal criminal fact and the tax legal fact in the legal system, as well as the legitimate authorities to enter them in a relevant language, the study herein tries to prove that the subsidiary application of the institutes of the amendment or libel change in criminal proceedings do not have the same connotation as the release review by mistake in fact or error straight of law in the course of the tax administrative procedure.

Keywords: Tax Administrative Procedures. Criminal Procedure. Theory of Systems. Logical-Semantic Constructivism. Tax Legal Fact. Legal Criminal Fact. Correlation.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	17
CAPÍTULO 1 – TEORIA DA LINGUAGEM, TEORIA DOS SISTEMAS	
E A LINGUAGEM DO FATO JURÍDICO	23
1.1 Segurança jurídica e importância do processo	23
1.2 Teoria da linguagem – evento, fato social e fato jurídico	28
1.3 O fechamento sintático e a abertura semântica e pragmática do sistema jurídico	34
1.4 A crise do positivismo na tentativa de se erigir a autonomia do direito em relação aos demais sistemas sociais	38
1.5 A abertura cognitiva e o fechamento operacional da teoria dos sistemas de Niklas Luhmann	45
1.6 O código binário e os programas do sistema jurídico	51
1.7 Aproximação teórica – a linguagem para a filosofia analítica e a comunicação para a teoria dos sistemas	56
1.8 A importância do fato juridicizado e do fato jurídico posto	64
CAPÍTULO 2 – O PROCESSO PENAL E O FATO JURÍDICO PENAL	71
2.1 Características do processo penal – processo acusatório e defesa em relação aos fatos processuais	71
2.1.1 O princípio da reserva do juiz	80
2.1.2 A presunção de inocência do acusado no processo penal	83
2.2 A norma concreta e individual que insere no sistema o fato jurídico penal ...	86
2.2.1 O conceito de fato para o processo penal e para o direito penal	88

2.3 A correlação entre a imputação e a sentença de mérito no processo penal	94
2.3.1 Correlação subjetiva e objetiva	100
2.3.2 Correlação externa e interna	101
2.3.3 Correlações positiva e negativa	102
2.4 A <i>emendatio libelli</i>	102
2.4.1 <i>Emendatio libelli</i> em segunda instância	107
2.5 A <i>mutatio libelli</i>	109
2.5.1 <i>Mutatio libelli</i> em segunda instância	113
 CAPÍTULO 3 – O PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO E O FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO	117
3.1 Características do processo administrativo tributário – processo litigioso e defesa em relação aos fatos e à classificação legal	117
3.1.1 Procedimento e processo administrativo	122
3.1.2 O auto de infração e imposição de multa: a penalidade imposta – ato de aplicação do direito ao caso concreto	125
3.1.3 Dino Jarach – o lançamento como ato jurisdicional	129
3.1.4 Função administrativa e jurisdição	133
3.1.5 Presunção de legitimidade do ato administrativo	138
3.1.6 Princípio da reserva da autoridade administrativa	142
3.2 A norma individual e concreta que insere no sistema o fato jurídico tributário	149
3.3 A correlação entre o fato alegado e a decisão administrativa – a teoria da substanciação e a função subjetiva da impugnação	151
3.3.1 Correlação subjetiva e objetiva na decisão administrativa	168
3.3.2 Correlação externa e interna da decisão administrativa	169

3.3.3 Correlação positiva e negativa da decisão administrativa	170
3.4 A questão da definitividade da norma jurídica de lançamento tributário	170
3.5 As normas de competência ou de produção normativa – revisão/alteração do auto de infração – arts. 145 e 149 do CTN – limites processuais	173
3.5.1 O parágrafo único do artigo 149 e a questão do tempo para a revisão do lançamento – limite temporal	180
3.6 A revisão do auto de infração – erro de fato – <i>mutatio libelli</i>	184
3.6.1 Erro de fato na interpretação da prova	196
3.6.2 Erro de fato na descrição da prova	199
3.6.3 A convalidação do auto de infração por erro de fato na descrição da prova e por erro de fato na interpretação da prova	201
3.7 A revisão do lançamento – erro de direito – <i>emendatio libelli</i>	203
3.7.1 Modificação de critério jurídico – interpretação do artigo 146 do CTN .	214
3.8 Processo penal, processo administrativo tributário e teoria da abolição parcial das normas jurídicas	219
CONCLUSÃO	227
REFERÊNCIAS	239

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo analisar as diferenças existentes na introdução das normas jurídicas individuais e concretas no subsistema de direito penal e no subsistema de direito tributário, tomando como parâmetro de comparação o momento de positivação do fato jurídico em cada um desses subsistemas, bem como as consequências daí advindas.

Muito se tem debatido a respeito da possibilidade da revisão do auto de infração e imposição de multa, em sede de processo contencioso administrativo tributário, após apresentada a impugnação pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

Parcela representativa da doutrina, fundada na função de autocontrole de legalidade dos atos administrativos, sustenta essa possibilidade, fincada, basicamente, em dois pressupostos: (i) o auto de infração não gozaria do *status* de norma jurídica definitiva, haja vista estar submetido ao autocontrole de sua legalidade no próprio seio da Administração; (ii) a *mutatio libelli* e a *emendatio libelli*, positivadas pelo direito processual penal, podem ser aplicadas subsidiariamente no contencioso administrativo tributário, o que justificaria a revisão do lançamento.

Diante dessa moldura, este estudo vai procurar examinar, de modo analítico, a estrutura das normas que introduzem no sistema jurídico de direito positivo, normas individuais e concretas que cuidam tanto da aplicação de penas privativas de liberdade quanto da constituição de crédito de natureza tributária. Nesse campo, cuidará de analisar, no plano constitucional e infraconstitucional, questões como: quais seriam as pessoas legitimadas a inserir no sistema jurídico o fato jurídico penal e o fato jurídico tributário? Como essa dimensão fática entra no sistema? Há diferença entre o fato jurídico penal e o fato jurídico tributário? Acusação penal e auto de infração tributária, por exemplo, possuem o mesmo tipo de relação com a autoridade que os reconhece? Sentença penal e auto de infração introduzem e inauguram dimensão fático-jurídica do mesmo modo? Como se dá a

correlação entre os fatos alegados na acusação penal e a sentença do juiz de direito? Como se dá a correlação entre os fatos alegados na impugnação do contribuinte e a decisão administrativa?

A confrontação da forma e do conteúdo das normas jurídicas irá propiciar o enfrentamento de questões relativas à definitividade das normas, bem como a verificação de se matérias positivadas pelo Direito Processual Penal podem ser importadas, sem qualquer ruído de comunicação, para a esfera do processo contencioso administrativo tributário, sem ofensa aos postulados do Estado Democrático de Direito adotados pela Constituição Federal brasileira. Adiantamos que, de forma intencional, no curso deste trabalho, não será examinado nenhum dispositivo de leis que cuidem do processo administrativo tributário, seja no plano Federal (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf), seja no plano estadual ou municipal. O exame ater-se-á tão somente aos dispositivos constitucionais que cuidem de processo, do Código de Processo Penal (CPP), do Código de Processo Civil (CPC) e do Código Tributário Nacional (CTN).

A partir daí, pela perspectiva analítica e com apoio na teoria dos sistemas, procuraremos sustentar que a introdução do fato jurídico no sistema de direito positivo, pela pessoa legalmente autorizada a construir a linguagem competente para o direito, ou para realizar uma operação de comunicação no interior do sistema jurídico – seja dentro de um processo, seja em um procedimento – tem grande relevância.

Com a introdução válida do fato jurídico no sistema de direito positivo cria-se uma espécie de clausura sintática ou operacional, ou seja, o sistema se fecha de maneira a considerar relevante, naquele universo ou naquela norma, apenas o fato jurídico posto. Vale dizer que o fato jurídico inserido no sistema jurídico, por meio do antecedente de uma norma individual e concreta, deve ser examinado segundo os códigos binários internos do sistema jurídico, que são uma forma de reduzir complexidades e dar segurança ao direito, excluindo terceiras possibilidades.

O Capítulo 1 procura estabelecer uma aproximação entre a teoria analítico-positivista da linguagem aplicada ao direito (construtivismo lógico-

semântico) e a teoria dos sistemas de natureza funcional-estruturalista. O intuito é compreender como ocorre a abertura semântica e pragmática e o fechamento sintático defendido pela teoria da linguagem, bem como o que significam a abertura cognitiva e o fechamento operacional do sistema jurídico, propostos pela teoria dos sistemas. Assim, em face de uma crise de fundamentos no positivismo, iremos nos socorrer de alguns elementos da teoria dos sistemas de Niklas Luhmann¹ que possam, de alguma maneira, fortalecer a tese que pretendemos desenvolver.

Diante dessa tentativa de aproximação teórica, vamos objetivar respostas para as seguintes indagações: (i) A abertura semântica e pragmática e a abertura cognitiva ocorreriam no plano das hipóteses das normas gerais e abstratas, bem como no plano do antecedente das normas individuais e concretas, no momento da juridicização dos fatos colhidos no ambiente? O fechamento sintático e o fechamento operacional poderiam ter alguma relação com o plano da positivação das normas individuais e concretas? Qual seria a relação desses planos com os conceitos de fato jurídico e fato juridicizado? Qual seria a importância do fato jurídico e do fato juridicizado para que haja o fechamento do sistema de direito positivo?

O Capítulo 2 discorre, inicialmente, sobre o subsistema do processo penal e descreve a forma de introdução do fato jurídico nessa seara, bem como os efeitos daí decorrentes. Faz a dissecação da forma e da estrutura das normas jurídicas, bem como do seu conteúdo, com ênfase especial aos seus elementos exteriores, vale dizer, quem são as autoridades competentes, legitimadas pelo direito, a introduzirem no sistema de direito positivo a linguagem do fato jurídico penal. Verifica também, no plano empírico, como a jurisprudência das cortes judiciais pátrias vem tratando os temas *mutatio libelli* e *emendatio libelli*.

Nessa linha, nosso propósito será demonstrar que, uma vez posto o fato jurídico penal no sistema de direito positivo, pela autoridade competente, ocorreria uma mudança em relação à possibilidade de positivação da *emendatio libelli* e da *mutatio libelli*. Daí as seguintes indagações: Após a introdução válida do fato jurídico penal no sistema, a liberdade dos juízes de direito para a promoção de emenda ou mudança da acusação penal é a mesma? Como a segunda instância e

¹ LUHMANN, Niklas. *Introdução à teoria dos sistemas*. Aulas publicadas por Javier Torres Nafarrate. Tradução de Ana Cristina Arantes Nasser. Petrópolis: Vozes, 2009.

os Tribunais Superiores tratam essa questão? O capítulo discorre também sobre o conceito de fato jurídico na doutrina de direito penal, tentando aproximar esses conceitos fundamentais à construção da teoria da linguagem aplicada ao direito. Com isso, será possível demonstrar que o fato jurídico penal posto em linguagem competente representa uma operação interna de comunicação e tem grande importância no sistema jurídico, de maneira que, após sua introdução, o sistema inibe a possibilidade do juiz de direito propor a emenda ou a modificação da acusação penal. Por fim, ainda no Capítulo 2, vamos observar a importância do processo nesse contexto, bem como diferenciar dois tipos de processo.

O primeiro tipo seria aquele por meio do qual se persegue construir, durante o processo, a confirmação ou a desconfirmação da validade de um fato jurídico já *posto* no sistema jurídico, no antecedente de uma norma individual e concreta. O segundo tipo seria aquele mediante o qual, no curso do processo, se persegue construir ou inserir no sistema de direito positivo o fato jurídico. Em outras palavras, existiriam processos que já se iniciam com o fato jurídico posto no sistema (processo administrativo tributário) e outros por meio do qual se procura construir o fato jurídico (processo penal).

O Capítulo 3, assim como o Capítulo 2, em relação ao fato jurídico penal, trata da forma e do momento de introdução do fato jurídico tributário no sistema de direito positivo. Discorre a respeito de quem é a autoridade competente para a sua inserção válida no sistema e dissectiona a estrutura interna e externa do ato administrativo de lançamento tributário. Diante disso, enfrentaremos questões relativas à definitividade do lançamento, ou seja, quando a norma jurídica se torna definitiva. Ainda, nesse capítulo, verificaremos quem são as pessoas legitimadas a promover a revisão do lançamento e qual seria a relação do fato jurídico tributário com a possibilidade de revisão do lançamento. Ao final do capítulo, é apresentada a problemática do processo administrativo tributário e a possibilidade de revisão do lançamento.

Por derradeiro, apresentaremos as conclusões a respeito do tema, em particular se é possível estabelecer a relação entre o processo administrativo tributário e o processo penal, no que tange à possibilidade dos juízes

de direito (processo penal) ou autoridades administrativas julgadoras (processo administrativo tributário) emendarem ou mudarem o fato jurídico posto no sistema jurídico em linguagem competente.

CAPÍTULO 1

TEORIA DA LINGUAGEM, TEORIA DOS SISTEMAS E A LINGUAGEM DO FATO JURÍDICO

1.1 Segurança jurídica e importância do processo

A Constituição Federal vigente, promulgada em 5 de outubro de 1988, prescreve que a República Federativa do Brasil se constitui em Estado Democrático de Direito e tem como principais fundamentos a soberania, a cidadania, a dignidade da pessoa humana, os valores sociais do trabalho, da livre iniciativa e o pluralismo político.

Estabelecida a forma de organização do Estado brasileiro, o legislador constituinte elencou, no artigo 5º, vasto rol de direitos e garantias fundamentais. A consagração expressa e implícita de valores e direitos fundamentais, na Lei Maior, outorga ao Brasil, conforme salientado, o *status* de Estado Democrático de Direito, com fortes pilastras na liberdade e na dignidade da pessoa humana.

No seio desse espectro constitucional e desse emaranhado de direitos e garantias fundamentais é que vem a relevo o tema “processo”, seja ele exercido no âmbito administrativo, seja no judicial. Com efeito, o Estado Democrático de Direito se organiza de maneira a dar efetividade plena aos direitos e às garantias que visa proteger, atribuindo a organismos competências distintas e interdependentes que se sujeitam, de igual forma, ao princípio da legalidade. O processo, de modo geral, é o mecanismo instituído que cumpre essa finalidade quando o Estado exercita o seu poder de império.

O processo para o sistema jurídico é de extrema relevância, tanto que a Constituição Federal e o próprio Código de Processo Civil se reportam a esse termo em inúmeras passagens e com variados sentidos semânticos. Nessa linha, é importante trazermos a lume a observação feita por Rodrigo Dalla Pria:

“Numa análise superficial feita sobre os enunciados jurídico-prescritivos contidos na Constituição Federal e no Código de Processo Civil, deparamo-nos com a palavra ‘processo’ em 252 (duzentos e cinquenta e duas) oportunidades, sendo 22 (vinte e duas) na carta magna e 230 (duzentos e trinta) no diploma infraconstitucional. Agrupando-os em categorias formadas mediante o alcance semântico do signo analisado, possível identificar variadas acepções para o vocábulo, o que, não obstante, não nos impede de extrair, em todas as passagens, um elemento significativo comum, qual seja: a de meio ou instrumento de produção normativa”.²

Daí estarem elencados no artigo 5º diversos dispositivos que tratam dos procedimentos e dos ritos que devem ser respeitados para que os direitos sejam legitimamente exercidos dentro do processo. Como destaca Tércio Sampaio Ferraz Jr., a Constituição deve ser tomada em sua unidade, como um articulado de sentido de estrutura escalonada. Vale dizer que as normas constitucionais não se encontram no mesmo patamar, uma vez que são postas verticalmente, ou seja, umas possuem mais força do que outras³. Nesse espaço e nessa linha de raciocínio é que emergem os princípios constitucionais, como aqueles elencados nos incisos LIV e LV do artigo 5º. Portanto, a matriz constitucional, em matéria de processo, assevera que “ninguém será privado da *liberdade* ou de seus *bens* sem o *devido processo legal*” e, também, que “aos litigantes, em *processo administrativo* ou *judicial*, e aos *acusados em geral* são assegurados o *contraditório* e a *ampla defesa* com os meios e recursos a ela inerentes” (grifo nosso).

Portanto, com base nesses dois princípios constitucionais que se espraiam por todo o sistema jurídico brasileiro, foi construído o edifício constitucional do processo civil, processo administrativo, processo penal etc. Nesses termos, o Estado Democrático de Direito, no País, reconheceu, expressamente, que o processo é o mecanismo indispensável ao exercício democrático de direitos, dado que visa proteger os cidadãos contra a incerteza e a insegurança no direito e contra o arbítrio estatal.

² PRIA, Rodrigo Dalla. O direito ao processo. In: CONRADO, Paulo Cesar (Coord.). *Processo tributário analítico*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 13.

³ Cf. FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *Direito constitucional, hermenêutica constitucional: interpretação de bloqueio e de legitimação*. 2. ed. São Paulo: Manole, 2007. p. 4.

Para a teoria dos sistemas de Niklas Luhmann,⁴ à qual nos reportaremos no curso deste estudo, o processo tem grande importância para o sistema jurídico. Os processos se organizam em forma de episódios temporalmente limitados, ou seja, se iniciam com uma demanda e terminam com uma decisão. Os processos não alteram o código binário do sistema de direito, que são uma forma de reduzir a complexidade; ao contrário, enriquecem o sistema jurídico com um valor, isto é, a incerteza. No processo não se sabe de início qual dos lados do código será aplicado; tem-se a certeza e a segurança de que apenas um deles será pilar da decisão, com a exclusão de terceiros.

O processo funciona como meio para a própria autopoeise do direito. Apropria-se da incerteza para atrair a participação das partes, para oferecer oportunidades de defesa (não resultados) e, com isso, incitar os participantes a colaborarem com o direito. Vale dizer que as partes, ao participarem de um processo, são convocadas a um reconhecimento do direito, de maneira tal que, ao fim desse processo, elas se tornam prisioneiras da própria participação e, diante disso, acabam, posteriormente, tendo pouca ou nenhuma perspectiva de negar a legitimidade do processo.

Para Niklas Luhmann,⁵ essa é a grande diferença entre o sistema de direito e os demais sistemas sociais que trabalhem com uma ordem normativa. Em outras palavras, não haveria nenhuma outra ordem normativa que tenha desenvolvido uma reflexividade semelhante àquele que se realiza por meio dos processos. No processo, encontra-se o critério decisivo de delimitação da aplicação dos códigos binários do direito, o que habilita o sistema jurídico, diversamente do que acontece com a moral, a ser um sistema que se autorreproduz. Ao lado do direito material, o direito processual completa o conjunto de programas que viabiliza a implementação do valor a ser alocado ao código: em conformidade ou não com o direito.

Niklas Luhmann entende, pois, que o processo se constitui em um sistema diferenciado pela consolidação dos seus limites em face do ambiente

⁴ LUHMANN, Niklas. *Introdução à teoria dos sistemas*, passim.

⁵ Ibidem.

circundante, evitando-se o perigo de o processo se tornar um braço prolongado do próprio meio ambiente. Nessa linha, destaca:

“A autonomia dos processos judiciais tem, naturalmente, limites nítidos; contudo é muito maior do que geralmente se pensa (1), Ela se verifica quando, e na medida em que pontos de vista vão se aprofundando no procedimento, pontos de vista esses que determinam a atuação seguinte no processo e que determinam sobretudo o resultado. Pode estender-se às informações que se podem inferir quanto as normas ou aos fatos e pode estender-se também ao comportamento próprio do sistema que se pode escolher perante estas informações. Cada seleção é um exercício de autonomia, como o é também a seleção da lei, que se pode utilizar numa conjuntura de fatos que adquirem força no procedimento”.⁶

Com essas balizas, somadas aos princípios da segurança jurídica e da estrita legalidade, vamos examinar, no decorrer deste trabalho, a origem e formação do processo penal e do processo administrativo tributário a fim de verificar como esses princípios se irradiam sobre eles.

Destacamos, inicialmente, uma diferença que se reputa fundamental para o desenvolvimento desse estudo. No processo penal, o que se persegue é a inserção no sistema jurídico do fato jurídico penal em linguagem competente. Esse fato jurídico, segundo demonstraremos, somente ingressa nos domínios internos do sistema de direito positivo com a edição da norma individual e concreta, cujo veículo introdutor, ou o procedimento de criação normativa, denomina-se *sentença*.

De outra parte, o fato jurídico tributário, antes de iniciado o processo administrativo tributário, já se encontra posto no sistema de direito positivo, no antecedente de uma norma individual e concreta, cujo veículo introdutor, ou o procedimento de criação normativa, recebe o nome de *lançamento tributário*.

A esse propósito, cumpre destacar que não comungamos com a falsa ideia de que o termo processo somente poderia ser aplicado quando se estivesse diante de um órgão dotado de competência para o exercício de atividade jurisdicional.

⁶ LUHMANN, Niklas. *Legitimação pelo procedimento*. Brasília/DF: Universidade de Brasília, 1980. p. 61.

Esse conceito, consagrado pela teoria geral do processo, não se confirma no plano pragmático; ao contrário, o que se vê é que em nosso sistema jurídico os mecanismos de solução de conflitos de interesses, entre eles o processo administrativo, o processo jurisdicional, a arbitragem e a autotutela, não podem ser confundidos com o instrumento que os viabiliza. Jurisdição e processo são, portanto, fenômenos inconfundíveis e autônomos. Por isso, no curso deste estudo, empregaremos indistintamente a terminologia processo, seja para aquele que se desenvolva perante a Administração, seja para aquele que se desenrola perante o Poder Judiciário.

Qualquer mecanismo de solução de conflitos que produza normas individuais e concretas tendentes a reduzir a complexidade do sistema social e compor conflituosidades substanciais será designado de processo; portanto, onde se positivam normas jurídicas individuais há processo. Processo é, assim, sempre um instrumento canalizador de produção de normas individuais e concretas tendentes à aplicação dos códigos binários do direito, pelas pessoas legalmente habilitadas pelo sistema.

A relação jurídica processual, pela perspectiva analítica, deve ser dotada de estrutura triádica, composta por dois sujeitos ativos (autor e réu, denunciante e acusado etc.) e um sujeito passivo (o juiz, o árbitro ou o julgador administrativo), pois somente essa estrutura lógica é capaz de realizar plenamente os princípios do devido processo legal e do contraditório e ampla defesa, assegurados pela Lei Maior brasileira; além de assegurar a necessária autonomia do processo em face do meio ambiente.

O positivismo jurídico na chamada sociedade complexa está a exigir um elevado grau de segurança jurídica e uma refutação generalizada contra a insegurança, a arbitrariedade e a incerteza. O processo, seja administrativo, seja judicial, como já afirmamos, é o mecanismo ou o instrumento posto à disposição do cidadão para a defesa de seus direitos.

Por isso, a necessidade e a importância da distinção criada pela teoria do giro linguístico entre evento, fato social e fato jurídico. Essa distinção será

feita no tópico seguinte de maneira a traçarmos as balizas que vão fundamentar esta tese.

1.2 Teoria da linguagem – evento, fato social e fato jurídico

Neste espaço, não temos o propósito de nos aprofundar na chamada teoria do giro linguístico, pois muito já foi escrito a respeito desse tema. Nosso foco será tão somente destacar as diferenças entre evento, fato social e fato jurídico, com o objetivo primordial de realçar o momento em que se dá a inserção no sistema de direito positivo, tanto do fato jurídico tributário quanto do fato jurídico penal. Para isso, é indispensável consignarmos desde já o conceito de fato jurídico que pretendemos desenvolver neste trabalho.

Segundo a concepção da teoria do giro linguístico, o direito positivo não pode ser confundido com a realidade, sendo pertinente estabelecer um claro paralelo entre as manifestações artísticas e o direito, porque ambas produzem uma realidade fictícia que fala sobre outra realidade, ou seja, uma realidade paralela e própria. A realidade tal qual se apresenta nada mais é do que um sistema de signos articulados. Somente a linguagem é que vai conferir realidade aos meros eventos ou acontecimentos que se desenvolvem no ambiente da sociedade. Daí a afirmação de Vilém Flusser⁷ de que “conhecimento, realidade e verdade são aspectos da língua”.

Tomemos como exemplo, para orientar nossa explanação, a fatídica morte do Deputado Federal Ulisses Guimarães. Ao retornar de um passeio de final de semana em um helicóptero, na companhia da esposa, Dona Mora, foi surpreendido por uma forte tempestade que desestabilizou a aeronave, arremessando-a contra as fortes ondas do mar. A aeronave foi completamente destruída. Apesar das intensas buscas realizadas, os corpos da tripulação e dos passageiros jamais foram encontrados.

Nos dias que se sucederam ao acontecimento todos os meios de comunicação noticiaram a morte do Deputado. A imprensa escrita anunciou o

⁷ FLUSSER, Vilém. Língua e realidade. Organização de Gustavo Bernardo Krause. Edição Especial. São Paulo: Annablume, 2010. p. 34.

acontecimento em manchetes, o rádio e a televisão não cansaram de divulgar a notícia dando ampla publicidade e notoriedade ao ocorrido. Diante dessa realidade social, cabe-nos a pergunta: Para o Direito, nesse exato instante, poder-se-ia afirmar que o Deputado Ulisses Guimarães e os demais tripulantes da aeronave efetivamente faleceram? Se a resposta a essa pergunta for afirmativa, caberá uma segunda indagação: Os herdeiros do Deputado já estariam habilitados pelo sistema jurídico de direito positivo a requer a abertura do inventário para a sucessão de bens?

Em face desses acontecimentos do plano da realidade social, nosso propósito será demonstrar que os meros acontecimentos sociais não alteram o sistema jurídico, o qual permanece alheio ou imune a esses eventos. Os eventos e a linguagem meramente social não estão habilitados a ingressar nos limites fechados do sistema de direito positivo. A inserção nos limites da realidade jurídica exige passaporte emitido em uma linguagem própria que seja reconhecida juridicamente pelo sistema.

Para a teoria do giro linguístico, o evento é o mero acontecimento real e histórico, ocorrido no plano da realidade social. Ele se consome instantaneamente no tempo e no espaço, sendo impossível alcançá-lo ou tocá-lo diretamente, tal qual a representação peirceniana da curva assintótica, em que os objetos imediatos não tocam os objetos dinâmicos. Portanto, o exato momento do acidente nas suas coordenadas tempo-espaciais é considerado apenas um evento, ou seja, um acontecimento físico no plano da realidade desacompanhado de qualquer revestimento linguístico, ou o objeto dinâmico na linguagem de Peirce. Trata-se, pois, de algo que permanece fora do sistema jurídico.

Por seu turno, quando o evento ocorrido no mundo fenomênico ganha contornos linguísticos (linguagem social), fala-se em fato social, ou seja, uma linguagem que ainda não é reconhecida pelo sistema de direito e tampouco a habilita à emissão do passaporte para o ingresso nas fronteiras do sistema jurídico. Vale dizer que, quando os jornais anunciaram o falecimento do Deputado Ulisses Guimarães, aquele mero evento ocorrido no plano da realidade social que havia se

consumido imediatamente no tempo foi reconstituído por meio da linguagem social, dando ensejo ao chamado “fato social”.

No exemplo utilizado, a descrição linguística do evento reporta-se ao acontecimento físico, real e histórico determinado nas suas coordenadas de espaço e tempo. Mas esse fato social, sublinhemos, ainda não ingressou no sistema jurídico, isto é, a linguagem social que relata o evento ainda não é reconhecida pelo sistema jurídico como linguagem competente para o direito de maneira a atestar, para realidade jurídica, o falecimento do Deputado.

O sistema do direito positivo trabalha com códigos específicos que lhe imuniza em relação ao ambiente. O direito exige uma linguagem própria, uma linguagem particular para reconhecer como fato jurídico aquele mero evento ocorrido no plano da realidade ou no ambiente circundante ao território jurídico. Sem a linguagem própria não se consegue o passaporte, tampouco o visto de entrada no sistema jurídico de direito positivo.

Por derradeiro, o itinerário para o ingresso nas fronteiras do mundo jurídico, de maneira a se enunciar em linguagem competente um fato jurídico, passa pelo evento (acontecimento da realidade social sem revestimento linguístico), pelo fato social (relato do evento em linguagem social), até ingressar no sistema de direito, oportunidade em que o fato jurídico será constituído em linguagem reconhecida como competente, no antecedente de uma norma individual e concreta. Pelas categorias da semiótica pierciniana, o fato jurídico seria o objeto estático, ao passo que o evento seria o objeto dinâmico.

No exemplo dado, o direito apenas vai reconhecer o fato jurídico da morte do Deputado Ulisses Guimarães no exato instante em que for expedida a certidão de óbito (norma individual e concreta que, no antecedente, descreverá, em linguagem aceita pela realidade do direito, o fato jurídico do óbito) ou, ainda, por outras formas aceitas pelo sistema de direito que venham a substituir a referida certidão (v.g., sentença transitada em julgado declarando a ausência da pessoa). Mas esse reconhecimento há sempre que ser feito de acordo com as regras da linguagem aceitas pela realidade do direito.

Em resposta à segunda indagação colocada, temos que somente após a expedição de norma individual e concreta descrevendo no seu antecedente o fato jurídico reconhecedor da morte do Deputado é que os herdeiros estarão habilitados a iniciarem a sucessão. Antes disso, para a realidade do direito, não ocorreu o óbito.

Ao reconstituir o itinerário temos, em primeiro plano, o mero evento que se esgota instantaneamente no tempo e por si só não pode provar nada, pois o evento não fala, não produz linguagem, tampouco realiza uma operação de comunicação. Relatado esse acontecimento em linguagem social dá-se o fato social – mera versão linguística e redutora do evento, pois é impossível relatar o evento em todas as suas nuances, já que algo sempre escapa à percepção. Este último, quando vertido em linguagem reconhecida como competente para o direito, no antecedente de uma norma individual e concreta fará nascer, para a realidade do direito, segundo os códigos por ele aceitos, o fato jurídico, ou seja, o relato em linguagem jurídica, não do evento, mas do fato social, reduzindo a complexidade da linguagem social. Em palavras mais límpidas, os meros acontecimentos do campo da realidade social, enquanto não forem vertidos em linguagem aceita pelo sistema de direito, permanecem fora desse sistema, devendo ser qualificados como eventos.

Isso ocorre indistintamente com qualquer acontecimento da realidade social. Como elucida Fabiana Del Padre Tomé:

“O mesmo se dá com o fato político, econômico, biológico, psicológico, histórico etc.: quaisquer desses, enquanto não traduzidos em linguagem jurídica, permanecem fora do campo de abrangência do sistema do direito posto, na qualidade de meros eventos”⁸.

Com essa distinção pretendemos desmistificar a teoria de que a norma jurídica incide de forma automática e infalível. Ou seja, não basta que no plano da realidade social aconteça aquela hipótese descrita no antecedente de uma norma geral e abstrata para que nasça, de forma mágica, o fato jurídico. Isso porque o fato jurídico, para o direito, é aquele resultante de um processo de aplicação da

⁸ TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008. p. 33.

norma jurídica geral e abstrata e consequente criação da norma individual e concreta, pelas pessoas legitimadas pelo sistema jurídico.

Sem a intervenção humana ou dos sistemas psíquicos no processo de positivação de normas jurídicas, nessa simultaneidade “automática e infalível” entre a aplicação de normas gerais e abstratas e a criação de normas individuais e concretas, os meros acontecimentos do campo da realidade social que interessam para o direito não ganhariam o revestimento linguístico competente e jamais seriam inseridos no interior do sistema jurídico e, com isso, permaneceriam como meros eventos ou fatos sociais.

O sistema psíquico ou de cognição trabalha de forma independente do sistema linguístico, todavia, ambos os sistemas são indissociáveis e operam de forma sincronizada no tempo. Paulo Ayres Barreto, que se utiliza de outra vertente filosófica, mas chega a conclusões muito próximas, destaca:

“Emissor e receptor fazem uso de um código comum e de um canal apropriado, em face de um contexto conhecido. Nada obstante, os mecanismos de interpretação da mensagem estão submetidos à conexão psicológica que se travar entre emissor e receptor. Tal conexão dista de ser linear. Ao revés, sofre os influxos de uma série de fatores de cunho lógico e axiológico, indissociáveis das partes envolvidas nesse processo comunicacional”.⁹

O direito, como assinala Eurico Marcos Diniz De Santi, é formado por um conjunto de normas jurídicas construídas em linguagem com base em documentos jurídicos. A norma jurídica, seja abstrata e geral, concreta e geral, abstrata e individual ou concreta e individual – isso mostra-se indisputável – “só nasce quando objetivada pela linguagem nos documentos jurídicos aceitos pelo direito para veiculá-las”¹⁰.

Daí a precisa definição de fato jurídico construída por Paulo de Barros Carvalho como: “um enunciado protocolar denotativo, posto na posição

⁹ BARRETO, Paulo Ayres. Comunicação, linguagem e direito. In: ROBLES, Gregorio; CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.). *Teoria comunicacional do direito: diálogo entre Brasil e Espanha*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 395.

¹⁰ SANTI, Eurico Marcos Diniz De. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 2001. p. 58.

sintática de antecedente de uma norma individual e concreta, emitido, portanto, com função prescritiva, num determinado ponto do processo de positivação do direito”¹¹.

Portanto, a transição do mundo do ser para o mundo do dever ser não é tão simples, tampouco automática e infalível. O passaporte da linguagem reconhecida pelo sistema jurídico como apta a produzir efeitos é indispensável. Somente após o fato jurídico posto as normas concretas e individuais propagam os seus efeitos, expandem o sistema jurídico de maneira a alterá-lo, naquilo que se convencionou denominar causalidade jurídica, vinculando os sujeitos de direito em uma relação jurídica. Como aduz Joana Lins e Silva: “qualquer evento pode se tornar facilmente um fato da linguagem social, pois qualquer um é sujeito competente para relatá-lo, mas para se tornar fato jurídico tem que ser relatado por um sujeito a quem o direito outorgue essa competência”¹².

Isso deve ser destacado para efeitos deste estudo. Para que o evento e o fato social ingressem nos limites imaginários do sistema jurídico é absolutamente necessário que estejam vertidos em linguagem competente reconhecida em seus caracteres pela realidade do direito. E esse documento jurídico que vier a relatar o evento dever ter na sua enunciação as pessoas legitimadas pelo sistema jurídico, vale dizer, as pessoas que tenham competência para introduzir no sistema o fato jurídico.

A conversão do mero evento ocorrido no plano da realidade social em um fato jurídico, com sua competente introdução nos limites do sistema jurídico, nada mais representa do que o exercício de uma norma de competência ou de produção normativa. Como explica Tácio Lacerda Gama:

“Aplicar uma norma de competência faz surgir novas normas no sistema de direito positivo. Noutras palavras, a norma de competência determina que *específico sujeito* pode, mediante a realização de um procedimento adequado, inserir nova norma jurídica para disciplinar coercitivamente a conduta humana”¹³. (grifo nosso)

¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 8. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 174.

¹² LINS E SILVA, Joana. *Fundamentos da norma tributária*. São Paulo: Max Limonad, 2001. p. 56.

¹³ GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2009. p. XXVII.

Vale ressaltar que a noção de fato jurídico com a qual trabalhamos diz respeito ao fato jurídico em sentido estrito e não ao fato jurídico em sentido amplo. A expressão fato jurídico, como signo que é, padece do problema da ambiguidade. Não é raro vermos na doutrina, na jurisprudência e nos textos legais o seu emprego para designar realidades distintas: ora se referem a fato jurídico como se fosse a descrição hipotética prevista nas normas gerais; ora como a verificação concreta no plano da realidade social daquela classe de fatos que descrevem um acontecimento, a que se refere a hipótese normativa; ora, ainda, ao próprio relato, em linguagem competente, no antecedente de uma norma individual e concreta (fato jurídico em sentido estrito). Iremos adotar, no curso deste estudo, a expressão fato jurídico para designar essa última referência.

Nosso propósito será demonstrar, no decorrer deste trabalho, quem são as pessoas legitimadas pelo sistema jurídico para introduzirem, no seu interior, o fato jurídico tributário e o fato jurídico penal; isto é, em que instante o evento ocorrido no ambiente da sociedade será convertido, pela pessoa legitimada pelo sistema jurídico, em fato jurídico tributário ou penal, de maneira a permitir o seu ingresso nas fronteiras do sistema jurídico.

1.3 O fechamento sintático e a abertura semântica e pragmática do sistema jurídico

Paulo de Barros Carvalho, ao examinar o sistema de direito como um sistema autopoietico aproximar esse conceito à semiótica jurídica, destaca: “o sistema de direito positivo é fechado sintaticamente, porém aberto em termos semânticos e pragmáticos”.¹⁴ Com isso, cria-se a chamada “clausura organizacional” dos sistemas jurídicos, superando a teoria dos sistemas abertos que ficariam sujeitos às influências externas ao seu ambiente. Essa clausura liberta a sociedade do arbítrio e dos laços feudais, tornando o sistema de direito positivo o principal meio de integração social e a única garantia de segurança e certeza dos indivíduos contra o arbítrio estatal.

¹⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 157.

Em outro dizer, o sistema de direito interage com os demais sistemas sociais integrantes da sociedade global pela chamada abertura semântica e pragmática, porém fica imune às interferências externas dos demais sistemas sociais, como a política, a moral, a religião etc., pois, em razão de seu fechamento sintático (normativismo), acaba trabalhando com códigos próprios, distintos dos demais sistemas sociais.

A norma jurídica, tomada como signo dentro do sistema jurídico de direito positivo, é uma construção de sentido criada em decorrência de um texto; portanto, o signo norma jurídica se distingue em três planos na investigação dos chamados sistemas sígnicos. Manifesta-se nos planos semióticos: sintático; semântico e pragmático.

No plano sintático, em que o sistema de direito positivo é fechado, examinam-se as relações das normas jurídicas (signos) entre si, prescindindo dos utentes, bem como das designações semânticas; ou seja, o que se examina são os vínculos formais que se estabelecem entre as normas quando estruturadas dentro de um mesmo sistema. Essa relação, segundo o pensamento positivista, é estabelecida por meio da validade das normas: a norma é um signo cuja validade dentro do sistema se verifica pela sua relação de subordinação em relação a outra norma que fundamenta a sua validade (hierarquia). Dessa maneira, a observação do sistema jurídico é feita sob o enfoque interno. O direito somente cria direito, segundo as regras ou códigos estabelecidos pelo próprio sistema, sem qualquer influência externa dos demais sistemas sociais, como, v.g., os sistemas moral, político, econômico e religioso.

O sistema jurídico é formado por uma linguagem própria que lhe imuniza das interferências do ambiente social, lhe conferindo um fechamento sintático. Por meio dessa linguagem exclusiva vão sendo construídas as realidades do sistema jurídico, que não se confunde com a realidade dos demais sistemas sociais. Apesar disso, o sistema jurídico mantém com os demais sistemas um intercâmbio de informações, de maneira a poder evoluir e acompanhar o dinamismo da sociedade. A linguagem jurídica funciona como um filtro seletor, que reduz a

complexidade existente na sociedade global e determina o que pertence ou não ao sistema jurídico, o que ingressa nas suas fronteiras e o que permanece fora.

Para ingressar nos limites fechados do sistema jurídico de maneira a expandi-lo, modificá-lo ou constituir uma nova realidade jurídica é necessário que seja aplicada a linguagem aceita pelo direito e resignar-se aos seus códigos próprios. Os acontecimentos podem se repetir no ambiente circundante, os eventos podem se suceder nos sistemas político, econômico, moral, religioso, ou em todos os sistemas sociais integrantes da sociedade global. A linguagem-objeto que interessa ao sistema jurídico é, assim, a linguagem social e intersubjetiva – o âmbito de incidência do direito são os sistemas sociais –; não lhe interessam os acontecimentos da natureza sem qualquer repercussão jurídica.

A linguagem jurídica é sempre uma metalinguagem que tem como linguagem-objeto a linguagem dos demais sistemas sociais circundantes. Como sabemos, toda metalinguagem é redutora da linguagem-objeto. Vale dizer que a descrição da linguagem social em linguagem jurídica, com a aplicação de códigos internos próprios do sistema jurídico, é redutora da alta complexidade da linguagem social. Com essa redução de complexidade se busca oferecer maior segurança ao sistema jurídico.

No plano semântico, em que o sistema de direito é aberto, são examinadas as relações entre as normas (signos) e a realidade que elas exprimem. É no plano semântico que se constrói o significado das palavras e se alcança o conteúdo das normas jurídicas. Na linguagem de Edmund Husserl, no plano semântico ocorre a relação entre o suporte físico e o seu significado. Como explica Aurora Tomazini de Carvalho, o sistema de direito positivo, enquanto corpo de linguagem, “tem como suporte físico os enunciados prescritivos que o compõem materialmente (ex.: artigos, incisos e parágrafos de uma lei). Tais enunciados reportam-se à conduta humana, mais especificamente às relações intersubjetivas, que é seu significado”¹⁵.

¹⁵ CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 154-155.

No plano pragmático, o sistema de direito se apresenta igualmente aberto. Vale dizer que, nesse plano, ocorrem as relações entre os signos (normas) e os utentes da linguagem, ou seja, o modo como os emissores e os destinatários das normas lidam com o signo no contexto comunicacional ou social. Esse é o plano da significação, no qual ocorre a interpretação, a elaboração ou a construção das normas jurídicas¹⁶.

Assim, como explica Aurora Tomazini de Carvalho, sob os pressupostos do giro-linguístico, “a idéia de significação e significado se mistura, pois a realidade a que se refere qualquer suporte físico é construída pelo intérprete e, portanto, sempre condicionada as suas vivências”¹⁷. Eis aí a abertura do sistema jurídico ou o seu acoplamento com os demais sistemas sociais. É da experiência de cada utente da linguagem do direito positivo que se vai construindo a interpretação do suporte físico dos textos de direito positivo e se vão construindo as normas jurídicas e a sua significação. É no plano pragmático que são resolvidos os problemas suscitados nos outros dois planos: sintático e semântico.

Podemos dizer que é pelo plano das hipóteses das normas gerais e abstratas e pelo antecedente das normas concretas e individuais que ocorre a abertura semântica e pragmática do sistema jurídico de direito positivo, em que se dá o acoplamento estrutural entre o sistema jurídico e o ambiente que o circunda. É pela porta aberta das hipóteses de incidência normativas ou pelo antecedente das normas concretas e individuais que os eventos ocorridos no ambiente circundante são selecionados e filtrados, recebendo a linguagem competente que lhes habilita ingressar nos limites do sistema jurídico.

A abertura semântica e pragmática ocorre também pelo antecedente das normas individuais e concretas. O chamado acoplamento estrutural entre os diversos sistemas sociais não se limita às hipóteses das normas gerais e abstratas. O sistema jurídico, segundo os mecanismos internos que ele mesmo cria, recorta os eventos que lhe interessam do ambiente dos sistemas sociais,

¹⁶ CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito*, p. 153.

¹⁷ *Ibidem*, p. 153.

outorgando-lhes uma roupagem jurídica para integrarem o antecedente das normas concretas ou as hipóteses das normas abstratas.

Por sua vez, o fechamento sintático ocorre pelo normativismo resultante do processo de positivação do direito. Os Tribunais representariam o núcleo duro do sistema jurídico. A norma individual e concreta é uma decorrência do processo simultâneo da aplicação de uma norma geral e abstrata. Toda vez que se aplica uma norma (abstrata) se cria outra norma (concreta), numa relação formal, sintática e fechada e imune das interferências externas. Esse fenômeno é automático e infalível.

Nesse processo simultâneo dá-se o fechamento sintático. Somente aqueles fatos da realidade social que forem hipoteticamente recortados pelo legislador (abertura semântica e pragmática) tornam-se juridicizados, ingressando nos domínios do sistema de direito positivo; todavia, somente quando aqueles fatos hipotéticos já introduzidos no sistema, isto é, juridicizados, forem descritos, em linguagem competente, no antecedente de normas concretas e individuais é que se dará ensejo à inserção no sistema posto do denominado fato jurídico.

Daí em diante, ocorre o fechamento sintático do sistema. A relação sintática entre as normas passa a ser examinada única e exclusivamente sob o enfoque interno do sistema, sem qualquer influência do ambiente, segundo os códigos próprios do sistema jurídico. Essa é uma forma de reduzir complexidades e dar segurança ao sistema jurídico.

1.4 A crise do positivismo na tentativa de se erigir a autonomia do direito em relação aos demais sistemas sociais

Neste espaço, não é nosso propósito aprofundar o estudo da teoria da sociedade de Niklas Luhmann¹⁸, nem tampouco conciliar a teoria positivista que toma como pressuposto que o sistema jurídico é formado por um conjunto de

¹⁸ LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*. Traducción de Javier Torres Nafarrate. Universidad Iberoamericana. 1. ed. en Español. México: Universidad Iberoamericana, 2002. (Colección Teoría social).

normas jurídicas válidas (construtivismo lógico-semântico) com aquela outra teoria social do direito, de natureza funcional estruturalista, cuja premissa básica é que os elementos do direito não são normas, mas, sim, operações de comunicação.

Dúvida não pode remanescer que são teorias tidas, na visão de analistas e estudiosos, como metodologicamente inconciliáveis, ainda que possam dividir algumas conclusões importantes. As teorias dogmáticas do direito fundam sua análise valorizando a perspectiva interna do sistema. Já a teoria luhmanniana, por ser uma teoria sociológica do direito, tem outra perspectiva – valoriza a análise externa do sistema jurídico. O sociólogo do direito é sempre um observador externo. Entretanto, diante da crise do positivismo contemporâneo, não soa totalmente despropositual destacar alguns aspectos observados pela sociologia do direito que não são suficientemente esclarecidos ou justificados pela dogmática positivista na sua tentativa de outorgar uma autonomia ao sistema de direito.

A grande busca do positivismo jurídico ao longo dos anos de história do direito foi a de garantir a segurança e a certeza nas relações sociais, construindo um sistema de direito perfeitamente delimitado e avesso a influências e interferências dos demais sistemas sociais, na tentativa de resguardar o direito das ameaças representadas pelo chamado pluralismo axiológico e pelo arbítrio estatal. Alguns estudos desenvolvidos indicam que o positivismo fracassou nessa tentativa, conforme demonstrado a seguir.

O pluralismo axiológico é aquele que eleva os valores a um grau tal que suas invocações são tomadas na esfera jurídica como expressões de preferências subjetivas e de difícil determinação. Assim, submeter o sistema de direito a juízos de valores plurais gera um alto grau de incerteza, contaminando a identificação do direito como um sistema fechado e imune a influências externas.

O arbítrio estatal, por sua vez, representa um perigo permanente da centralização da produção do direito pelo Estado, com o risco de a burocracia estatal exercer um controle crescente sobre os indivíduos, sendo certo que o fortalecimento de um poder burocrata estatal é refratário a qualquer tipo de controle, dando azo à violação de todos e quaisquer direitos e garantias individuais dos

cidadãos, v.g., nos Estados periféricos da sociedade mundial contemporânea, em algumas novas democracias ou nas ditaduras remanescentes.

Cientes desses riscos e para realizar o valor segurança nas suas projeções de certeza e previsibilidade, os positivistas mais expressivos do século passado assumiram a ingrata tarefa de construir uma Ciência do Direito, que viesse a projetar um direito normativo como principal meio de integração social e única garantia dos indivíduos contra o pluralismo axiológico e o arbítrio estatal.

Os três positivistas representativos do século passado, Hans Kelsen, Hebert Hart e Alf Ross, estudados na obra de Luis Fernando Barzotto¹⁹, com algumas pequenas distinções entre uma e outra teoria, identificaram como elemento central do sistema jurídico de direito positivo a noção de norma e definiram o sistema jurídico como um conjunto de normas jurídicas válidas em determinadas coordenadas de tempo e espaço, criando regras estruturais internas que permitem determinar se uma norma pertence ou não a esse sistema.

Em linhas gerais, o critério regulativo de pertinência de uma norma ao sistema será também o critério de juridicidade. O positivismo caracteriza-se por propor a validade como critério central de juridicidade das normas. A pertinência da norma ao sistema é determinada com base no próprio sistema, o que significa dizer que direito cria o próprio direito, isto é, o direito se autorreproduz. Com a validade como critério central de juridicidade, os positivistas buscaram dar autonomia ao direito, isolando o sistema jurídico de ingerências externas de outros sistemas sociais. E isso foi possível porque a validade das normas jurídicas é determinada, internamente, pelo próprio sistema, enquanto este controla a produção das próprias normas.

Com base no exposto, convém rememorar, em apertada síntese, o pensamento dos três positivistas aqui destacados, visando demonstrar onde o positivismo falhou ou não conseguiu justificativas suficientes para demonstrar a autonomia do sistema de direito positivo.

¹⁹ BARZOTTO, Luis Fernando. *O positivismo jurídico contemporâneo: uma introdução a Kelsen, Ross e Hart*. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007. p. 130.

Hans Kelsen sustenta que a validade das normas jurídicas, além de indicar um critério de pertinência da norma com o sistema, expressa também a categoria de um modal deôntico “dever ser” conferindo a obrigatoriedade no cumprimento das condutas normadas. Em outras palavras, afirmar a validade da norma é o mesmo que dizer que ela deve ser cumprida; portanto, a validade da norma está ligada à condição de ter um mínimo de eficácia. Explica o mestre de Viena:

“Uma norma é considerada válida apenas como condição de pertencer ao sistema de normas, a uma ordem que no todo é eficaz. Assim, eficácia é uma condição de validade; uma condição, não a razão da validade. Uma norma não é válida porque é eficaz; ela é válida se a ordem à qual pertence é, como um todo, eficaz”.²⁰

Diante disso, para a teoria kelseniana o sistema passa a ter dois critérios de juridicidade: (i) a *validade* e (ii) a *eficácia*.

Se para Hans Kelsen a validade é uma relação de pertinência da norma com o sistema, para Alf Ross a norma é válida quando o juiz a considera como tal. Como destaca Tércio Sampaio Ferraz Jr. ao comentar Alf Ross: “a validade das normas jurídicas está relacionada com o comportamento da autoridade aplicadora (Ross fala, genericamente, nos Tribunais)”²¹.

Para Alf Ross, a efetividade das normas jurídicas não é medida pelo seu acatamento pelos particulares, mas sim como elas são exercidas pelo aparato estatal. O doutrinador conclui:

“Contrastando com as idéias geralmente aceitas, é mister enfatizar que o direito supre as normas para a conduta dos tribunais, e não aquela dos indivíduos particulares. A efetividade que condiciona a vigência das normas só pode, portanto, ser buscada na aplicação judicial do direito, não o podendo no direito em ação entre os particulares”.²²

Nesses termos, a validade das normas somente poderia ser verificada após a experiência de sua aplicação, o que equivale a afirmar que a norma somente é válida se for eficaz, ou seja, a eficácia prova e constitui a validade. A doutrina realista pode ser resumida da seguinte maneira: é direito o conjunto de

²⁰ KELSEN, Hans. *Teoria geral do direito e do estado*. São Paulo: Martins Fontes, 1998. p. 58.

²¹ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*. São Paulo: Atlas, 2001. p. 180.

²² ROSS, Alf. *Direito e justiça*. Tradução de Edson Bini. São Paulo: Edipro, 2000. p. 60.

regras que são efetivamente seguidas em determinada sociedade. O enfoque utilizado por essa corrente foi, portanto, o da eficácia do direito – o requisito único de sua validade.

Desse modo, o realismo jurídico de Alf Ross, no mesmo sentido que o positivismo de Hans Kelsen, tem dois critérios de juridicidade: (i) a *validade* e (ii) a *eficácia*.

Para Herbert Hart a situação não é distinta. Na principal obra do doutrinador quase não há menção à questão da eficácia das normas jurídicas. Apenas no Capítulo VI – “Os Fundamentos de um Sistema Jurídico” – Herbert Hart, ao tratar da sua regra de reconhecimento e da validade jurídica, dedica espaço para se referir à eficácia, destacando que existem alguns “enigmas” que relacionam a ideia de validade com a de eficácia. Cumpre-nos transcrever, conforme se segue:

“Se por eficácia se quer dizer o facto de que uma regra de direito exigindo certo comportamento é mais frequentemente obedecida do que desobedecida, é evidente que não há relação necessária entre a validade de uma regra concreta e sua eficácia, a menos que a regra de reconhecimento do sistema inclua entre os seus critérios, como fazem algumas, a disposição (por vezes referida como regra de desuso) de que nenhuma regra é considerada como regra do sistema se tiver cessado há muito de ser eficaz”.²³

Para Herbert Hart a eficácia é, portanto, uma consequência da validade da regra, ou seja, uma regra é eficaz porque é aplicada no sistema pelos “funcionários”, sendo, da mesma forma que ocorreu com os teóricos anteriormente citados, impossível separar o conceito de validade do conceito de eficácia. Desse modo, apesar das resistências, também em Herbert Hart o positivismo tem dois critérios de juridicidade: (i) a *validade* e (ii) a *eficácia*.

Nessa linha de análise não há como se conceber o direito como um sistema, pois existem dois critérios de juridicidade para o reconhecimento dos elementos (normas) que o integram. Daí a conclusão de Luis Fernando Barzotto:

“Ora, essa duplicidade de critérios impede que o direito seja concebido como um sistema, isto é, uma estrutura que possui critério regulativo que permite determinar se um elemento pertence ou não à mencionada estrutura. Isso porque validade (qualidade da norma

²³ HART, Herbert L. A. *O conceito de direito*. Tradução Armindo Ribeiro Mendes. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1994. p. 115.

produzida em conformidade com as regras do sistema) e eficácia frequentemente não coincidem: além do caso-padrão do sistema, em que uma norma válida é também eficaz, pode-se ter uma norma inválida e eficaz, ou uma norma válida, porém ineficaz. Se há dois critérios de juridicidade, não é possível determinar com certeza quais normas que pertencem ao ordenamento”.²⁴

Cumpre-nos esclarecer que, quando se fala em eficácia da norma, o que se pretende dizer é que a norma posta no sistema deve produzir efeitos; portanto, como advertem os professores Tércio Sampaio Ferraz Jr. e Paulo de Barros Carvalho, a capacidade de produzir efeitos depende de certos requisitos, alguns de natureza fática e outros de natureza técnico-normativa²⁵. Por isso a referência a eficácia jurídica, eficácia técnica e eficácia social²⁶. As duas primeiras interessam de perto à dogmática jurídica, já a eficácia social ou efetividade está mais relacionada com a Sociologia Jurídica.

A eficácia social é aquela atinente aos padrões de acatamento da comunidade em relação aos comandos normativos. Por um lado, quanto mais os comandos normativos sejam espontaneamente acatados pela comunidade, mais eficaz será a norma; por outro giro, quando os comandos prescritos forem reiteradamente descumpridos, fala-se em ineficácia social da norma. É justamente do conceito de eficácia social que tratam os positivistas citados. A eficácia social, para esses teóricos do direito, é, ao lado da validade, outro critério de juridicidade da norma. Hans Kelsen não deixa margem de dúvidas em relação a isso ao advertir:

“Dizer que uma norma vale (é vigente) traduz algo diferente do que se diz quando se afirma que ela é efetivamente aplicada e respeitada, se bem que entre vigência e eficácia possa existir uma certa conexão. Uma norma jurídica é considerada objetivamente válida apenas quando a conduta humana que ela regula lhe corresponde efetivamente, pelo menos numa certa medida. Uma norma que nunca e em parte alguma é aplicada e respeitada, isto é, uma norma que – como se costuma dizer – não é eficaz em uma

²⁴ BARZOTTO, Luis Fernando. *O positivismo jurídico contemporâneo: uma introdução a Kelsen*, Ross e Hart, p. 130.

²⁵ FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*, p. 196; CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 98.

²⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 412.

medida, não será considerada como norma válida (vigente). Um mínimo de eficácia (como sói dizer-se) é condição de sua vigência”.²⁷

Outro aspecto do positivismo que fracassa na tentativa de se outorgar ao sistema jurídico uma autonomia em relação aos demais sistemas sociais é a necessidade da criação de um dogma, de um pressuposto ou de um ponto de partida que não pode ser contestado (inegabilidade dos pontos de partida), sob pena de fazer ruir todo o sistema. Os positivistas elegeram o seu dogma, qual seja, a norma suprema. Uma norma pressuposta que se constitua como fundamento de validade de todas as normas integrantes do sistema ou do próprio sistema como um todo.

Em Hans Kelsen, o dogma se estabelece com a chamada norma fundamental que é um pressuposto lógico de uma constituição eficaz. Em Alf Ross, temos a norma básica, um pressuposto ideológico que expressa a ideologia política em vigor. Em Herbert Hart, a norma de reconhecimento é um pressuposto social que expressa ou fundamenta a efetiva prática dos “funcionários” na identificação das normas.

Ora, o critério de hierarquização do sistema escolhido pelo positivismo jurídico é tautológico. O raciocínio é circular, ou seja, faz-se necessário em primeiro lugar que exista um sistema jurídico posto e reconhecido como válido para que, de forma regressiva, se vá buscar um fundamento de validade em uma norma superior que não seja uma norma posta. Além disso, pelos próprios fundamentos internos do sistema jurídico eleitos pelo positivismo, essa norma suprema não pode ser sequer tomada como uma norma jurídica, haja vista que não estabelece um dever ser.

Daí a conclusão de que a norma suprema não consegue outorgar autonomia ao sistema jurídico. É o que assevera Luis Fernando Barzzotto:

“O positivismo não consegue, portanto, no seu último bastião de defesa da autonomia do jurídico, a norma suprema, manter o direito imune aos âmbitos moral e político da sociedade. Além do que, na

²⁷ KELSEN, Hans. *Teoria pura do direito*. Tradução de João Baptista Machado. São Paulo: Martins Fontes, 2000. p. 11-12.

sua função de fundamento de validade, a norma suprema é 'circular': ela depende da validade das normas que pretende fundamentar".²⁸

Este tópico serve mais de convite ao debate do positivismo, tomando como parâmetro as suas três escolas mais importantes – a idealista, a empirista e a analítica –, debate esse que, ressaltamos, sem grandes inovações ou soluções, vem sendo travado no âmbito da Teoria Geral do Direito, desde a década de 70 do século XX. Serve, também, como introdução ao tópico seguinte que vai cuidar do fechamento operacional e da abertura cognitiva do sistema jurídico, pressupostos básicos da sociologia funcional estruturalista luhmanniana.

Como adverte Raffaele De Giorgi, após discorrer longamente sobre a historicidade do positivismo jurídico, a sociologia do direito pode trazer uma grande colaboração à Teoria Geral do Direito, por meio da teoria dos sistemas de Niklas Luhmann:

“A partir de estas rápidas indicaciones surge con suficiente claridad la necesidad de una estrecha colaboración entre la sociología del derecho que usa el método funcional estructuralista y una teoría geral del derecho que pretenda revisar sus fundamentos problematizando los modelos sobre los que tradicionalmente había construido su cientificidad”.²⁹

Esse será o nosso propósito no tópico seguinte.

1.5 A abertura cognitiva e o fechamento operacional da teoria dos sistemas de Niklas Luhmann

Para a teoria dos sistemas, o direito não pode ser concebido como um conjunto de normas, mas sim como um sistema que maneja operações próprias, com códigos próprios e programas internos. O sistema de direito é autopoietico, ou seja, utiliza constantemente a autorreferência para trabalhar e se reproduzir. Do ponto de vista semântico, o vocábulo *poiesis* origina-se do grego *poiesis* e significa produção; portanto, autopoiesis quer dizer autoprodução – termo

²⁸ BARZOTTO. *O positivismo jurídico contemporâneo: uma introdução a Kelsen, Ross e Hart*, p. 133.

²⁹ DE GIORGI, Raffaele. *Ciencia del derecho y legitimación*. México: Universidad Iberoamericana, 1998. p. 269. (Colección Teoría social).

surgido pela primeira vez na literatura internacional em 1974, em artigo publicado pelos autores chilenos Francisco Varela e Humberto Maturana³⁰.

O positivismo jurídico já destacava esse caráter de autorreprodução do sistema jurídico: o direito somente cria direito. Portanto, aquilo que em especial Hans Kelsen pontuava, Niklas Luhmann acaba radicalizando com sua teoria social autopoética. Com isso, cogita-se que a teoria dos sistemas teria fundamentos mais positivistas do que o próprio positivismo kelseniano. Para Niklas Luhmann, o direito não se move por um esquema piramidal, por esquemas de hierarquia, nem tampouco por esquemas teleológicos, por isso prescinde de uma norma suprema, de uma norma fundamental pressuposta para justificar sua validade ou sua autonomia.

A autonomia do direito em relação aos demais sistemas sociais, para sua execução operativa, dispensa uma estrutura hierarquizada cuja função seja garantir sua unidade por meio de uma norma superior pressuposta ou de uma norma de hierarquia maior como a Constituição. O sistema de direito depende tão somente de que suas operações de comunicação sejam processadas e reproduzidas segundo uma codificação própria. É isso que diferencia e imuniza o sistema de direito dos demais sistemas circundantes.

O direito, como mais um entre os diversos sistemas sociais, se movimenta por meio das diferenças e por tensões, que conduzem à multiplicação de suas próprias distinções. Portanto, diverso do que ocorre no positivismo, o sistema de direito não é concebido como um conjunto de normas jurídicas válidas, mas sim como um sistema de operações comunicacionais que mantém acoplamentos estruturais como os demais sistemas do ambiente, de maneira a se atualizar e a se reciclar continuamente (capacidade de aprendizagem). Em outras palavras, isso significa dizer que o sistema jurídico não vai buscar sua autonomia na norma posta ou pressuposta, mas sim na distinção entre sistema e ambiente, construída com base em operações internas do próprio sistema jurídico.

³⁰ VARELA, G. F.; MATURANA, R. H.; URIBE B. R. Autopoiesis: the organization of living systems, its characterization and model, *Biosystems*, n. 5, p. 187-196, 1974.

Os limites imaginários do sistema jurídico não são protegidos por muralhas intransponíveis que o apartam dos demais sistemas sociais. Os limites do sistema de direito, as fronteiras que lhe outorgam autonomia em relação aos demais sistemas sociais que integram a sociedade global, estariam mais bem representados por estruturas que se assemelhariam com membranas plasmáticas.

Imaginemos o sistema de direito sem qualquer invólucro em relação ao ambiente. Ele estaria em contato direto com os outros sistemas do ambiente, recebendo influxos diretos da religião, da política, da economia, da moral etc.

Tudo que existe na chamada sociedade complexa precisa ser individualizado, precisa ser separado do mundo exterior (ambiente) por algum invólucro, de maneira a se reduzirem complexidades, sob pena de subversão dos códigos. A autonomia de qualquer sistema deve processar sua dinâmica no interior do próprio sistema.

Mas, à semelhança da membrana plasmática, o sistema de direito promove acoplamentos estruturais com o ambiente que o circunda. O seu envoltório é maleável e tem uma permeabilidade seletiva que permite o controle da entrada e da saída das informações que o próprio sistema seleciona, de modo a manter sua autonomia.

Ciente disso, Niklas Luhmann³¹ define o sistema jurídico como um sistema cognitivamente aberto e operacionalmente fechado. Não seria pertinente, neste espaço, aprofundar a análise da teoria dos sistemas, mas apenas destacar alguns pontos que tenham intersecção com os objetivos deste estudo, cujo objetivo seria, basicamente, demonstrar como e quando (aspecto material e temporal) o fato jurídico posto ultrapassa a membrana plasmática e ingressa no sistema jurídico.

Uma célula, por exemplo, produz todos os seus componentes, inclusive a própria membrana plasmática. Esse fechamento operacional – com concomitante abertura energética – é uma marca fundamental de sistemas autopoéticos, consoante foi desenvolvido pela teoria construtivista da cognição de Maturana e Varela, nos anos 80 do século XX. Da perspectiva da biologia,

³¹ LUHMANN, Niklas. *Introdução à teoria dos sistemas*, passim.

examinou-se a autorreprodução dos seres vivos. Essa teoria dedicada ao exame dos sistemas biológicos tornou-se peça fundamental para que Niklas Luhmann³² compreendesse o fechamento operacional dos sistemas.

Todavia, como adverte Gottfried Stockinger, uma teoria de sistemas sociais comunicacionais não pode ser derivada diretamente de uma teoria geral dos sistemas, que contempla o exame de sistemas físicos ou biológicos. Sustenta o autor que:

“Uma das principais diferenças de sistemas sociais em relação a outros níveis sistêmicos é que sistemas sociais não podem ser objetivados como, por exemplo, corpos físicos ou organismos biológicos. O ‘social’ implica que as comunicações, que o constroem, estão distribuídas probabilisticamente, e há de se esperar, assim, que contenham incertezas”.³³

Coube a Niklas Luhmann, portanto, ampliar a utilização da autopoiese para outros sistemas – diferentes dos sistemas físicos e biológicos para os quais foi originalmente criada –, mas que, da mesma forma, exibam um modo de produção específico, regulado por códigos internos próprios e que mantenham autonomia em relação ao ambiente que os circunda. Assim, o mestre alemão distingue três tipos diferentes de sistemas autopoieticos: (i) sistemas psíquicos, que se baseiam em processos cognitivos, percepções e sentimentos; (ii) sistemas vivos, pautados em processos de metabolismo, atividades celulares e nervosas; e (iii) sistemas sociais, fundados em processos de *comunicação e informação*³⁴.

Os sistemas de direito, político, econômico etc. estão inseridos no conceito de sistemas sociais. O que nos interessa, neste espaço, é justamente entender como ocorre no sistema jurídico o chamado acoplamento estrutural com os demais sistemas do ambiente e como isso se perfaz na chamada autopoiese. Assim, o primeiro ponto a destacar é que o acoplamento estrutural se coloca de maneira perpendicular à autopoiese. Como diz Niklas Luhmann³⁵, “autopoesis e acoplamento estrutural constituem duas ordens distintas da realidade”.

³² LUHMANN, Niklas. *Introdução à teoria dos sistemas*, passim.

³³ STOCKINGER, Gottfried. *Para uma teoria sociológica da comunicação*. Salvador: Facom/UFBA, 2001. p. 20.

³⁴ LUHMANN, Niklas. *Op. cit.*, passim.

³⁵ *Ibidem*, p. 274.

Sistemas autopoieticos, como se sabe, não podem sobreviver sem que mantenham operações com os demais sistemas do ambiente, uma vez que são incapazes de desenvolver conexões entre as suas próprias operações de maneira a poder evoluir. O sistema é operativamente fechado porque opera segundo a sua própria estrutura, ou seja, segundo estruturas específicas aceitas pelo próprio sistema. O acoplamento estrutural exclui, portanto, a possibilidade de que os dados existentes no ambiente, detentores de estruturas próprias distintas, especifiquem o que ocorre dentro do sistema.

Vale dizer que o acoplamento estrutural é uma forma que inclui e, ao mesmo tempo, elimina; isto é, ele seleciona no ambiente, pela abertura cognitiva, o que pode acarretar efeitos no sistema e filtra, pelo fechamento operacional, aquilo que não convém que nele produza efeitos.

Explica Niklas Luhmann:

“A Teoria dos Sistemas fundamentada nesses conceitos oferece uma estrutura de pensamento baseada em uma sequência de acoplamentos estruturais, cuja característica excepcional é o fato de estarem colocados em sequência, de modo ortogonal; não sendo isso senão a expressão de um paradoxo: total dependência dos acoplamentos estruturais em completa autonomia de operação”.³⁶

Pode-se dizer, assim, que o acoplamento de sistemas autopoieticos ocorre em certos pontos em que o sistema é receptível a irritações. Isso não significa que haja qualquer influência causal do ambiente no sistema: o sistema é operacionalmente fechado. O ambiente apenas estimula a aprendizagem, mas não a determina. Esse estímulo é transformado em uma operação própria do sistema pela aplicação e filtragem do código-diferença interno, para torná-lo compatível e poder ser processado como informação.

A aprendizagem do sistema de direito se dá por meio da juridicização das informações colhidas no ambiente, que é sempre mais complexo e veloz que o sistema; portanto, a capacidade de aprendizagem do sistema de direito positivo se dá pela sua dimensão cognitiva aberta, ou seja, pelas hipóteses das normas abstratas ou pelo antecedente das normas concretas. Na verdade, o sistema político, com seu código próprio, alimenta o sistema jurídico ao fornecer, como

³⁶ LUHMANN, Niklas. *Introdução à teoria dos sistemas*, p. 277.

aponta Celso Fernandes Campilongo, “as premissas decisórias e os meios de ativação da Justiça”³⁷. Em outros termos, o direito moderno é legitimado pelo emprego da coerção institucionalizada – emprego da força física de forma legítima – e pela produção legislativa. Esses dois elementos de confirmação são fornecidos ao sistema jurídico pelo sistema político, por meio do acoplamento estrutural.

O fechamento operativo do sistema jurídico, ou sua “autodeterminação”, é uma operação interna do sistema de direito, regida pelo seu código-diferença próprio. O processo de positivação normativa é o meio pelo qual se dá o fechamento do sistema. Como aduz Marcelo Neves³⁸: “a autodeterminação do direito fundamenta-se na distinção entre expectativas normativas e cognitivas, que só se torna clara a partir da codificação binária”. Continua o autor, agora invocando o magistério de Niklas Luhmann:

“Com base na distinção entre o normativo e o cognitivo, o fechamento operativo do sistema é assegurado e simultaneamente compatibilizado com sua abertura ao ambiente. A respeito, escreve Luhmann: ‘Sistemas jurídicos utilizam essa diferença para combinar o fechamento da autoprodução recursiva e a abertura de sua referência ao ambiente. O direito constitui, em outras palavras, um sistema normativamente fechado, mas cognitivamente aberto. [...]. A qualidade normativa serve à autopoiesis do sistema, à sua autocontinuação diferenciada do ambiente. A qualidade cognitiva serve de concordância desse processo com o ambiente do sistema’.”

Em síntese, o fechamento operacional não é sinal de autarquia ou de isolamento causal. Isso explica o paradoxo de que o fechamento operativo de um sistema é condição fundamental para sua abertura cognitiva e, por consequência, explica também o fechamento operativo e a abertura cognitiva proposta pela teoria dos sistemas de Niklas Luhmann. Resta-nos examinar qual é o código-diferença eleito pelo sistema jurídico, de maneira a lhe dar autonomia em relação ao ambiente, bem como qual é a função desses códigos e dos programas nos sistemas, em especial no sistema jurídico. É o que faremos a seguir.

³⁷ CAMPILONGO, Celso Fernandes. *Política, sistema jurídico e decisão judicial*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 93.

³⁸ NEVES, Marcelo. *Entre Temis e Leviatã: uma relação difícil*. São Paulo: Martins Fontes, 2006. p. 81.

1.6 O código binário e os programas do sistema jurídico

No âmbito da análise funcional-estruturalista, a noção de sistema de Niklas Luhmann e os conceitos de códigos e programas possuem alto grau de generalização. Segundo esse sociólogo alemão, os códigos são estruturas³⁹ internas do sistema que permitem uma grande simplificação. Os códigos possuem um valor positivo e um valor negativo, não existindo uma terceira opção – daí a chamada binariedade dos códigos.

Como já se disse, no interior do sistema da sociedade global convivem diversos subsistemas sociais. Cada um desses subsistemas se organiza internamente com base em códigos-diferença e programas próprios, de maneira a lhe dar autonomia em relação ao ambiente⁴⁰. O sistema político, por exemplo, se utiliza do código-diferença governo/oposição, sendo impossível alguém estar ao mesmo tempo no governo e na oposição; portanto, ou bem se está no governo ou bem se está na oposição, sendo excluída uma terceira opção. Já o código-diferença eleito pelo sistema jurídico é representado pela binariedade lícito/ilícito. De maneira simplificadora e redutora de complexidade, assim elucida Niklas Luhmann:

“Gracias al código binário existe un valor positivo que llamamos derecho, y un valor negativo que llamamos no-derecho. El valor positivo se aplica cuando un asunto coincide con las normas del sistema. El valor negativo se aplica cuando un asunto infringe las normas del sistema”.⁴¹

O código-diferença do sistema jurídico é, por assim dizer, de uma rigidez inflexível, como um processo de tudo ou nada. Ou o “assunto”⁴² examinado internamente no sistema é lícito ou é ilícito; não há tema que possa ser valorado como meio lícito ou meio ilícito. Trata-se, em suma, do fato de que a comunicação dos sistemas sociais ocorre com base em códigos binários. Ora, o sistema jurídico

³⁹ Estruturas, segundo Niklas Luhmann, são mecanismos internos para que o sistema realize suas operações.

⁴⁰ Ambiente é a designação que Niklas Luhmann emprega para qualificar tudo aquilo que se encontra fora do sistema.

⁴¹ LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*, p. 236.

⁴² Sobre o vocábulo *assunto*, explica Niklas Luhmann: “Aquello que acabamos de llamar ‘assunto’ es construido por el próprio sistema. El sistema no reconoce ninguna instancia externa que pudiera dictarle lo que es un asunto, si bien este término puede designar situaciones tanto internas al sistema como externas a él. La ‘jurisdicción’ practicada mediante el reconocimiento de los valores derecho/non derecho, es una cuestión interna al sistema” (ibidem, p. 236).

pode se inclinar pelo reconhecimento do valor lícito ou ilícito, ou seja, para qualquer dos lados do seu código; porém, deve fazê-lo de tal maneira que produza um efeito de exclusão em relação ao ambiente que o circunda, ou seja, como algo que é produzido internamente no sistema e imunizado de qualquer influência dos demais sistemas sociais do ambiente.

Essa é a linha de pensamento de Celso Fernandes Campilongo quando, de maneira enfática, assevera que o “esquematismo binário trabalha com distinções rígidas e com exclusão de terceiras possibilidades. Algo é conforme o direito ou contrário ao direito, não existe a possibilidade de ser parcialmente conforme o direito”⁴³. Vale dizer que sistemas funcionais, como o sistema jurídico, excluem terceiros valores, ou seja, repelem os códigos binários dos outros sistemas funcionais que integram o ambiente, operando apenas com seu código próprio.

Adverte ainda Niklas Luhmann que os valores dos códigos prescindem de qualquer espécie de interpretação⁴⁴. Em outro dizer, não há necessidade de interpretação, haja vista que o código não é uma norma, uma lei ou um ordenamento⁴⁵, mas apenas uma técnica de atribuição e conexão aos seus termos: direito/não direito, lícito/ilícito, conforme ao direito/desconforme ao direito.

O acoplamento estrutural com os demais sistemas que integram o ambiente, de maneira a se conseguir ingressar no interior do sistema jurídico, não é tarefa das mais complexas. A comunicação entre os sistemas é diuturna, constante; todavia, a linguagem comunicacional, para que possa permanecer no interior do sistema jurídico, deve ser valorada por seu código interno que, com o propósito de reduzir complexidades, limita-se a aplicar o teste da licitude ou ilicitude. O maniqueísmo interno do sistema jurídico, que divide os processos comunicacionais em dois lados opostos e inconciliáveis, é evidente, mas, sobretudo, visa conferir um mínimo de segurança ao sistema.

Ainda no tocante ao código binário lícito/ilícito, cumpre-nos assinalar a observação de Marcelo Neves ao advertir que a teoria social de

⁴³ CAMPILONGO, Celso Fernandes. *Política, sistema jurídico e decisão judicial*, p. 99.

⁴⁴ LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*, p. 242.

⁴⁵ CAMPILONGO, Celso Fernandes. *Op. cit.*, p. 99.

Luhmann e Teubner sofre de um “provincianismo empírico” por desconhecer a maioria dos contextos de comunicação e práticas jurídicas dos países da modernidade periférica, entre eles o Brasil, onde o código-diferença do sistema jurídico perde força para outros códigos. Diz Marcelo Neves:

“Entretanto, pode-se observar a existência de códigos (mais) fortes e códigos (mais) fracos. Assim é que, em regra, o código-diferença lícito/ilícito (direito) é frágil em face dos códigos poder/não poder (político) e do código ter/não ter (economia), assim como, em certos casos, dos códigos das boas relações, tal como a diferença amigo/inimigo. Isso leva a um bloqueio da reprodução consistente do direito, que é invadido e superexplorado por exigências imediatas de outros domínios de comunicação. O direito é incapaz de delimitar suas fronteiras em face das pressões da sociedade”.⁴⁶

Mesmo que possamos admitir, conforme salientado, que em algumas novas democracias ou em ditaduras remanescentes, nos Estados periféricos da sociedade mundial, o direito ainda não consiga delimitar perfeitamente suas fronteiras, sendo invadido por códigos (mais) fortes de outros sistemas, devemos ter presente que isso não possui o condão de desestruturar ou desqualificar a teoria social apresentada. Não é o caso de invalidarmos o código-diferença do sistema jurídico ou tê-lo como um código mais fraco, perante outros códigos, de outros sistemas. Essa invasão comunicacional, se efetivamente ocorrer, deve-se muito mais a distorções ou anomalias de programas internos de cada Estado – que devem ser repudiadas – do que propriamente a uma constatação empírica no plano social. Portanto, a crítica de Marcelo Neves, de alguma forma, serve para confirmar que a corrupção dos códigos é prejudicial à autonomia dos sistemas sociais. No que tange à observação feita por Marcelo Neves, assim a contesta Niklas Luhmann:

“La diferenciación entre codificación permite finalmente distinguir entre dos variantes diferentes del problema general de la seguridad del derecho. La seguridad del derecho debe consistir en primer lugar, y ante todo, en la seguridad de que los asuntos, si se desea, se traten exclusivamente de acuerdo con el código del derecho, y no de

⁴⁶ NEVES, Marcelo. E se faltar o décimo segundo camelo? Do direito expropriador ao direito invadido. In: ARNAUD, André-Jean Arnaud; LOPES JR., Dalmir (Orgs.). *Niklas Luhmann: do sistema social à sociologia jurídica*. Rio Janeiro: Lumen Juris, 2004. p. 148.

acuerdo con el código del poder o de cualquier otro interés no contemplado por el derecho”.⁴⁷

Desse modo, graças à bivalência dos códigos, o sistema jurídico está apto a se condicionar de forma reflexiva, aplicando adequadamente ambos os valores: lícito/ilícito. Os códigos e a função de cada sistema garantem a autopoiese. A interferência de códigos de outros sistemas no sistema jurídico provoca apenas a corrupção dos códigos.

Mas os códigos não constituem normas, são apenas diretivos técnicos simplificadores de complexidade. Vale dizer que os códigos exigem programas. No sistema jurídico os programas são as normas jurídicas; eles programas servem como suplemento aos códigos, de modo a lhes dar direcionalidade semântica, ou seja, a sua aplicação fica condicionada a um código (apenas um) – ou lícito ou ilícito. Conforme salientado, não pode haver um terceiro valor.

O código binário do sistema jurídico, assim como qualquer código dos demais sistemas sociais, não serve como critério de determinação das operações comunicacionais a serem produzidas no interior do sistema, haja vista não serem dotados de qualquer conteúdo substantivo. Portanto, o código não é capaz de solucionar qual valor (lícito/ilícito) deve ser escolhido em cada operação de comunicação que ocorra no sistema. O papel dessa escolha cabe aos *programas*, que são estruturas que processam internamente as *informações* colhidas do ambiente. Como diz Gustavo Sampaio Valverde: “É pela combinação programa e código que o sistema obtém o seu fechamento e organiza a produção de sua comunicação”⁴⁸.

O sistema jurídico opera com base em programas condicionais. A função primordial do direito diz respeito à estabilização de expectativas contrafáticas. O direito oferece apenas uma segurança condicional; portanto, o sistema jurídico não se compagina com os programas finalísticos, uma vez que só o futuro decidirá se algo é conforme ou desconforme ao direito, se tal operação

⁴⁷ LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*, p. 253.

⁴⁸ VALVERDE, Gustavo Sampaio. *Coisa julgada em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2004. p. 48.

comunicacional é lícita ou ilícita. Os programas orientados a um determinado fim, acompanhados de posteriores revisões das suas operações de comunicação, não se adaptam ao sistema jurídico⁴⁹.

Os programas, na verdade, têm por objetivo abastecer o sistema com a capacidade de tomar decisões, dando início a um processo de constituição de normas de forma autopoética, ou seja, o direito criando o próprio direito; portanto, cria-se um novo paradoxo: o sistema jurídico aplica o código lícito/ilícito a si mesmo. A programação (normas) iniciada pela codificação complementa o sistema, mas provoca uma segunda distinção que, segundo Niklas Luhmann, se dá pela “aplicación correcta (o bien equivocada) de criterios para la adjudicación de lo que es conforme (o no conforme) con el derecho”.⁵⁰ Vale dizer que a programação, por si só, não resolve o paradoxo da aplicação do código do direito ao próprio direito.

A programação iniciada pela codificação (normatização) complementa outra importante distinção do sistema jurídico, qual seja, a aplicação dos códigos lícito/ilícito. E essa aplicação, segundo Niklas Luhmann, se faz por meio de *processos juridicamente regulados* que se iniciam com uma demanda e terminam com uma decisão. Esses processos se organizam de forma episódica e temporalmente limitada. O processo tem início e deve, necessariamente, ter um fim. Pouco importa quem deu início à demanda ou litígio, o que importa no processo é quem está no seu direito. Neste estudo, esclarecemos a forma como se pode dar a relação código/processo.

O processo aproveita a codificação como um meio interno do sistema jurídico para a promoção da sua autopoiese. Deixa intacto o código binário do sistema jurídico, devendo manter o sistema operacionalmente fechado e avesso a quaisquer comunicações externas, ou a códigos de outros sistemas, que não devem influenciar na decisão. A única certeza que se tem é que haverá uma decisão; todavia, é certo que o sistema jurídico acaba sendo enriquecido com um terceiro valor, ou seja, a incerteza. Não se sabe antecipadamente qual código será

⁴⁹ A esse propósito, ver: LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*, p. 260.

⁵⁰ LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*, p. 260.

aplicado pela decisão, mas tão somente que a decisão deve ficar restrita à aplicação de um, mas apenas um, entre os dois códigos do sistema jurídico.

A esse propósito, assim se manifesta Niklas Luhmann:

“No existe ningún otro orden normativo que haya desarrollado una reflexividad semejante que se realice a través de los procesos. Solo se encuentra en el derecho, y no, por ejemplo, en la moral. Y quizás es aquí donde se encuentra el criterio decisivo de delimitación de estas dos codificaciones, y que habilita al derecho, a diferencia de la moral, a ser un sistema autopoético”.³⁸

Portanto, no contexto deste estudo, fica clara a importância do processo no sistema social autopoietico. O processo é o mecanismo, o critério de delimitação da codificação binária do direito. Vale dizer que é no processo que ocorre a aplicação dos programas condicionais do sistema jurídico, em que a decisão exarada fica submetida à escolha de um dos códigos do direito. Ou a demanda está de acordo com o direito ou está desconforme com o direito. O terceiro valor está terminantemente excluído.

1.7 Aproximação teórica – a linguagem para a filosofia analítica e a comunicação para a teoria dos sistemas

A teoria dos sistemas de Niklas Luhmann é forjada com base em um hermetismo acentuado e, por isso, considerada de difícil acesso. Isso ocorre por três distintas razões: (i) pelo emprego de um léxico próprio e de difícil assimilação; (ii) por conta das definições paradoxais e tautológicas; e (iii) em decorrência das influências teóricas heterodoxas, como a teoria geral dos sistemas, o construtivismo e a cibernética. No entanto, para os objetivos deste trabalho, interessa-nos menos a visão de conjunto da vasta produção de Niklas Luhmann e mais uma análise centrada em alguns aspectos da sua teoria que podem contribuir com a teoria da linguagem aplicada ao direito.

Podemos dizer, com Niklas Luhmann, que os sistemas sociais integrantes da sociedade global têm em comum o fato de que sua operação básica é a comunicação. A comunicação, segundo a concepção da teoria dos sistemas

³⁸ LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*, p. 270.

autopoieticos, é a única operação genuinamente social, ou seja, ela é autopoietica no sentido de ser criada no contexto recursivo das outras comunicações.

O mundo representa a unidade entre sistema e ambiente. Ele contém todos os sistemas e todos os meios; portanto, a função primordial dos sistemas sociais é a de reduzir a complexidade do mundo, sabido que a complexidade desse último é sempre maior do que a complexidade de um sistema autônomo. Desse modo, para os sistemas sociais, no qual se insere o sistema jurídico, a redução de complexidade se traduz no problema de como enfrentar a dupla contingência.

O primeiro ponto da teoria social luhmanniana merecedor de destaque, haja vista significar um rompimento com as demais teorias sociais, está na circunstância de que para a teoria dos sistemas o homem não integra os sistemas sociais, ou seja, o homem faz parte de outros sistemas: o sistema psíquico ou da consciência. Assim, de forma diferente dos sistemas psíquicos, a sociedade é um sistema social, que tem uma única e genuína operação, qual seja, a comunicação. A esse propósito, esclarece Niklas Luhmann:

“Obviamente a comunicação só ocorre através de uma ligação contínua entre os sistemas conscientes (psíquicos). Mas a reprodução contínua da comunicação através da comunicação (autopoiesis) é especificada e condicionada na sua própria rede, independentemente do que ocorre nas mentes dos sistemas psíquicos”.⁵¹

Para Niklas Luhmann, a sociedade não é composta pelos indivíduos concretos e por seus interesses particulares, suas consciências e suas ações⁵². A única operação que se desenvolve nos sistemas sociais é a operação de comunicação, por isso que a teoria desse sociólogo alemão se define como teoria dos sistemas: apenas nos sistemas é possível haver comunicação. Mas, sublinhemos, essa operação de comunicação é sempre intrassistêmica e nunca intersistêmica. Os sistemas se caracterizam pela diferenciação comunicativa que é

⁵¹ LUHMANN, Niklas. *A improbabilidade da comunicação*. Tradução de Anabela Carvalho. 2. ed. Lisboa: Vega, 1999. p. 70.

⁵² BACHUR, João Paulo. *Conflito, procedimento e os novos movimentos sociais* – uma perspectiva a partir da teoria de sistemas de Niklas Luhmann. In: 6º ENCONTRO ABCP, 29 de julho de 2008. *Anais...* Campinas: Universidade Estadual de Campinas – Unicamp, 2008.

estruturada socialmente, de maneira a desempenhar uma função exclusiva, sendo essa função sempre comunicação. Vale dizer que, sem o homem (sistema psíquico) promovendo a ligação contínua entre sistemas conscientes, não há comunicação; portanto, não é o homem que promove a evolução dos sistemas sociais, mas, sim, a comunicação por ele produzida.

Para exemplificar, lembramos que o sistema de direito não se comunica com a economia ou com a política. Ao contrário, o sistema visa, sobretudo, imunizar o seu interior das influências externas, de maneira a assegurar que a comunicação jurídica aconteça apenas internamente no sistema jurídico e que as comunicações econômicas ou políticas ocorram sempre internamente no sistema econômico ou no sistema político.

É pertinente dizer que a comunicação jurídica não deve influir na comunicação econômica ou política, tampouco a comunicação desenvolvida nesses outros sistemas sociais devem influenciar a tomada de decisões do sistema jurídico. Não deve haver ruído de comunicação entre os sistemas, sob pena de corrupção de códigos.

Aqui podemos notar uma pequena distinção entre a teoria da linguagem e a teoria dos sistemas, mas essa distinção denota ser mais conceitual do que substancial. É que para a teoria do giro linguístico as estruturas do direito somente são movimentadas pelo homem no chamado processo de positivação das normas (produção de linguagem competente), dando a entender, mesmo de forma não explícita, que o homem é parte integrante do sistema social, especialmente do sistema jurídico.

Entendemos que a questão está centrada na velha dicotomia entre processo e produto. O sistema psíquico processa a comunicação, enquanto a comunicação, em si mesma, é o produto desse processo. Para Niklas Luhmann, o sistema psíquico é de outra ordem e fica isolado dos sistemas sociais. Entretanto, o produto decorrente do processo psíquico, que é a própria comunicação, movimenta os sistemas sociais. O que entra para o sistema jurídico é apenas a comunicação produzida pelo homem, e não o próprio sistema psíquico.

Como já adiantamos, a teoria social de Niklas Luhmann acaba rompendo com a tradição humanista outrora dominante no pensamento da Sociologia, que girava em torno do homem. Para a teoria dos sistemas o homem não faz parte dos sistemas sociais, a comunicação é a única genuína operação dos sistemas sociais. Diz Niklas Luhmann:

“A teoria geral dos sistemas autopoéticos exige que se indique exatamente a operação realizada pela autopoiesis do sistema, delimitando, assim, o sistema em relação ao restante. No caso dos sistemas sociais, isso acontece mediante *comunicação*. Exclui-se, com isso, toda determinação psicológica da unidade dos elementos dos sistemas sociais. Tais sistemas não constam de sistemas psíquicos e, muito menos, de seres humanos”.⁵³ (grifo nosso)

Para o entendimento do conceito de comunicação desenvolvido por Niklas Luhmann, cumpre-nos consignar sua crítica à metáfora da transferência (transmissão). Segundo o conceito de comunicação adotado pela teoria dos sistemas não se deve pensar o processo de comunicação como uma transmissão de informação entre um emissor e um receptor, como tradicionalmente se tem entendido. Ou seja, o emissor, ao se comunicar, não transfere uma informação ao receptor, como se deixasse de possuí-la. Em outros termos, a situação do emissor seria similar àquela de uma operação econômica quando o devedor efetua o pagamento ao credor de maneira a se desfazer do dinheiro, a transmiti-lo.

A comunicação, para Niklas Luhmann, tem efeito multiplicador: “primeiramente, um a tem, e depois, dois, e logo ela pode ser estendida a milhões”⁵⁴; portanto, não pode estar restrita a um ato de transmissão de informação entre um emissor e um receptor. E assim explica o autor:

“O conceito de informação das primeiras teorias da informação já tinha abandonado a metáfora da transferência – e essencialmente a distinção entre emissor e receptor – quando definiu a informação como uma seleção de um repertório comum a ambos os lados”.⁵⁵

Outra crítica endereçada por Niklas Luhmann à metáfora da transmissão como processo de comunicação diz respeito ao fato de que não se pode pressupor que emissor e receptor saibam a mesma coisa, de maneira que a

⁵³ LUHMANN, Niklas. *Introdução à teoria dos sistemas*, p. 293.

⁵⁴ Ibidem, p. 294.

⁵⁵ Idem. *A improbabilidade da comunicação*, p. 71.

mensagem seja compreendida. Quanto mais se verifica a diversidade empírica de experiências e de conhecimento existente entre cada indivíduo, menos se consegue vislumbrar que a comunicação consista em uma igualdade ou semelhança. Vale dizer que, do ponto de vista de um observador, o máximo que se poderia confirmar é que houve a comunicação, mas não que os conteúdos comunicacionais foram compreendidos.

A terceira objeção de Niklas Luhmann no que tange à problemática de a transmissão ser endereçada contra o fato de que o processo comunicacional estaria disposto na simultaneidade entre o ato de comunicar e o de entender. Para isso, sustenta que no processo de comunicação não pode haver extensão de espaço, tampouco de tempo. A questão da simultaneidade da comunicação estaria, assim, ligada a um espaço delimitado e pelas presenças individuais, ou seja, essa espécie de comunicação ficaria restrita à forma oral e passaria a ser dependente do presente. Niklas Luhmann destaca que, com o advento da escrita, rompe-se com essa concepção espacial e temporal da comunicação: “com a escrita se realiza uma presença completamente nova do tempo; isto é, a ilusão da simultaneidade do não simultâneo”⁵⁶. Em outros termos, a linguagem escrita cria uma ficção fazendo perdurar no tempo a informação comunicada, de maneira a transformar o passado em um eterno presente.

Niklas Luhmann adverte que a crítica desenvolvida à teoria da transmissão como forma de comunicação não seria completa se não pudesse propor algo que a substituísse. Por isso, o autor desenvolve o seu conceito de comunicação com base em três diferentes seleções: “a) a *seleção da informação*; b) a *seleção do ato de comunicar*; e c) a *seleção realizada no ato de entender* (ou não entender) a informação e o ato de comunicar”⁵⁷.

Esclarece ainda o sociólogo alemão que o entendimento da comunicação como síntese de três seleções não seria algo novo, pois Austin (1962) e Searle (1969) teriam as desenvolvido na chamada teoria dos atos de fala. Além disso, Jürgen Habermas, com a teoria do agir comunicacional, também teria

⁵⁶ LUHMANN, Niklas. *Introdução à teoria dos sistemas*, p. 296.

⁵⁷ Ibidem, p. 297.

desenvolvido algo parecido acrescentando a essa compreensão uma tipologia de aspirações válidas implícitas no próprio ato de partilhar a comunicação.

Como destaca Tárek Moysés Moussallem, a busca pela distinção entre os atos de fala costativos e performativos levou Austin a formular a teoria dos atos locucionários, ilocucionários e perlocucionários. Explica o autor:

“O ato locucionário consiste no próprio dizer. O ato ilocucionário consiste naquilo que se faz ao falar alguma coisa, ou de acordo com AUSTIN, é ‘a realização de um ato ao dizer algo, em oposição à realização de um ato de dizer algo’. E, por fim, o ato perlocucionário, que é o efeito provocado no destinatário pelo fato de dizer alguma coisa, é o resultado produzido pela ação de dizer algo”.⁵⁸

Portanto, a teoria dos atos de fala toma a comunicação como o sucesso de uma mensagem entre um emissor e um receptor. A teoria dos sistemas trabalha com outro enfoque. Niklas Luhmann entende que todos esses elementos teóricos e linguísticos desenvolvidos a respeito do processo comunicacional estariam centrados em uma visão da *teoria da ação*. Em outras palavras, para essas teorias a comunicação é enxergada como o êxito ou o fracasso na *transmissão* de uma mensagem ou informação.

Niklas Luhmann, por sua vez, aduz que a comunicação – e não a ação – é a unidade elementar que constitui os sistemas sociais. A ação seria apenas a unidade que faz o sistema observável. Portanto, a teoria dos sistemas enxerga a comunicação como um processo de seleção. A seleção da *informação* seria feita a partir de um conjunto de possibilidades, ao passo que a *seleção do ato de comunicar* consistiria na duplicação da informação segundo uma codificação própria. Por último, o ato de entender ou não entender pressupõe a diferença entre a *informação* e o *ato de comunicar* e toma essa diferença como pretexto para a escolha de uma conduta associada. Podemos dizer que a compreensão não é apenas a duplicação do ato de comunicar na consciência de um receptor, mas, sim, ela própria, um pressuposto da continuidade da comunicação.

Entretanto, na mesma vertente utilizada pela teoria do giro linguístico, Niklas Luhmann também destaca a importância da linguagem escrita para a comunicação. Ao discorrer sobre a historicidade da comunicação, aponta

⁵⁸ MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005. p. 16.

para as diferenças entre a comunicação oral, estritamente pessoal e entre presentes, e a comunicação escrita, que, no seu sentir, amplia enormemente as possibilidades de comunicação. Sustenta o autor que:

“Os limites espaciais e temporais desaparecem. A transformação de um meio acústico, num meio óptico possibilita uma forma mais estável e que não se encontra tanto a mercê da memória individual da pessoa presente (ou que esteve presente) como a comunicação oral. A escrita dota o sistema social de uma memória própria. Isso conduz a um descondicionamento psíquico da comunicação que por sua vez gera novas exigências de cuidado no momento da confecção dos textos e da sua interpretação”.⁵⁹

O sociólogo alemão prossegue no raciocínio para concluir que a linguagem escrita não conduz ao consenso, como defendido por Jürgen Habermas, mas antes gera a distinção ou a contingência entre a aceitação ou a recusa, e sublinha que:

“A diferença entre comunicação e informação, sem a qual não é possível um acto de comunicação com sentido, só pode converter-se numa prática regular e com resultados previsíveis com a ajuda da *linguagem*, que distingue entre uma realidade real e outra fictícia (apesar de só haver um mundo), compensa-se pelo facto de que podemos estar sempre em acordo ou desacordo com o que foi dito”.⁶⁰ (grifo nosso)

Destaca ainda Niklas Luhmann que existem outras técnicas de comunicação chamadas de indireta, como a linguagem performativa ou o silêncio – técnicas essas que só se desenvolvem de forma secundária e entre presentes. A pessoa ausente não entende a linguagem dos gestos (performativa), tampouco pode contextualizar que o silêncio de alguma pessoa significa que ela está comunicando que não deseja se comunicar. Essas técnicas de comunicação, assim como a comunicação oral, só têm valia entre presentes. Só quando há linguagem se pode prescindir dos presentes em determinados contextos, sem ter com isso que prescindir da própria comunicação. Veja que até o silêncio do réu no curso de um processo – que tem para o direito o significado da confissão sobre determinado fato – deve ser vertido em linguagem para que ingresse no sistema jurídico.

⁵⁹ LUHMANN, Niklas. *A improbabilidade da comunicação*, p.139-140.

⁶⁰ Ibidem, p. 146.

Nesse aspecto, há um nítido ponto de encontro entre a teoria da linguagem e a teoria dos sistemas. A comunicação jurídica, como a única e genuína operação dos sistemas sociais, segundo a teoria dos sistemas autopoéticos, ocorre mediante o emprego da linguagem dos programas (normativismo) que é a forma comunicacional desenvolvida internamente no sistema jurídico. Para a teoria do giro linguístico, só ingressam nos limites do direito aqueles eventos ou fatos sociais ocorridos no ambiente da sociedade, que recebam o revestimento linguístico competente, ou seja, que estejam expressos na linguagem aceita pelo sistema jurídico (normativismo) segundo os códigos específicos eleitos internamente pelo próprio sistema.

Em outros termos, a linguagem jurídica representa um sistema completo, circunscrito a si mesmo, ou seja, se constitui em um sistema operacionalmente/sintaticamente fechado. Entretanto, embora faça sentido que a comunicação e os sistemas psíquicos (homem) operem de modo diferenciado e que pertençam a âmbitos respectivamente diferenciados: (i) a primeira (comunicação) ao âmbito social; e (ii) a segunda, ao âmbito individual, não se pode obscurecer o aspecto relacional entre ambos. O sistema psíquico ou da consciência e a comunicação não podem ser pensados e descritos um sem o outro, pois a associação entre linguagem e pensamento está intimamente imbricada.

Consoante assinala Inês Silvia Vitorino Sampaio⁶¹, amparada nos ensinamentos de Siegfried Schmidt, a relação entre consciência e comunicação pode ser feita mediante uma dupla perspectiva a partir da análise de suas associações estruturais. Com isso, não se reduz a comunicação a uma teoria da ação ou à ideia de transmissão entre um emissor e um receptor, tão combatidas por Niklas Luhmann. Os processos de comunicação e da consciência ocorrem separados um do outro, mas são sincronizados no tempo. A comunicação e, menos ainda, a consciência não são possíveis uma sem a outra, haja vista a conexão necessária entre elas, que não configura a existência de um sistema uno. A consciência pertence ao sistema psíquico e a comunicação, ao sistema social. A associação estrutural entre consciência e comunicação expressa uma relação de

⁶¹ SAMPAIO, Inês Silvia Vitorino. Conceitos e modelos de comunicação. *Ciberlegenda*, n. 5, 2001. p. 11/17. Disponível em: <<http://www.uff.br/mestei/ines1.htm>>. Acesso em: 5 nov. 2011.

simultaneidade que é efetuada pela *linguagem*. Com isso, a ideia de fechamento operacional do sistema jurídico é preservada sem qualquer contradição, mas o papel do homem – sistemas psíquicos ou biológicos – nesse processo não fica tão obscurecido.

Inferimos, pois, que tanto a teoria dos sistemas de Niklas Luhmann quanto a teoria do giro linguístico reservam um papel relevante para a linguagem. As operações de comunicação que ocorrem apenas internamente no sistema jurídico, segundo os códigos eleitos pelo próprio sistema, são, na sociedade moderna, processadas mediante o emprego da linguagem dos programas (normatização). Para a teoria do giro linguístico o direito só movimenta as suas estruturas com o emprego da linguagem competente. Os eventos ou os fatos meramente sociais não alteram a realidade jurídica permanecendo no ambiente circundante. Eis aí um claro paralelismo entre as duas teorias que, na verdade, se complementam. A teoria da linguagem valoriza a observação interna do sistema jurídico, ao passo que a teoria dos sistemas tem por parâmetro a observação externa do sistema, ou seja, analisa como o sistema jurídico se relaciona com os demais sistemas sociais.

1.8 A importância do fato juridicizado e do fato jurídico posto

Para as várias escolas do positivismo jurídico, o direito é representado por um conjunto de normas jurídicas válidas em determinadas coordenadas de espaço e tempo. Esse conjunto normativo exerceria um poder vinculante sobre os membros de dada comunidade; portanto, o elemento comum para todas as correntes positivistas, que servem para apartar o sistema jurídico dos demais sistemas sociais, tal como o sistema moral, é precisamente a assunção da obrigatoriedade e da força vinculante do direito.

Dentre as análises positivistas, o realismo escandinavo tem algumas características especiais que podem ser destacadas para os efeitos deste estudo. Os realistas nórdicos concentraram a sua reflexão no papel dos tribunais em face do ordenamento jurídico. A doutrina nórdica culminou na formação da escola de Upsala e teve com ponto de partida os estudos de Axel Hägerström, Anders Vilhelm

Lundstedt, Karl Olivecrona e Alf Ross. Dentre todos esses, Karl Olivecrona, na consagrada obra *Il diritto come fatto (O direito como fato)*, examina as questões da sanção e da coerção no direito.

A análise sobre a natureza do direito realizada por Karl Olivecrona acaba identificando o fenômeno jurídico com os fatos sociais⁶². Para esse autor, o elemento força seria indissociável da ideia de direito. Não haveria um fator externo aos indivíduos que desse ao direito a característica de obrigatoriedade.

A força dessa obrigação estaria apenas na mente humana, que age sob o impulso da previsão da sanção legal. A força, em última análise, seria a fonte de obrigatoriedade do direito. A generalidade das normas sociais possui caráter de imperativo independente, ao passo que as normas jurídicas se distinguem das demais espécies porque a organização que estabelecem constitui monopólio do Estado.

Karl Olivecrona, com essas diretrizes, acaba por atribuir grande valor à linguagem jurídica, sendo indispensável para o conhecimento dos fatos que se sucedem no mundo. Para o autor nórdico, os conceitos jurídicos fundamentais são representados pelos direitos subjetivos e deveres jurídicos e, a partir de um estudo empírico da linguagem jurídica, seria possível a identificação dos direitos e deveres jurídicos.

Na mesma linha do realismo jurídico de Karl Olivecrona, o construtivismo lógico-semântico também erigiu os fatos da realidade social como a única fonte do direito. São os fatos do campo da realidade social que alteram o sistema de direito e que fazem o direito evoluir acompanhando o dinamismo social. Tárek Moysés Moussalem explica:

“Ao tomar a linguagem como índice temático, o jurista vai aos acontecimentos mesmos, isto é, reconstrói tanto o ato de produção do direito (enunciação) por meio da enunciação-enunciada, quanto os eventos, inseridos como fatos jurídicos no enunciado-enunciado no caso da norma concreta).

⁶² OLIVECRONA, Karl. *Il diritto come fatto*. Milano: Dott A. Giuffrè, 1967. p. 108. Diz o autor: “Non appena ci si rende conto che il diritto non è altro **che um insieme di fatti sociali**, l'intera distinzione svanisce nell'aria. Il diritto include la forza, o meglio, in ogni Stato esiste um'organizzazione poderosa della forza che lavora secondo quelle regole che sono chiamate diritto”.

É a dinâmica normativa (ordenamento jurídico) trazendo à baila a enunciação como a fonte do direito mecanismo fundamental para compreender a constituição e a desconstituição de normas (em sentido amplo)".⁶³

Como já se adiantou no decorrer deste estudo, a abertura cognitiva (teoria dos sistemas) e a abertura semântica e pragmática (teoria do giro linguístico) ocorrem no plano das hipóteses das normas abstratas ou pelo antecedente das normas concretas. É pela porta aberta das hipóteses normativas que o legislador (sistema político) recorta do ambiente complexo da sociedade os fatos sociais ou a classe dos fatos que interessam para o sistema jurídico. A esses fatos que integram a hipótese das normas abstratas denominamos fatos juridicizados.

A abertura do sistema jurídico ocorre também pelo antecedente das normas concretas; nesse caso, as pessoas legitimadas pelo sistema jurídico promovem um novo corte no ambiente social e trazem para dentro do sistema jurídico aquele evento ocorrido no plano da realidade. Esse evento é reproduzido linguisticamente e individualizado nas suas coordenadas de tempo, espaço e pessoa. Esse acontecimento do ambiente da sociedade interessa para o sistema jurídico, uma vez que se encontra descrito em uma hipótese normativa. Nesse processo de aplicação e simultânea criação, aquele mero evento ganha contornos jurídicos quando constituído em linguagem competente no antecedente das normas individuais e concretas. É justamente essa descrição linguística no antecedente de uma norma concreta que chamamos de fato jurídico.

O fato jurídico constituído em linguagem é uma operação interna do sistema jurídico ou uma operação deontológica, como afirma Angelo Ermanno Cammarata:

"Ambedue partono dal concetto che Il mondo del diritto non sia Il mondo Del 'Sein', dell' essere, ma appartenga a quello del 'Sollen', del dover essere: Il nesso, perciò, tra la fattispecie e la conseguenza giuridica non sarebbe di carattere lógico, ne teleológico e tanto meno di carattere causale o psicológico: si tratterebbe di una correlazione di carattere esclusivamente giuridico, intelligibile solamente in termini di 'dover essere' cioè in línea meramente deontologica".

⁶³ MOUSSALLEM, Tarek Moysés. *Revogação em matéria tributária*, p. 83.

Destaquemos que ambos, tanto o fato juridicizado quanto o fato jurídico, devem se submeter aos códigos binários existentes internamente no sistema jurídico. É pertinente afirmar que, além de estarem revestidos de linguagem competente, devem passar pelo teste da licitude/ilicitude – uma forma de se reduzirem complexidades e, com isso, permitir ao aplicador decidir os conflitos, dando maior segurança e certeza ao sistema jurídico. É, assim, pela aplicação código/programa que o sistema jurídico promove o seu fechamento operacional (teoria dos sistemas) ou o fechamento sintático (teoria da linguagem).

Como destaca Paulo de Barros Carvalho, a linguagem das normas é redutora da complexidade da linguagem social que integra o ambiente circundante ao sistema jurídico. São suas as palavras:

“[...] uma metalinguagem é sempre redutora da linguagem-objeto de que se ocupa. E isso significa, em outros termos, que a linguagem do direito positivo reduz complexidades da linguagem social que lhe serve de objeto”.⁶⁴

Na mesma linha segue o pensamento de Aurora Tomazini de Carvalho ao explicar com detalhes o processo de positivação daquilo que denominamos fato juridicizado:

“Aplicando-se tais colocações ao estudo do fato e do evento temos que, tanto o recorte hipotético como o fato jurídico jamais representarão o evento em sua integridade. Ao definir a classe hipotética normativa, de acontecimentos capazes de ensejar efeitos no mundo jurídico, o legislador, por mais que tente, não consegue elaborar uma descrição tão precisa, vendo-se na necessidade de promover forte diminuição na multiplicidade social, descartando uma variedade de aspectos dos fatos que julga irrelevantes”.⁶⁵

E prossegue a autora no tema, agora direcionando seu olhar para o processo de positivação do fato jurídico:

“Da mesma forma, o aplicador, ao constituir o fato jurídico, descarta uma infinidade de porções do evento, que não interessam para o direito, por não terem sido eleitas na composição da hipótese normativa, ou porque não as consegue reproduzir mediante os meios prescritos pelo sistema”.⁶⁶

⁶⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 93.

⁶⁵ *Ibidem*, p. 521.

⁶⁶ CARVALHO, Aurora Tomazini. *Curso de teoria geral do direito*, p. 522.

Aurora Tomazini de Carvalho conclui: “A esses cortes, promovidos pelo legislador (quando da delimitação da hipótese normativa) ou pelo aplicador (quando da constituição do fato jurídico), atribui-se o nome de isolamento temático”.⁶⁷

Se para a teoria do giro linguístico a conversão dos eventos ou fatos sociais em linguagem jurídica é uma forma de se reduzirem complexidades, para a teoria dos sistemas a operação de comunicação, como única genuína operação social, ocorre sempre internamente nos sistemas sociais. Assim, para que possamos reconhecer que uma operação de comunicação pertence ao sistema jurídico, devemos comprovar que ela se ordena segundo o código binário do direito. Essa distinção é artificial, porém se trata de uma artificialidade criada internamente pelo próprio sistema, ou seja, se a operação de comunicação não se pode ordenar segundo o código binário lícito/ilícito, não pertence ao sistema jurídico, não ingressa nos seus domínios, permanecendo no ambiente circundante. Com isso, reduz-se a complexidade imensa dos sistemas sociais. É o que explica Niklas Luhmann:

“El sistema jurídico constituye y reproduce unidades emergentes (incluyéndose a si mismo) que no existirían sin la unidad de operación. De esta manera, el sistema logra una reducción de complejidad singularmente propia, una operación selectiva frente a posibilidades inmensas que, aunque no se tomen en cuenta por ignorancia o por deliberación, no interrumpen la autopoiesis del sistema”.⁶⁸

Portanto, a autonomia do direito em relação aos demais sistemas sociais significa a sua autolimitação. A clausura operativa do sistema jurídico é uma consequência da sua autolimitação à aplicação de seu código-diferença.

Por derradeiro, tanto o juiz de direito, no processo penal, quanto o julgador administrativo, no processo administrativo tributário, são autoridades legitimadas pelo sistema jurídico para constituir linguagem normativa competente que tenha como finalidade a redução da complexidade da linguagem social circundante. Nesse itinerário, a tarefa de ambos é facilitada pelo código-diferença (lícito/ilícito) aplicado internamente no sistema jurídico. O processo, seja ele de natureza civil, seja de natureza penal, é regulado por programas condicionais

⁶⁷ CARVALHO, Aurora Tomazini. *Curso de teoria geral do direito*, p. 522.

⁶⁸ LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*, p. 117.

destinados a retirar do sistema jurídico a incerteza; portanto, a relação codificação/processo reforça a aplicação do código binário, reduzindo a decisão a apenas duas possibilidades, com exclusão de qualquer outra.

Com fundamento nessa base teórica, vamos examinar, nos capítulos subsequentes, em que momento o fato jurídico penal é inserido no sistema jurídico e qual seria a autoridade legitimada para constituí-lo em linguagem competente. A mesma perspectiva será desenvolvida em relação ao fato jurídico tributário. Fundados nessa constatação formal e material, propomo-nos a demonstrar a importância do fato jurídico processual para que haja a necessária correlação entre a acusação e a sentença (processo penal) e entre o pedido e causa de pedir e a decisão administrativa (processo administrativo tributário).

CAPÍTULO 2

O PROCESSO PENAL E O FATO JURÍDICO PENAL

2.1 Características do processo penal – processo acusatório e defesa em relação aos fatos processuais

Faz-se necessário, para o que se persegue neste estudo, destacarmos as características do processo penal para uma comparação com as características do processo administrativo tributário. As diferenças são muitas e podem ser observadas por vários ângulos. Sob o enfoque da teoria dos sistemas, assinala Niklas Luhmann que:

“A aceitação, por exemplo, duma sentença condenatória, tem com certeza, outras condições prévias, psíquicas e sociais, do que as que podem ser observadas no caso de uma jurisdição civil ou duma jurisdição administrativa. Seguramente, o domínio partidário sobre o processo civil confere, com mais vigor, ao processo jurídico o caráter dum empreendimento próprio de risco, sobretudo para o acusador. Geralmente as perspectivas dos acusadores e acusados diferenciam-se no processo civil de forma diferente da do processo penal e de forma também diferente da do processo jurídico-administrativo. Isso pode ter importância para o papel dos participantes e para sua disposição em aceitar sentenças”.⁶⁹

A observação é válida por evidenciar as diferenças entre as modalidades de processo, por isso a necessidade de anotarmos as características particulares de cada uma das modalidades aqui examinadas. A questão mostra-se ainda mais atual, principalmente quando visualizamos a clara opção política do legislador constituinte em delinear o processo penal como processo de tipo acusatório, assegurando aos acusados uma enorme gama de direitos e garantias individuais, em especial aquelas destinadas ao estrito respeito ao contraditório e à ampla defesa.

Referida conotação ganha maior relevo ao considerarmos as mudanças inseridas no sistema jurídico com a edição da Lei nº 11.719/2008 que

⁶⁹ LUHMANN, Niklas. *Legitimação pelo procedimento*, p. 51.

alterou a redação dos artigos 383 e 384 do CPP, obrigando os estudiosos do direito a uma releitura das normas processuais penais vigentes, tomando-se como diretriz as normas constitucionais que fundamentam a validade das normas infra.

A primeira característica que deve ser ressaltada e que distingue o *processo penal, de tipo acusatório, do processo administrativo tributário ou do processo civil, de tipo litigioso*, encontra-se na própria Constituição Federal brasileira. O legislador constituinte, no artigo 5º, inciso LV, ao assegurar a ampla defesa e o contraditório, faz a distinção entre o processo de acusação e o processo litigioso – o que se dá ao diferenciar os seus participantes, quando destaca: “aos *litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral* são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes” (grifo nosso).

Vemos, assim, que o próprio constituinte separa as figuras dos *litigantes* das figuras dos *acusados em geral*. Essa distinção feita pelo constituinte foi bem percebida por Rogério Lauria Tucci quando assevera que:

“Até mesmo o nosso legislador constituinte houve por bem sufragá-la, ao expressar, no inc. LV do art. 5º da Carta Magna da República em vigor, a distinção entre ‘litigantes’, nos processos extrapenais (judicial ou administrativo) e os acusados em geral, na *Persecutio criminis*”.⁷⁰

São dois os vocábulos empregados pelo constituinte: *litigantes* e *acusados*. *Litigante* é uma terminologia técnica adotada tanto no processo civil quanto no processo administrativo, ou seja, nos processos em que haja lide, em que a composição do litígio tem por objeto determinado bem da vida. Os vocábulos *acusados*, *réus*, *indiciados*, por sua vez, são terminologias próprias do processo penal, no qual não há lide ou pretensão resistida, mas, sim, um conflito de interesses de alta relevância social, que só pode ser solucionado ou dirimido por meio da intervenção judicial.

É pertinente afirmar que no processo administrativo ou no processo civil prevalece o conceito carneluttiano de lide no sentido processual de conflito e interesse qualificado pela pretensão resistida, ou seja, a noção de lide

⁷⁰ TUCCI, Rogério Lauria. *Direitos e garantias individuais no processo penal brasileiro*. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009. p. 39.

envolve a compreensão de conceitos de interesse, pretensão e resistência. Em outras palavras, *A* litiga contra *B*, quando *A* pretende que o direito tutele o seu interesse que conflita com o interesse de *B* que resiste à pretensão de *A*. Esse conflito de interesses deve ser encaminhado de forma a ser instaurado um processo que será submetido à jurisdição competente (administrativa ou judicial).

Faz-se oportuno destacar que não é qualquer conflito de interesses que caracteriza uma lide, mas somente o conflito de interesses que esteja vertido em linguagem competente para o direito e seja submetido a controle jurisdicional, submetendo-se à aplicação do código-diferença do sistema jurídico.

Assim, é irrelevante o conceito de lide no processo penal. Não há nessa modalidade qualquer pretensão resistida, tampouco a possibilidade de transação ou acordo entre as partes, a compensação ou a composição de litígio acerca de determinado bem da vida, tão comuns no processo civil. No processo penal o que prevalece, como já destacamos, é a existência de um conflito de interesses de alta relevância social e não conflito de interesses entre particulares. O conflito de natureza criminal só pode ser solucionado por pronunciamento judicial, uma vez que apenas o Poder Judiciário pode dirimi-lo. Apenas excepcionalmente é admitida a transação no direito penal, sendo possível, nos termos da lei, nos crimes de ação penal pública incondicionada, ou seja, para os crimes de menor potencial ofensivo consoante definição legal⁷¹.

O simples conflito de interesses pode ocorrer no ambiente da sociedade sem que ingresse no sistema jurídico, sendo resolvido por regras morais, éticas etc.. Desse modo, é possível a solução da lide sem a interferência do sistema jurídico, pelos próprios titulares dos interesses em conflito, seja abrindo mão de alguma pretensão, seja não mais opondo resistência; nesse caso, assim se desfaz a pretensão sem que ela chegue a ingressar no sistema jurídico, permanecendo como meros eventos ou comunicações de outros sistemas sociais. Essa solução

⁷¹ FERNANDES, Antonio Scarance. *Processo penal constitucional*. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 232. Diz o doutrinador: "O autor do fato ao aceitar a proposta do Ministério Público, não estará reconhecendo a sua culpa, tanto assim que não perde a primariedade e a anotação no registro criminal só terá a finalidade de impedir outra transação no prazo de cinco anos".

extrassistêmica da lide pertence ao mundo sociológico e não interessa ao sistema jurídico. Como destaca Gustavo Henrique Badaró:

“Delineia-se assim a relação entre o conflito de interesses anterior e exterior ao processo, e o pedido, este sim, que traz aquele conflito para dentro do processo, determina o seu objeto. Em outras palavras, o conflito ocorre na sociedade, antes de se instaurar o processo e, portanto, fora dele. Para eliminar ou solucionar esse conflito de interesses, o autor deverá demandar, com o que o conflito será trazido para dentro do processo. É o autor que determinará quando e em que medida tal conflito será trazido para dentro do processo, delimitado pelo pedido que ele formular. É o pedido que determina em que medida a lide passa do mundo sociológico para o mundo jurídico”.⁷²

Com outra linguagem, o construtivismo lógico-semântico chega às mesmas conclusões ora apresentadas. Vale dizer que, qualquer pretensão intersubjetiva que almeje o ingresso no mundo jurídico, seja em um processo penal, seja em um processo civil ou administrativo, é imprescindível que seja produzida nos moldes prescritos pelo sistema de direito, de acordo com os códigos existentes no interior do sistema e na linguagem comunicacional aceita pelo direito. Aurora Tomazini de Carvalho nos dá um claro exemplo do itinerário que se deve percorrer:

“Para que um sujeito, por exemplo, tenha direito à indenização em razão de um acidente de trânsito, primeiramente ele deve alegar a ocorrência deste acidente. Não basta, para tanto, porém, que se dirija ao fórum da cidade e relate o acontecido ao juiz. Tal fato, ainda que alegado, não se reveste de linguagem competente capaz de ensejar o efeito motivador do processo da aplicação da norma de indenização. É preciso que ele seja produzido nos termos do direito, ou seja, por petição inicial, redigida por advogado e protocolada junto ao cartório distribuidor. A produção da petição inicial, ato motivador, que insere no sistema o *fato alegado*, também deve obedecer a certos requisitos fixados pelo direito (art. 282, CPC), sob pena de a alegação por ela vinculada não prosperar”.⁷³ (grifo nosso)

Para a teoria dos sistemas de Niklas Luhmann, a questão tem o mesmo tratamento; ou seja, não é qualquer menção aos valores do código lícito/ilícito que fazem que determinada comunicação seja considerada uma operação interna do sistema jurídico. A comunicação que se encontra em outro contexto funcional – como aquelas resolvidas com aplicação de regras morais,

⁷² BADARÓ, Gustavo Henrique. *Correlação entre acusação e sentença*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010. p. 60.

⁷³ CARVALHO, Aurora Tomazini. *Curso de teoria geral do direito*, p. 527.

éticas etc. – não devem ser tidas como jurídicas. A comunicação estritamente jurídica, imunizada do seu entorno, é aquela resultante da aplicação código/programa. Uma das formas dessa aplicação se dá por meio do processo. Explica Niklas Luhmann:

“El sistema somete los acontecimientos que se procesan en el sistema jurídico a reglas que independizan al proceso jurídico del cómo y del cuándo algo empezó, y del cómo o del cuándo algo terminará. Por ejemplo, el sistema no depende (o en todo caso, sólo en función de una determinación jurídica especial), del cuándo empezó una querella, o de quién la inició: sólo importa quién tiene derecho y quién no lo tiene”.⁷⁴

No processo penal, que atualmente é acusatório, por seu turno, não há que se falar em litigantes, haja vista que o Poder Público não litiga com o indiciado, com o acusado ou com o réu. O Estado não tem uma pretensão à pena, mas sim busca a aplicação da justiça penal que pode estar tanto na condenação do criminoso, se o crime tiver sido praticado, quanto na sua absolvição, caso não se comprove a autoria.

Além disso, na ação penal o sujeito ativo é sempre o Estado, ou seja, mesmo no caso das ações penais privadas, o querelante nada mais é senão um substituto processual do Estado. Nessa linha é clara a exposição de Fábio Peixinho Gomes Corrêa quando diz:

“No processo penal, a pretensão processual à tutela penal apresenta no pólo ativo o Estado, representado institucionalmente pelo Ministério Público, ou o acusador privado, ambos voltados para a *persecutio criminis*. Com relação ao acusador privado é importante mencionar que ele figura no pólo ativo como substituto processual, dado que o direito subjetivo de punir cabe única e exclusivamente ao Estado”.⁷⁵

O processo penal é regido pelos mesmos princípios informadores das demais modalidades de processo, mas com conotações distintas. Aplica-se ao processo penal a garantia do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório; vigoram a presunção de inocência, a publicidade dos atos, a regra do

⁷⁴ LUHMANN, Niklas. *El derecho de la sociedad*, p. 271/272.

⁷⁵ CORRÊA, Fábio Peixinho Gomes. *O objeto litigioso no processo civil*. São Paulo: Quartier Latin, 2009. p. 186.

juiz natural, a iniciativa das partes e a legalidade obrigatória – temas a serem tratados adiante, neste trabalho.

Cumpre-nos, neste espaço, salientar que o princípio processual do contraditório, garantia fundamental estabelecida na Lei Maior pátria, não tem a mesma plenitude em todas as modalidades processuais. Os acusados, no processo penal, têm assegurado o contraditório pleno e efetivo, ao passo que aos litigantes, nos processos extrapenais (administrativo ou civil), essa garantia se resume à observância da bilateralidade da audiência.

Como destaca Antonio Scarance Fernandes, no processo penal o que está em jogo é a liberdade individual da pessoa e o interesse público na busca da verdade material ou atingível, por isso a necessidade do contraditório ser pleno e efetivo. Disserta o autor:

“No processo penal é necessário que a informação e a possibilidade de reação permitam um contraditório pleno e efetivo. Pleno porque se exige a observância do contraditório durante todo o desenrolar da causa, até seu encerramento. Efetivo porque não é suficiente dar à parte a possibilidade formal de se pronunciar sobre os atos da parte contrária, sendo imprescindível proporcionar-lhe os meios para que tenha condições reais de contrariá-los. Liga-se aqui o contraditório ao princípio da paridade de armas, sendo mister, para um contraditório efetivo, estarem as partes munidas de forças similares”.⁷⁶

Rogério Lauria Tucci e Arruda Alvim Netto também apontam essa distinção de plenitude do contraditório, salientando, a exemplo do que ocorre com os efeitos da revelia nos processos extrapenais, que a garantia constitucional assegurada aos litigantes se resume ao princípio da bilateralidade de audiência.

Leciona Rogério Lauria Tucci que:

“Realmente, no processo extra-penal, particularmente no processo civil, delineia-se satisfatória, com a citação inicial válida, a possibilidade de contraditório; até porque o réu, instado a comparecer e atuar, não tem o dever, mas, apenas, o ônus de defender-se, podendo, conseqüentemente, o procedimento tramitar à sua revelia”.⁷⁷

Nessa mesma senda caminha o pensamento de Arruda Alvim:

⁷⁶ FERNANDES, Antonio Scarance. *Processo penal constitucional*, p. 64.

⁷⁷ TUCCI, Rogério Lauria. *Direitos e garantias individuais no processo penal brasileiro*, p. 151.

“[...] na verdade o princípio da bilateralidade da audiência expressa somente a necessidade de se proporcionar ao réu o conhecimento do que contra ele se pede, ensejando-lhe a possibilidade de defesa. O do contraditório, porém, implica necessariamente que se tenha observado num processo, com igualdade de oportunidades para ambas as partes, ampla discussão – discussão efetiva – sobre a causa”.⁷⁸

Esse também é o entendimento de Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco ao destacarem os efeitos da revelia nos processos que tratam de direitos disponíveis e indisponíveis:

“Tratando-se de direitos disponíveis (demanda entre maiores, capazes, sem relevância para a ordem pública), não deixa de haver o pleno funcionamento do contraditório ainda que a contraditoriedade não se efetive. É o caso do réu em processo civil que, citado em pessoa, fica revel (CPC, arts. 319 ss.). Sendo indisponível o direito, o contraditório precisa ser efetivo e equilibrado; mesmo revel o réu em processo crime, o juiz dar-lhe-á defensor (CPP, arts. 261 e 263) e entende-se que, feita uma defesa abaixo do padrão mínimo tolerável, o réu será dado por indefeso e o processo anulado. Por outro lado, a lei n. 9.271, de 17 de abril de 1996, não permite o prosseguimento do processo contra o acusado que, citado por edital, não comparecer nem constituir advogado, suspendendo-se seu curso, juntamente com o prazo prescricional. No processo civil, o revel citado por edital ou com hora-certa será defendido por um curador nomeado pelo juiz (CPC, art. 9º, inc. n) e o incapaz será assistido pelo Ministério Público (art. 82, inc. I)”.⁷⁹

Desse modo, devemos fazer inicialmente uma distinção entre processo civil e processo penal. Sob o manto do denominado processo civil encontra-se albergada uma infinidade de relações jurídicas, ou seja, relações de direito civil, comercial e até as de natureza administrativo-tributária. De maneira diversa, o processo penal é aquele que abriga exclusivamente as relações jurídicas cujo objeto seja a constituição do fato jurídico penal, isto é, essa modalidade processual envolve sempre direitos indisponíveis. Paulo Cesar Conrado, ao tratar do processo tributário, ressalta essa diferença:

“Não obstante expressos no seio do direito positivo (art. 1º do Código de Processo Civil), os predicados *civil* e *penal* merecem reelaboração, e assim principalmente o primeiro deles. É que por *civil* o sistema do direito positivo nacional entende todas as realidades

⁷⁸ ALVIM NETTO, José Manuel de Arruda. *Código de processo civil comentado*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1975. v. 1, p. 55.

⁷⁹ ARAÚJO CINTRA, Antonio Carlos de; DINAMARCO, Cândido Rangel; GRINOVER, Ada Pellegrini. *Teoria geral do processo*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 63.

jurídico-processuais que não operem debaixo do fundamento do fato jurídico *crime*, único que justificaria a aplicação do conceito *processo penal*. Temos, portanto, que a expressão *processo civil*, ostentando nítido caráter supletivo, permite alcançar muito mais do que o atributo (civil) revela, espalhando-se também sobre as relações de caráter tributário”.⁸⁰ (grifo do autor)

Aduzimos, assim, que as questões jurídicas tratadas no processo penal têm conotação muito distinta daquelas tratadas em outras modalidades processuais. Os direitos em disputa são outros, a forma de constituição dos fatos é outra, e os princípios constitucionais informadores, embora possam ser os mesmos, têm aplicabilidades distintas em razão dos direitos em disputa. Antonio Scarance Fernandes, ao examinar o princípio do contraditório no processo penal, conclui:

“Em síntese, há diversidade no contraditório do processo penal e do processo civil ou trabalhista em virtude dos direitos em jogo e, como no processo penal estão em jogo os direitos de punir e de liberdade, marcadamente indisponíveis, há o juiz de assegurar um contraditório pleno e efetivo, com equilíbrio entre acusação e defesa”.⁸¹

Feitas essas distinções iniciais, cumpre-nos agora salientar algumas características particulares do processo penal. Para efeitos deste estudo, é importante tratar do princípio da correlação entre os fatos processuais e a sentença. Sabemos que o princípio da correlação se aplica tanto no processo civil quanto no processo penal, mas é salutar, neste espaço, verificar como essa questão é tratada no processo penal, o que será feito adiante em tópico próprio.

Em resumo, o principal mote do processo penal é construir, durante o seu trâmite, o fato jurídico penal. Para tanto, em respeito à dignidade da pessoa humana e à liberdade individual, deve ser obedecido o princípio constitucional do devido processo legal, do qual são corolários básicos o contraditório e a ampla defesa.

Salientemos, inicialmente, que o processo administrativo tributário, desenvolvido no próprio seio da Administração Pública, no exercício de função jurisdicional atípica, também está submetido ao princípio do contraditório e da ampla defesa e ao devido processo legal. Ali existe uma lide envolvendo questão patrimonial; aqui a matéria cuida da liberdade individual. Ambos envolvem um

⁸⁰ CONRADO, Paulo Cesar. *Processo tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2004. p. 23.

⁸¹ FERNANDES, Antonio Scarance. *Processo penal constitucional*, p. 64.

interesse público; um se inicia com o fato jurídico posto gozando do atributo da presunção de legitimidade, ao passo que o outro persegue a construção jurídica do fato penal, vigorando a regra da presunção de inocência do acusado.

Portanto, no processo penal a livre dicção do juiz para a construção do fato jurídico penal é muito mais ampla. A autoridade julgadora não se vincula à classificação penal ou aos fatos alegados pelo acusador, vigorando, no desenvolvimento do processo, a teoria da individuação da demanda, ou seja, a análise do juiz de direito se prende mais ao pedido e não à causa de pedir.

Notemos que o direito positivo brasileiro se inclina para a linha da teoria da substanciação da demanda, tanto no processo penal, consoante se infere dos artigos 24, 28 e 30 do CPP, quanto no processo civil, conforme dispõe o artigo 128 do CPC ao enunciar que o juiz deverá decidir a lide nos limites que lhe foi proposta. Todavia, a jurisprudência das cortes judiciais brasileiras, de forma reiterada, tem decidido que o réu deve se defender em relação aos fatos e não em relação à classificação penal proposta, isto é, o juiz de direito fica vinculado ao pedido do acusador, mas não à causa de pedir.

Pela individuação, como sabemos, entende-se suficiente a mera alegação da relação jurídica da qual o demandante (o Estado) extrai a consequência afirmada, sem que haja a necessidade da classificação legal dos respectivos fatos constitutivos. Vale dizer que no processo penal a defesa se desenvolve em relação aos fatos e não no que tange à classificação legal que tem, no processo penal, o efeito jurídico de mera proposta. Há, sem dúvida, a imperiosa necessidade do pedido, mas não da causa de pedir.

Essa questão da teoria da individuação ou da substanciação da demanda, segundo a doutrina moderna, dependeria, em cada caso, da apreciação dos seus elementos de acordo com o escopo do instituto processual visado. Por isso se costuma dizer que essas duas teorias nada mais são do que duas faces da mesma moeda⁸². Seja como for, a diferenciação de escopo do instituto processual visado no processo penal justifica essa diferenciação no tocante ao processo civil.

⁸² TUCCI, José Rogério Cruz e. *A causa petendi no processo civil*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009. p. 124.

Por isso, inclinamo-nos pela teoria da individuação da demanda no processo penal, em que se dá mais relevância ao pedido do acusador do que à causa de pedir. No capítulo referente ao processo administrativo tributário, vamos aprofundar esse estudo.

Podemos dizer, assim, que a demanda no processo penal exerce mais uma função objetiva do que subjetiva. A função objetiva da demanda é aquela que tem por objetivo a defesa da legalidade, que pode estar tanto na condenação do réu quanto na sua absolvição, isto é, o objetivo da denúncia ou queixa é dirimir um conflito e alto interesse social, visando restaurar a ordem pela aplicação da lei ao caso concreto. Por sua vez, a demanda pode exercer a função subjetiva, em que, em um processo de partes, se discutem direitos subjetivos dos particulares em litígio.

O tópico a seguir apresenta algumas características especiais do processo penal.

2.1.1 O princípio da reserva do juiz

Como explica a teoria analítica do direito, as normas jurídicas são postas aos pares no sistema jurídico. Toda norma jurídica informa o nome do seu veículo introdutor (lei, decreto, sentença, auto de infração etc.), ou seja, o nome do procedimento adotado, a data do seu ingresso no sistema (publicidade) e a autoridade competente para a sua edição (juiz, fiscal, governador, presidente, Assembleia Legislativa, Congresso Nacional etc.). Todos esses elementos são exteriores ao conteúdo ou, como diz Norberto Bobbio⁸³, usando uma metáfora, são o invólucro ou o recipiente da norma.

⁸³ Cf. Norberto Bobbio: “Entenda-se que o estudo formal das normas jurídicas que aqui se desenvolve não exclui absolutamente outros modos de considerar o direito. Se me proponho a conhecer não qual é a estrutura da norma jurídica, mas qual é a oportunidade ou a conveniência ou a justiça das normas jurídicas que compõem um determinado sistema, ou qual a eficácia social que certas normas exercem em determinado ambiente histórico, o objeto da minha investigação não será mais a forma ou estrutura, ou seja, para usar uma metáfora, o invólucro, o recipiente, mas o conteúdo, o que o recipiente contém, isto é, os comportamentos regulados” (BOBBIO, Norberto. *Teoria da norma jurídica*. São Paulo: Edipro, 2001. p. 70).

Com base nesses elementos exteriores é examinada a norma pelo prisma exclusivamente formal. O fundamento de validade das normas introdutoras de outras normas no sistema jurídico é sempre uma norma de estrutura ou norma de produção normativa, ou seja, normas que dizem como devem ser criadas outras normas.

Na seara do Direito Penal, quando estamos tratando da introdução de normas individuais e concretas no sistema de direito positivo, costuma vigorar, nos Estados Democráticos de Direito, o princípio da *reserva do juiz*, que não se confunde com o princípio da universalidade de jurisdição. O princípio da reserva do juiz é aquele que atribui ao magistrado, de forma exclusiva, a específica competência para a produção de determinada norma jurídica.

Em outras palavras, é imprescindível a jurisdicionalização da pena. O fato jurídico penal somente pode ser aplicado por órgãos jurisdicionais e por pessoas que, dentro dessa jurisdição, tenham competência para tal mister. Além disso, há que se ter um processo, pois o direito de punir do Estado não é autoexecutável. O direito penal não é um direito de coerção direta, como ocorre em algumas esferas do direito civil e até no direito tributário, mas, sim, de coerção indireta ou de justiça. A imposição de pena privativa de liberdade somente pode ser posta no sistema por autoridade jurisdicional competente: o juiz de direito.

Ao tratar do tema referente ao tipo no direito tributário e no direito penal, Misabel de Abreu Machado Derzi ressalta a distinção existente no sistema jurídico no que toca à aplicação de normas jurídicas em cada uma dessas searas. São suas as palavras:

“Entretanto, desde logo, cumpre fazer duas importantes distinções que, não ignoramos, têm ressonância nos temas abordados: a) a primeira delas refere-se ao fato de que o direito penal compõe-se de normas cuja aplicação é exclusiva do poder Judiciário. Nenhum cidadão poderá sofrer pena, a não ser *através de uma sentença, que resulte de processo legal e pronunciada por juiz competente*. Ora, sendo a cobrança e a fiscalização dos tributos, atribuição própria do poder Executivo, o direito tributário tem o cumprimento de suas normas atribuído, precipuamente, a órgãos administrativos. A atuação, pois, das normas jurídico-tributárias e a realização de seus

preceitos independe da intervenção do poder Judiciário, embora ela possa, supervenientemente, ocorrer [...]”.⁸⁴ (grifo nosso)

Com efeito, essa distinção deve ser sublinhada. No direito tributário o fato jurídico pode ser inserido no sistema jurídico tanto pelo particular, no caso de impostos submetidos ao regime do lançamento sujeito a ulterior homologação, quanto pela Administração, no caso do lançamento de ofício. Portanto, na seara tributária, a linguagem competente aceita pelo direito admite que o fato jurídico tributário seja posto no sistema no antecedente de uma norma concreta e individual, cujo veículo introdutor tenha como pessoa legitimada um particular ou a própria Administração, independentemente de qualquer intervenção inaugural do Poder Judiciário. Essa questão deve ficar demarcada e será retomada no capítulo a seguir, que trata do processo administrativo tributário.

No ordenamento brasileiro, na seara do direito penal, todavia, as normas de estrutura ou de produção normativa que cuidam da produção das normas concretas e individuais que, no seu antecedente, descrevam em linguagem competente o fato jurídico penal exigem que o veículo introdutor seja composto por autoridade integrante do Poder Judiciário. Somente o juiz de direito, de forma inaugural, é a autoridade competente para introduzir no sistema jurídico normas que cuidem de aplicação de penas privativas de liberdade. Como salienta J. J. Gomes Canotilho:

“A idéia de reserva de jurisdição implica a reserva de juiz (Richtervorbehalt) relativamente a determinados assuntos. Em sentido rigoroso, reserva de juiz significa que em determinadas matérias cabe ao juiz não apenas a última mas também a primeira palavra. É o que passa, desde logo, no domínio tradicional das penas restritivas de liberdade e das penas de natureza criminal na sua globalidade”.⁸⁵ (grifo nosso)

Assim, deve ficar sublinhado que, adotada a definição de fato jurídico desenvolvida no Capítulo 1 do presente estudo, apenas a sentença, pronunciada por um juiz de direito, no curso de um devido processo legal com as garantias da ampla defesa e do contraditório, fará inserir no sistema jurídico, em

⁸⁴ DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Direito tributário, direito penal e tipo*. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 152.

⁸⁵ CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 3. ed. Coimbra: Almedina, 1998. p. 618.

linguagem competente, o fato jurídico penal. Antes disso não há fato jurídico penal, existem tão somente fatos alegados ou elementos que servirão para a formação de convicção acerca da existência ou inexistência do fato jurídico penal.

2.1.2 A presunção de inocência do acusado no processo penal

A máxima latina *in dubio pro reo* vislumbrada desde o direito romano, especialmente por influência do Cristianismo, pode ser considerada a origem da presunção de inocência do acusado no processo penal. Todavia, o princípio da presunção de inocência, ou do *direito à não consideração de prévia culpabilidade*⁸⁶, tornou-se regra tradicional no sistema da *common law*, inserindo-se entre os postulados fundamentais que presidiram a reforma do sistema repressivo empreendida pela revolução liberal do século XVIII.

A Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, resultante da Revolução Francesa, esclarece a presunção de inocência no artigo 9º: “Todo acusado é considerado inocente até ser declarado culpado e, se se julgar indispensável prendê-lo, todo o rigor desnecessário à guarda da sua pessoa deverá ser severamente reprimido pela lei”.

Referido artigo é de influência iluminista. Montesquieu⁸⁷, na obra clássica *O Espírito das Leis*, defende a ideia do homem responder por seus atos, dentro de sua esfera de liberdade. Tudo pode ser feito se permitido em lei e, se esta for violada, necessária se faz a prova para posterior condenação.

Já no século XX, consolidou-se nos países democráticos a presunção de inocência. Até mesmo a Declaração Universal dos Direitos Humanos, da Organização das Nações Unidas (ONU), no artigo XI, assevera que: “todo ser humano acusado de ato delituoso tem o direito de ser presumido inocente até que a sua culpabilidade tenha sido provada de acordo com a lei”. Na mesma senda, a jurisprudência de vários países com tradição democrática contempla o instituto da presunção de inocência, a garantir que o imputado não receba punição antes da sentença final que o declarar culpado.

⁸⁶ Cf. TUCCI, Rogério Lauria. *Direitos e garantias individuais no processo penal brasileiro*, p. 312.

⁸⁷ MONTESQUIEU, Charles Louis de. *O espírito das leis*. 4. ed. São Paulo: Martins, 2005.

O Pacto de San José, assinado em 1969, no artigo 8º, inciso 2, enuncia que: “Toda pessoa acusada de um delito tem direito a que se presuma sua inocência, enquanto não for legalmente comprovada sua culpa”.

A presunção de inocência do réu é um dos principais corolários do devido processo legal aplicado ao processo penal. Todo acusado deve ser considerado inocente até que a sentença penal condenatória venha a transitar em julgado. Antes da sentença, norma individual e concreta que no seu antecedente introduz no sistema jurídico o fato jurídico penal, não há que se falar em culpabilidade.

Portanto, essa é outra característica particular do processo penal que está intimamente vinculada à sentença, ou seja, ao momento da inserção do fato jurídico penal no sistema jurídico. Até que se produza a linguagem competente, aceita pela realidade do direito, deve vigorar no curso do processo penal a presunção de inocência do acusado. Este princípio é também uma garantia fundamental assegurada ao acusado e se encontra assim disposto no artigo 5º, inciso LVII, da Constituição Federal brasileira de 1988: “Ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado da sentença penal condenatória”.

O princípio da presunção de inocência está entre as principais garantias constitucionais aos acusados em processo penal. A norma constitucional, ao enunciar que todo e qualquer acusado deve ser considerado inocente até a decisão final, contra a qual não caiba mais recurso, independentemente da tipicidade da acusação que lhe seja imputada, deixa claro que no processo penal se persegue a constituição do fato jurídico penal. Ou seja, ninguém pode ser considerado culpado antes da sentença final, que advirá após lhe ser garantida a ampla defesa e o contraditório, dentro do devido processo legal, consoante restou consignado há pouco.

Essa é uma regra típica dos regimes jurídicos democráticos e, acima de tudo, garantidora do Estado Democrático de Direito, ensejando – por conseguinte – também como princípio que o acusado responda seu processo em liberdade. É certo que aludida regra comporta exceção prevista em lei, pela qual o acusado, eventualmente, poderá ser preso por conta, exclusivamente, de um

interesse processual, o que, sublinhemos, não lhe antecipa a culpa. A liberdade individual é o bem maior garantido constitucionalmente no processo penal.

Vejamos, portanto, que mesmo no caso da prisão do acusado ainda não se tem posto no sistema jurídico o fato jurídico penal. Somente a sentença, produzida pelo juiz de direito, dentro de um processo regular, submete-se à aplicação do código/programa do sistema jurídico, de maneira a consignar a aplicação de um dos lados do seu código interno. A operação de comunicação jurídica se completará pela aplicação do código lícito (absolvição) ou do código ilícito (condenação); antes disso, vigora a presunção de inocência do acusado.

A aplicação mais comumente defendida pela doutrina no que concerne à presunção de inocência dá-se no campo probatório. Nessa primeira formulação, a presunção de inocência do réu significa, por um lado, que o ônus de provar a veracidade dos fatos que são imputados a ele recai sobre a parte autora na ação penal (em regra, o Ministério Público) e, por outro lado, que, a permanecer no espírito do juiz alguma dúvida, após a apreciação das provas produzidas, deve a querela ser decidida a favor do réu (princípio *in dubio pro reo*).

Qual é, então, a nota distintiva em matéria probatória entre a atuação do juiz no processo penal e no processo civil, em decorrência da aplicação do princípio da presunção de inocência? A resposta é simples. Enquanto no direito processual civil, o juiz, ao decidir, se limita a distribuir as regras de ônus da prova, julgando a lide contra a parte que não se desincumbiu do ônus de provar os fatos por ela alegados, no direito processual penal, se, ao final, o juiz tiver dúvidas a respeito da procedência das alegações do acusador, ele deve absolver o acusado, ainda que não esteja plenamente convencido. Em síntese, a dúvida atinente à matéria de fato é sempre dirimida a favor do réu, independentemente das regras ordinárias de distribuição do ônus da prova.

Desse modo, o ônus da prova no processo penal recai integralmente sobre o acusador. O Ministério Público tem o ônus de provar não só a tipicidade, mas também a antijuridicidade e a culpabilidade, pois estas são partes integrantes do fato constitutivo do direito de punir.

2.2 A norma concreta e individual que insere no sistema o fato jurídico penal

Essa aptidão exclusiva para se dizer a primeira palavra em termos normativos tem significado relevante em termos de segurança jurídica. Ninguém pode ser condenado à pena privativa de liberdade senão diante de uma sentença de um juiz de direito. Vale ressaltar que a linguagem competente para o direito ou a linguagem que vai introduzir de forma inaugural no sistema jurídico uma norma individual e concreta que cuide de aplicação de uma pena privativa de liberdade é a sentença judicial.

Nessa seara vigoram vários direitos e garantias fundamentais, ou seja, o autor do ilícito só poderá ser condenado pela prática de crime pela autoridade que a Constituição Federal defina como competente para sentenciar. Afinal, ela preceitua que “ninguém será processado nem sentenciado senão pela autoridade competente” e que “não haverá juízo ou tribunal de exceção” (art. 5º da CF/88, respectivamente, incisos LIII e XXXVII).

No processo penal, a fase inquisitória do inquérito policial, a denúncia do Ministério Público ou a queixa nas ações penais de natureza privada podem ser consideradas procedimentos de instrução para o convencimento do magistrado. Esses procedimentos são normas jurídicas, pois sua linguagem ou suas regras são reguladas por normas internas ao sistema jurídico, segundo os códigos binários, mas, no seu antecedente, não descrevem o fato jurídico penal. Para a realidade do direito, a pena privativa de liberdade, ou o próprio reconhecimento jurídico de que houve prática de crime previsto nas leis penais, só se materializa com a sentença judicial; portanto, a sentença judicial é a primeira palavra a que se refere J. J. Gomes Canotilho⁸⁸, isto é, em termos normativos é a sentença judicial que inaugura no sistema jurídico o *fato jurídico penal*.

Diante disso, até que a sentença judicial seja proferida ou, melhor dizendo, até que o fato jurídico penal seja posto de forma inaugural no sistema jurídico, em linguagem competente para o direito, no antecedente de uma norma individual e concreta, não existiriam quaisquer obstáculos para mudança ou emenda do libelo acusatório. Em outros termos, desde que respeitados os princípios da

⁸⁸ CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*, passim.

segurança jurídica, do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, poder-se-ia dizer que a *emendatio libelli* e a *mutatio libelli*, tal como positivadas no Código de Processo Penal, não confrontariam com quaisquer princípios constitucionais.

É pertinente frisar que antes da sentença pronunciada pelo juiz de direito não há que se falar em erro de fato ou erro de direito no processo penal. Tanto o erro de fato quanto o erro de direito são erros relativos à interpretação. O primeiro diz respeito à interpretação da prova; e, o segundo, à interpretação da norma jurídica aplicada ao caso concreto; todavia, ambos, de maneira invariável, são detectados na norma individual e concreta que, no caso das penas de natureza criminal, somente podem ocorrer na sentença judicial. Assim, antes da sentença pronunciada pelo juiz de direito, não há como se equiparar a *mutatio libelli* ao erro de fato, tampouco a *emendatio libelli* com o erro de direito. Antes da sentença não há fato jurídico penal. Isso deve ficar demarcado e será mais bem desenvolvido no capítulo seguinte, quando vamos apresentar os conceitos de erro de fato e erro de direito com os quais trabalharemos.

Por derradeiro, ressaltamos que os procedimentos administrativos desenvolvidos pelo Ministério Público e pela Polícia Judiciária, na fase do inquérito policial, devem ser tomados como operações de comunicação do sistema jurídico, as quais processam as informações colhidas no ambiente complexo da sociedade. Após a seleção, faz-se a denúncia ou queixa. Essa seleção da comunicação duplica a informação segundo uma codificação própria, ou seja, uma linguagem jurídica. Por último, dá-se o ato de entender essa comunicação, isto é, estabelecer a diferença entre a informação e o ato de comunicação. Esse entendimento ocorreria com a sentença. Nessa fase se aplica um dos códigos do direito: lícito/ilícito; assim, o valor incerteza inerente ao processo se converte em uma certeza, ainda que a comunicação possa prosseguir chegando ao grau máximo com o trânsito em julgado.

2.2.1 O conceito de fato para o processo penal e para o direito penal

Cumpre-nos, neste espaço, apresentar a distinção entre o conceito de fato para o processo penal e o conceito de fato para o direito penal. O primeiro se refere a conceito criado pelo direito adjetivo ou processual, ao passo que o segundo é alusivo ao conceito de direito material. Ambos são importantes para a melhor compreensão das hipóteses de *emendatio libelli* e *mutatio libelli* a serem desenvolvidas nos tópicos seguintes.

Para isso é necessário, antes da conceituação, empreender estudo relativo ao modo de inserção do mero acontecimento delituoso, ocorrido no ambiente da sociedade, nos limites do sistema jurídico; ou seja, analisar o transcurso desenvolvido entre o evento, inquérito policial, imputação e a posterior sentença.

Anotemos que, para ser considerado delituoso, o evento deve, necessariamente, estar previsto como hipótese de uma norma jurídica de direito penal material. Isso porque, conforme disposto na Constituição Federal (art. 5º, inciso XXXIX): “*não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal*” (grifo nosso).

Portanto, no processo de positivação houve um recorte no ambiente da sociedade e aquele acontecimento que interessava ser normatizado é apanhado pelo sistema político, para integrar a hipótese de incidência de uma norma jurídica. É o que designamos no Capítulo 1 deste trabalho como fato juridicizado. Em outras palavras, o fato que pode vir a ser objeto do processo penal deve ser relevante do ponto de vista jurídico e, desse modo, enquadrável na moldura de uma hipótese de incidência de uma norma geral e abstrata de direito penal material. Isso permite que o acontecimento delituoso ocorrido no campo da realidade social possa ganhar concretude, desde que passível de versão em linguagem competente para o direito. Aquele evento deve se subsumir a um tipo penal.

Não é por outro motivo que uma das exigências para o recebimento da denúncia ou queixa é a de que o evento do campo da realidade social seja típico e antijurídico. Caso não seja enquadrável em uma hipótese legal, a denúncia ou queixa será preliminarmente rejeitada por falta de condição da ação,

uma vez que não se materializará a possibilidade jurídica do pedido. A classificação penal é, assim, um dos requisitos da ação penal; todavia, isso não significa que o juiz de direito fica vinculado à classificação legal proposta pelo acusador.

Salientemos que, ultrapassada a primeira fase, o objeto da imputação penal, isto é, o fato punível atribuído a determinada pessoa, poderá sofrer uma constante valoração ao longo da persecução penal. No início do inquérito policial, de característica inquisitória, tem-se um fato típico que se enquadra em uma hipótese legal cuja prática foi atribuída a determinado suspeito.

Em seguida, quando se vai avançando na formação da convicção, em uma série de atos de interpretação, aquela mera suspeita inicial pode se transformar em um indício, o que levaria o suspeito a ser indiciado e, por consequência, autorizaria o oferecimento da denúncia, com a formação da pretensão penal. Sublinhemos que todo esse itinerário é preenchido por linguagem jurídica. Não pode haver prova, inquérito ou denúncia que não esteja vertido em linguagem competente para o direito.

A instrução processual nada mais representa senão uma fase procedimental destinada à colheita de provas. Provas, nessa fase, são signos linguísticos que procuram reconstituir os eventos ocorridos no plano da realidade que se consumiram instantaneamente no tempo. As provas são signos cuja linguagem representa um *fato jurídico em sentido amplo*, que tem por objetivo a verificação contingencial da veracidade ou falsidade da imputação concernente à autoria e existência do *fato jurídico em sentido estrito*. No que tange à diferença destacada entre fato jurídico em sentido amplo e fato jurídico em sentido estrito, cabe aqui a conceituação empregada pelo construtivismo lógico-semântico. Explica Fabiana Del Padre Tomé:

“Tomando-se a prova no sentido de enunciado, esta se apresenta como *fato jurídico em sentido amplo*: (i) fato, por relatar acontecimento pretérito; (ii) jurídico, por integrar o sistema do direito; e (iii) em sentido amplo, por ser apenas um dos elementos de convicção que, conjugado a outros, propiciará a constituição do *fato jurídico em sentido estrito*, constante do antecedente da norma individual e concreta [...]”.⁸⁹ (grifo nosso)

⁸⁹ TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*, p. 71.

O ponto final do itinerário é a sentença prolatada pelo juiz de direito que trará a definição atinente à imputação. Aplicar-se-á, diante da contingência, apenas um dos códigos-diferença internos do sistema jurídico. Se a conduta perpetrada for considerada lícita, o acusado será absolvido; de outro modo, se a conduta for considerada ilícita, será condenado. É a codificação binária do direito reduzindo a complexidade da linguagem social para apenas duas alternativas, com exclusão de qualquer outra.

Em outras palavras, a sentença é o nome do veículo normativo que introduz, no seu conteúdo, uma norma individual e concreta que, no antecedente, caso haja a condenação, constituirá o fato jurídico penal, ou o fato jurídico em sentido estrito; portanto, a sentença traz o grau máximo de certeza quanto à imputação. Antes da sentença o que existe são apenas fatos alegados ou fatos jurídicos em sentido amplo. A imputação nada mais é do que uma proposta para a formação de convicção do juiz. Assim, para que haja correlação entre a imputação e a sentença, o objeto do processo deverá permanecer inalterado ao longo de todo o processo.

Para o estudo da correlação entre a acusação e a sentença do juiz de direito é, conforme salientado, fundamental distinguir o conceito de fato para o direito penal da concepção de fato para o processo penal.

Pelo itinerário exposto há pouco, o chamado fato processual se constitui na tradução linguística de um acontecimento delituoso, ocorrido em determinada coordenada de tempo e espaço. É importante dizer que o fato processual se constitui em uma linguagem que fala do evento. São inúmeros os eventos delituosos ocorridos no ambiente da sociedade que jamais vão ingressar no sistema de direito, permanecendo como meros eventos. Quantos homicídios, roubos, furtos, estelionatos e mais uma infinidade de tipos penais que ocorrem diariamente na sociedade e não ingressam no sistema jurídico? Centenas, milhões. Somente vão ingressar no sistema de direito aqueles eventos que puderem ser vertidos em linguagem jurídica. Essa linguagem necessita de prova e de mecanismos para inserção dessa prova nos limites do sistema jurídico.

Seria inócuo uma testemunha ocular de um crime procurar um juiz de direito e lhe contar o que sabe. O juiz nada poderá fazer senão encaminhar o caso para as autoridades competentes. É necessário que haja um prévio procedimento administrativo de competência da polícia judiciária. Esse procedimento, denominado Inquérito Policial, tão criticado pela doutrina penalista, pode ser iniciado de ofício ou a requerimento do ofendido, assim como diante da notícia trazida por qualquer um do povo.

O Inquérito Policial envolve uma opinião preliminar a respeito da tipicidade e do direcionamento da espécie de ação penal correspondente ao tipo. Todo esse procedimento é provisório e posteriormente deve ser submetido ao crivo do Ministério Público que poderá apresentar ou não a denúncia. Por sua vez, apresentada a denúncia, ela pode ser aceita ou não pelo juiz de direito. Assim, somente após o recebimento da denúncia pela Justiça será possível começar a falar em processo penal.

Paulo de Barros Carvalho cita exemplo elucidativo pertinente à constituição do fato jurídico penal em sentido amplo. Discorre o doutrinador:

“Assim como um evento qualquer, para tornar-se fato, exige linguagem competente, qualquer acontecimento ou mesmo qualquer fato social que pretenda ingressar no reino da facticidade jurídica precisa revestir-se de linguagem própria que o direito impõe. Não é suficiente que ocorra um homicídio. Mister se faz que possamos contá-lo em linguagem jurídica, isto é que venhamos a descrevê-lo consoante as provas em direito admitidas. Se não pudermos fazê-lo por mais evidente que tenha sido o acontecimento, não desencadeará os efeitos a ele atribuídos. E, nessa linha de pensamento, sendo suficiente para o reconhecimento jurídico a linguagem que certifica o evento, pode dar-se, também, que não tenha acontecido o crime, isto é, em termos de verdade material, não tenha ocorrido. Todavia, se as provas o indicarem, para o direito estará constituído”.⁹⁰

A doutrina de direito penal, sem a relevante preocupação linguística ora exposta, costuma definir tanto o fato processual quanto o fato penal como fatos hipotéticos. Manifesta-se Gustavo Henrique Badaró:

“O *fato processual penal* é um acontecimento *histórico concreto*, um *fato naturalístico*. Diversamente, o *fato* na concepção do *direito penal*

⁹⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 11.

é uma entidade extraída de uma *situação hipotética*, de um tipo penal, e não um fato concreto que foi realizado pelo autor e que foi *introduzido no processo através da imputação*.

Com isso não se quer dizer, contudo, que o fato imputado, necessariamente, existiu ou ocorreu. O fato está sendo imputado, atribuído a alguém, mas não se sabe, ainda, se ele existiu ou não. Tal certeza somente será alcançada no momento da *sentença*. Assim, embora possa parecer contraditório, o fato processual, isto é, o *fato imputado*, que constitui o *objeto do processo*, não deixa de ser algo *hipotético*, no sentido de que não se tem certeza, ou melhor, tem-se, apenas uma suspeita de que aquele acontecimento concreto, aquele suceder histórico, efetivamente ocorreu. O fato processual é um concreto acontecimento histórico tido por existente, mas que pode não ter efetivamente existido”.⁹¹ (grifo nosso)

O conceito de fato realmente não é algo simples de ser construído, mas algumas distinções significativas para o seu entendimento devem ser postas a fim de se evitar a confusão de figuras tão díspares como: (i) hipóteses de incidência de normas de direito penal; (ii) hipóteses de incidência de normas de competência de processo penal; (iii) fato jurídico processual penal em sentido amplo; e (iv) fato jurídico penal em sentido estrito.

Tércio Sampaio Ferraz Junior⁹² é bastante didático ao lecionar que:

“É preciso distinguir entre fato e evento. A Travessia do Rubicão por Cesar é um evento. Mas ‘Cesar atravessou o Rubicão é um fato’. Quando, pois, dizemos que é um fato que Cesar atravessou o Rubicão, conferimos realidade ao evento. Fato não é, pois, algo concreto, sensível, mas um elemento lingüístico capaz de organizar uma situação existencial como realidade”.

O que se quer dizer é que o mero acontecimento no ambiente da sociedade não é um fato, mas um evento. É algo que ocorre no plano da realidade e se consome instantaneamente no tempo, aquele acontecimento histórico pode até se repetir, mas nunca será o mesmo. Ainda, o fato não é algo concreto, que se possa tocar, mas um elemento lingüístico⁹³.

⁹¹ BADARÓ, Gustavo Henrique. *Correlação entre acusação e sentença*, p. 33-34.

⁹² FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*, p. 253.

⁹³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 427.

Portanto, o denominado fato penal é apenas a hipótese de incidência de normas gerais e abstratas que, nos seus enunciados, tratem de matérias relativas ao Direito Penal.

Assim, o que está previsto hipoteticamente em uma norma geral e abstrata ou na lei de direito penal material não é um fato. São enunciados conotativos que se projetam para o futuro e não se referem a um acontecimento isolado com as suas coordenadas de tempo e espaço, mas, sim, a uma classe de acontecimentos considerados relevantes para o sistema jurídico. As leis, ou seja, normas gerais e abstratas, são frutos de acoplamentos estruturais entre o sistema político e o sistema jurídico. O legislador recorta no campo da realidade social aquelas notas ou classes de acontecimentos que, descritos em programas (normas), vão integrar hipóteses ou tipos normativos de maneira a regular as condutas sociais, segundo os códigos próprios do sistema jurídico.

De outro modo, o chamado fato processual penal se refere a um acontecimento histórico e real, ocorrido em determinadas coordenadas de tempo e espaço; um acontecimento isolado e devidamente individualizado. Como sabemos, o acontecimento se consome instantaneamente no tempo. O que é trazido para o processo é apenas uma versão linguística daquele acontecimento. A linguagem é sempre redutora da realidade; não se consegue reproduzir fielmente o evento, pois algo sempre escapa à percepção dos sistemas psíquicos.

As provas, sejam, *v.g.*, testemunhais, periciais ou documentais, são formas que o sistema jurídico encontrou para resgatar o evento. Esses elementos linguísticos sofrem dois processos interpretativos de valoração. A primeira interpretação é pertinente à verificação se aquele acontecimento do campo da realidade imputado a determinada pessoa configura ou não um ilícito, ao passo que a segunda etapa interpretativa, superada de forma positiva a primeira, será a de promoção do enquadramento legal, ou seja, em que hipótese normativa se enquadraria determinado ilícito. Todos esses procedimentos são regidos por normas de competência ou de produção normativa que vão disciplinar como essas provas podem ser produzidas de forma lícita, ou com o emprego de linguagem aceita pelo direito.

Em síntese: o conceito de fato para o Direito Penal nada mais representa senão a hipótese de incidência de uma norma geral e abstrata que, em seus enunciados, trata de assuntos referentes ao direito penal material; o fato para o Direito Processual Penal ou objeto do processo é aquele que está contido na imputação e envolve, além das provas (fato jurídico em sentido amplo), indícios de autoria e a própria classificação penal proposta. O princípio da correlação no processo penal se dá entre a imputação e a sentença.

2.3 A correlação entre a imputação e a sentença de mérito no processo penal

A correlação entre a imputação ou objeto da ação penal e a sentença judicial de mérito é de fundamental importância para que, ao término do procedimento, seja apurada a verdade real ou alcançável dos fatos e possibilite ao juiz fazer uma apreciação justa o que foi imputado ao acusado condenando-o ou inocentando-o. Todo esse itinerário é indispensável para a construção do fato jurídico penal. Antes da sentença há o desconhecimento de qual dos lados do código binário do direito será aplicado. Não se sabe sequer se ocorreu o fato jurídico; tem-se apenas um valor: a incerteza.

Portanto, podemos dizer que a correlação é o liame conectivo entre os termos da acusação e aquilo que será enfrentado pelo juiz no momento da prolação da sentença penal. Em processo penal, os limites objetivo e subjetivo da acusação para o magistrado estão na apreciação daquilo que foi linguisticamente descrito pelo Ministério Público ou pelo querelante no libelo, no momento da provocação da instância penal, bem como pelas razões deduzidas pelo acusado.

Dessa forma, os requisitos da denúncia (artigo 43 e incisos do CPP) precisam estar perfeitamente delineados na imputação sendo indispensável à classificação penal, sob pena de restar prejudicado o exame do mérito. A narração dos fatos deve ser sucinta, porém, completa, apta a delimitar a conduta do acusado.

O princípio da correlação, no processo penal, encerra que há necessidade imperiosa da correspondência entre a condenação e a imputação, ou seja, o fato descrito na peça inaugural de um processo – queixa ou denúncia – deve

guardar estrita relação com o fato constante na sentença pelo qual o réu é condenado. Como leciona Fábio Peixinho Gomes Corrêa:

“Havendo o recebimento da denúncia ou queixa, o princípio da correlação entre acusação e sentença norteará os atos processuais – principalmente, defesa e sentença – em vista da pretensão processual à tutela penal. Tal correlação evitará uma situação de cerceamento de defesa do acusado, na medida em que a pretensão articulada na ação penal delimitará o provimento jurisdicional. Eventuais modificações da denúncia ou da queixa, seja por meio da *emendatio libelli* (art. 383, CPP), seja mediante a *mutatio libelli* (art. 384, CPP), refletirão alterações em algum ou em todos os elementos da pretensão processual à tutela penal”.⁹⁴

O princípio da correlação, também chamado de princípio da relatividade ou da congruência da condenação com a imputação, ou ainda da correspondência entre o objeto da ação e o objeto da sentença, representa uma das mais relevantes garantias do direito de defesa. É esse princípio que assegura ao réu a certeza de que não poderá ser condenado sem a oportunidade de, prévia e pormenorizadamente, ter ciência dos fatos criminosos que lhe são imputados, podendo, assim, exercer o contraditório de forma plena e efetiva. O acusado não pode ser surpreendido com a condenação.

O juiz deve pronunciar-se sobre aquilo que lhe foi exposto e pedido na inicial pelo sujeito ativo na ação. Daí se segue que não cabe ao juiz de direito pronunciar-se senão dentro dos limites subjetivos e objetivos da acusação, nos limites do pedido do acusador e sobre as exceções e nos limites das exceções deduzidas pelo acusado. O juiz não pode dar mais do que foi pedido, não pode decidir sobre o que não foi solicitado, ou seja, não pode produzir uma sentença *ultra, extra* ou *citra petitem*.

A despeito de estar o juiz, de certo modo, adstrito ao requisitório da acusação, não podendo sua sentença afastar-se dos fatos constantes na peça acusatória inicial, cumpre-nos observar que no processo penal vige também o princípio da livre dicção do direito (*jura novit curia*), segundo o qual resta consubstanciado que cabe ao juiz conhecer e cuidar do direito (*narra mihi factum dabo tibi jus*). Assim, o réu não deve defender-se da capitulação dada ao crime pelo

⁹⁴ CORRÊA, Fábio Peixinho Gomes. *O objeto litigioso no processo civil*, p. 187.

Ministério Público ou pelo ofendido ou seu representante legal na denúncia ou na queixa, respectivamente, mas da descrição fática nela constante, ou seja, no processo penal tem se entendido que a defesa é feita em relação aos fatos e não no que tange à capitulação legal.

A esse propósito, sublinhemos, é pacífica a jurisprudência da Corte Superior brasileira. O Supremo Tribunal Federal (STF) já decidiu que “o réu defende-se do fato que lhe é imputado na denúncia ou na queixa e não da classificação jurídica feita pelo MP, ou querelante” (HC 61.617-8-SP, j. 04.05.1984) e “o réu se defende do crime descrito na denúncia e não da capitulação nela constante” (HC 63.587-3-RS, j. 14.02.1986).

Podemos notar a existência, no processo penal, de uma injustificada indiferença no tocante a questões de direito, como se a classificação penal proposta pelo querelante ou pelo Ministério Público não tivesse a menor relevância processual. Referida situação, com a devida vênia, demonstra confronto com o princípio do contraditório garantido constitucionalmente aos acusados em geral. A razão do amesquinamento desse princípio na seara do processo penal encontra-se ligada à errônea interpretação das máximas citadas há pouco (*jura novit curia e narra mihi factum, dabo tibi ius*).

Não vislumbramos nenhuma razão jurídica constitucional para que o contraditório, seja no processo penal, seja em qualquer outra modalidade de processo, apareça ligado apenas ao material probatório. Da perspectiva de um Estado Democrático de Direito, com as garantias fundamentais previstas na Lei Maior pátria, não vislumbramos que a plenitude e a efetividade do contraditório possam ser subtraídas da consideração das partes.

Ao contrário, a interpretação sistemática do texto constitucional está a exigir que o contraditório seja exercido em sua plenitude. O código binário do sistema jurídico (lícito/ilícito) não se restringe a questões fáticas ou probatórias. As operações de comunicação ocorridas internamente no sistema indicam que o processo é o mecanismo encontrado para que o juiz de direito, ou qualquer outra autoridade com competência para aplicação do código/programa, verifique a licitude ou ilicitude das comunicações ocorridas no ambiente e aplique, sobre elas, o código

interno do sistema jurídico, sem qualquer discriminação referente a questões de fato ou de direito.

Gustavo Henrique Badaró segue nessa mesma linha de pensamento, não visualizando razão plausível para que o contraditório seja exercido apenas em relação a questões probatórias ou de fato. Adverte o autor:

“Pode se falar, então, em um verdadeiro dever do juiz de provocar o prévio contraditório entre as partes, sobre qualquer questão que apresente relevância decisória, seja ela processual ou de mérito, de fato ou de direito, prejudicial ou preliminar. O desrespeito ao contraditório sobre questões de direito expõe as partes ao perigo de uma sentença de surpresa.

Se o juiz tem poderes que lhe permitem uma atuação de ofício, seja quanto à produção de provas, seja quanto à aplicação da regra jurídica, o exercício de tais poderes não pode surpreender as partes. Ao tomar conhecimento do resultado do exercício deste poder somente na sentença, as partes não mais terão oportunidade e possibilidade de contradizer, alegando e provando, para poder influir na formação do convencimento do juiz”.⁹⁵

É pertinente salientarmos, ainda, que o Projeto de Lei nº 4.207/2001 que deu origem à Lei nº 11.719/2008 e trouxe nova redação ao artigo 383 do CPP era de iniciativa do Poder Executivo e foi elaborado por uma comissão de juristas do Ministério da Justiça. Dos que integravam a comissão, destacaram-se a iminente processualista Ada Pellegrini Grinover, que a presidiu, e juristas do porte de Miguel Reale Junior e Rogério Lauria Tucci, dentre outros. O projeto mencionado, na redação original, teve dois parágrafos não aprovados pelo Poder Legislativo. O parágrafo primeiro do projeto inicial previa que as partes deveriam ser intimadas da nova definição jurídica do fato, antes de prolatada a sentença. Vale dizer que tanto o contraditório quanto o princípio da não surpresa seriam respeitados.

Cumpre-nos asseverar, entretanto, que a rejeição daqueles dispositivos legais pelo Poder Legislativo, que assegurariam o contraditório, a ampla defesa e a não surpresa aos acusados em geral, não significa que, em termos de sistema jurídico, o juiz de direito passou a ter irrestritos poderes para promover nova classificação legal da pena. A Constituição Federal assegurou aos acusados em processo penal, como direito e garantia fundamental, o exercício amplo e irrestrito

⁹⁵ BADARÓ, Gustavo Henrique. *Correlação entre acusação e sentença*, p. 33.

do contraditório e da ampla defesa em qualquer modalidade de processo. A omissão desse direito fundamental, nas normas infraconstitucionais, não tem o condão de retirar essa garantia dos acusados. Cabe ao juiz de direito o respeito às regras constitucionais que têm prevalência sobre as demais integrantes do sistema jurídico.

Desse modo, toda vez que o juiz de direito visualizar nos autos do processo a necessidade da alteração da classificação legal proposta, antes de sentenciar, caso a nova definição jurídica seja relevante, deverá determinar a intimação das partes para que tenham oportunidade de se manifestar acerca da nova capitulação, sob pena de cerceamento do direito de defesa do acusado e da nulidade da sentença. Como argumenta Fábio Capela:

“Este imperativo não encontra respaldo na legislação ordinária e sim nos princípios constitucionais.

Destarte, o juiz, ao dar nova definição jurídica, não pode se descurar dos possíveis prejuízos que sua atividade pode causar ao acusado. Não se está negando aqui o uso da correção e sim, apenas quando for utilizada deve-se possibilitar às partes discussão sobre a classificação jurídica no sentido de implementar-se o contraditório para se garantir até mesmo o direito à ampla defesa. Já que surpresas a qualquer das partes não é aceitável em um processo penal democrático”.⁹⁶

Podemos verificar que as normas do processo penal, como quaisquer outras normas jurídicas postas no sistema, devem buscar fundamento de validade no texto constitucional, bem como devem ser interpretadas de acordo com seus princípios informadores. Portanto, no processo penal, tanto as questões de fato que podem ocasionar a *mutatio libelli* quanto as questões de direito que possam conduzir à *emendatio libelli* devem ser cientificadas às partes, para que não lhes cerceiem o direito de defesa, nem lhes causem surpresa, maculando a validade da sentença.

A sentença deverá decidir sobre os fatos descritos na denúncia ou queixa. A imputação estabelecerá os limites objetivos e subjetivos da acusação penal. O processo penal, no sistema jurídico brasileiro, é de modelo acusatório. Ou seja, compete à parte acusadora acionar a jurisdição e indicar a matéria a ser julgada, cabendo-lhe ainda exigir o enfrentamento da questão posta. É assente o

⁹⁶ CAPELA, Fábio. *Correlação entre acusação e sentença*, Curitiba: Juruá, 2008. p. 89.

entendimento de que o acusado se defende dos fatos processuais alegados e não da classificação penal realizada de forma provisória ao término do libelo acusatório. A imputação deverá descrever em linguagem competente para o direito os eventos colhidos do ambiente da sociedade de forma que o pedido e a imputação sirvam de base para distinguir uma ação de outra.

O princípio processual *jura novit curia*, ou da livre dicção do direito – o juiz conhece o direito, o juiz cuida do direito –, somado ao princípio da consubstanciação *narra mihi factum, dabo tibi jus* (narra-me o fato, e te darei o direito) aparece no processo penal com mais ênfase, pois os fatos têm importância fulcral na confecção do *decisium*. Atrelam o magistrado, justamente, porque, na maioria dos casos de direito penal, a tutela buscada envolve direito fundamental indisponível: a liberdade da pessoa.

A necessária existência de liame conectivo entre a imputação e o decidido na sentença penal condenatória ou absolutória é a garantia processual de que ambos os polos processuais foram ouvidos; sua falta viola a ampla defesa do réu, pois não foram trazidos à baila corretamente os fatos que deram azo à abertura do procedimento criminal contra o acusado.

Com base nos elementos probatórios produzidos na *informatio delicti* e na instrução probatória, o juiz verificará se estão presentes indícios de autoria e a materialidade do delito ora imputado. Se detectar uma alteração na verdade dos fatos poderá julgar o caso mesmo assim, ou abrir vista ao Ministério Público para aditar a denúncia ou ao querelante para aditar a queixa.

Como salienta Vallisney de Souza Oliveira, a correlação não seria apenas uma decorrência do princípio dispositivo. Há, na verdade, um confronto de princípios que ora tendem à sua limitação, ora se inclinam para a ampliação dos poderes processuais do juiz de direito. Diz o autor:

“Estruturalmente, a correlação reside entre os fundamentos do julgado e a causa de pedir, somada às alegações da defesa, e, ainda, entre o dispositivo da sentença e o pedido.

[...]

Se bem que seja consequência do princípio do dispositivo, o preceito da correlação não deriva somente dele, pois se apegua a muitos outros, tais como o do contraditório e aqueles relacionados com a

atividade judiciária, seja com propensão para limitá-la, como são os princípios do devido processo legal, do contraditório, da fundamentação das decisões judiciais, da imparcialidade e da preclusão, seja com propensão para liberá-la, tais como o princípio *iura novit curia*, da persuasão racional e da indeclinabilidade da jurisdição".⁹⁷

Salientamos que no processo penal, de maneira diversa do que ocorre no processo civil – no qual se insere o processo administrativo tributário –, existem dispositivos específicos autorizando o juiz de direito a, mediante determinadas condições, emendar ou modificar a classificação legal do fato alegado ou o próprio fato bruto (artigos 383 e 384 do CPP). Algo distinto ocorre no processo civil, no qual não existe essa regra expressa autorizando o magistrado a assim proceder. Na verdade, o que existe é expressa limitação disposta no artigo 264 do CPC, não se admitindo qualquer mudança da acusação após a resposta do réu. A mudança somente é admitida com o expresso consentimento do réu até a fase do saneamento. Após o saneamento torna-se preclusa qualquer alteração de pedido ou da causa de pedir, devendo o juiz limitar-se ao que se encontra nos autos.

Diante do exposto, concluímos que a correlação entre a imputação e a sentença ocorre da seguinte maneira: haverá correlação quando a sentença estiver em plena harmonia com a imputação. Isso significa o mesmo que dizer que a sentença está lastreada nos fatos alegados na imputação e nas exceções deduzidas pelo acusado, não havendo qualquer surpresa para as partes. Enfim, sentença correlata é uma extensão dos fatos, das provas e da capitulação legal trazidos aos autos pela imputação.

Os vícios da sentença penal pela falta de correlação podem se manifestar nos autos do processo por diferentes formas. Nos tópicos seguintes faremos a sistematização dessas possíveis formas.

2.3.1 Correlação subjetiva e objetiva

A correlação – e também o seu reverso (falta de correlação) – entre a sentença e a imputação pode ser analisada por diversos aspectos. A

⁹⁷ OLIVEIRA, Vallisney Souza. *Nulidade da sentença e o princípio da congruência*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 75.

chamada correlação subjetiva é aquela que se refere aos acusados no processo penal, ou seja, só poderão ser condenados ou absolvidos aqueles que forem os acusados e tiveram a oportunidade da ampla defesa. Portanto, se no curso da ação penal se descobrir que a autoria de determinado crime cabe a outra pessoa distinta do acusado, não caberá o redirecionamento da ação.

Os acusados devem ser absolvidos e, dada a indisponibilidade da ação penal, deve ser intentada uma nova ação contra os novos acusados. Por essa ótica não haverá correlação subjetiva entre a imputação e a sentença caso não seja feita menção aos reais acusados ou se inclua na sentença terceira pessoa que não integrou a relação jurídico-processual de forma inicial.

A correlação objetiva, por sua vez, diz respeito ao objeto da ação e não aos acusados no processo; portanto, ela se refere à congruência entre os fatos alegados e as exceções deduzidas no processo e o que efetivamente é julgado. Ou seja, a sentença do juiz de direito deve estar relacionada com os fatos que foram trazidos aos autos dos quais os acusados e acusadores tiveram conhecimento e puderam exercitar, de forma plena, a ampla defesa e o contraditório.

Desse modo, não haverá correlação se a sentença proferida se afastar dos fatos alegados. A ausência de correlação objetiva pode se manifestar por meio da sentença que faça menção a fatos estranhos ao processo, fatos não alegados pelas partes, tampouco provados nos autos. A falta de correlação subjetiva ou objetiva é causa de nulidade da sentença.

2.3.2 Correlação externa e interna

A correlação externa se assemelha à correlação objetiva, pois de alguma forma tangencia a questão dos fatos alegados nos autos; todavia, a correlação externa diz respeito a peças processuais como, v.g., a denúncia ou queixa e a sentença. Vale dizer que a sentença deve se referir às peças processuais que integram a autonomia de cada processo, ou seja, a sentença não pode se referir, na sua fundamentação, a peças que não façam parte dos autos do processo, tampouco a peças de outros autos.

Já a correlação interna diz respeito à própria sentença. Em outras palavras, a fundamentação desenvolvida deve estar coerente com a parte dispositiva da sentença. Ressaltemos que a coerência interna também se aplica às peças de acusação, seja na denúncia ou queixa, uma vez que os fundamentos deduzidos devem estar em consonância com o pedido, sob pena de não ser recebida a ação.

2.3.3 Correlações positiva e negativa

A correlação positiva e a negativa dizem respeito aos limites subjetivos e objetivos da ação. A falta de correlação positiva ocorre quando a sentença transborda os limites do pedido (*ultra petita*) ou se desvia do pedido, ou seja, quando a sentença condena o acusado por algo distinto daquilo que ele se defendeu (*extra petita*). As duas hipóteses ofendem o devido processo legal e seus respectivos corolários como a ampla defesa e o contraditório, assegurados aos acusados em geral, haja vista que o acusado não pode ser condenado por algo pelo qual não foi acusado, ou sobre aquilo que não teve oportunidade de se defender.

A falta de correlação negativa, por sua vez, ocorre quando a sentença se omite ou deixa de enfrentar alguma alegação de mérito suscitada no processo. Nesse caso, quando o juiz deixa de julgar algum pedido, dizemos que a sentença é *citra petita*.

2.4 A *emendatio libelli*

A norma jurídica que cuida da *emendatio libelli* encontra-se positivada no sistema jurídico brasileiro, no artigo 383 do CPP, com as modificações introduzidas pela Lei nº 11.719/2008, *in verbis*:

“Art. 383. O juiz, sem modificar a descrição do fato contida na denúncia ou queixa, poderá atribuir-lhe definição jurídica diversa, ainda que, em consequência, tenha de aplicar pena mais grave. (Redação dada pela Lei nº 11.719, de 2008).

§ 1º. Se, em consequência de definição jurídica diversa, houver possibilidade de proposta de suspensão condicional do processo, o

juiz procederá de acordo com o disposto na lei. (Incluído pela Lei nº 11.719, de 2008).

§ 2º. Tratando-se de infração da competência de outro juízo, a este serão encaminhados os autos. (Incluído pela Lei nº 11.719, de 2008)”.

Notamos, assim, que a *emendatio libelli* prevista no artigo 383 é norma de produção normativa ou de competência direcionada ao juiz. Em outros termos, embora o juiz esteja vinculado aos fatos narrados na denúncia ou queixa, existem situações que evidenciam equívocos praticados pelo acusador, no que se refere à subsunção do fato processual alegado à norma dada por infringida. Sublinhemos que o fato descrito e provado no processo é o mesmo narrado na inicial. A divergência, portanto, se restringe ao enquadramento legal realizado pelo acusador, como, *v.g.*, o fato da denúncia explicitar e provar o emprego de violência que caracteriza o *roubo*, mas classificar o fato como *furto*. Nessas circunstâncias, o artigo 383 autoriza a emenda do libelo acusatório.

Essa possibilidade de alteração da classificação penal, entretanto, não deve ser interpretada em caráter absoluto. A propósito do exemplo dado há pouco, é precisa e elucidativa a lição de Fábio Capela ao destacar que essa alteração, apesar de penalmente relevante (direito penal material), carece de maior relevância no aspecto processual, uma vez que não violaria o sistema acusatório. Diz o autor:

“Por exemplo, pode ocorrer de um indivíduo ser denunciado por roubo (CP, art. 157) e, sem ocorrer alteração fática, ser condenado por furto (CP, art. 155). Não há necessidade de aditamento à inicial, pois houve imputação tanto em relação à subtração quanto à violência ou grave ameaça. E por haver a condenação por furto quer dizer que o juiz analisou sim a violência ou a grave ameaça, todavia, estas não restaram provadas. Essa autorização é em razão de o roubo (CP, art. 157) ser um crime complexo, ou seja, ser uma reunião dos delitos de furto (CP, art. 155) e de constrangimento ilegal (CP, art. 146)”.⁹⁸

Cumpre-nos, em face de uma maior precisão semântica, destacar que muito se tem criticado a expressão latina adotada (*emendatio libelli*). Apesar de utilizada rotineiramente, tanto pela doutrina quanto pela jurisprudência do processo penal, a expressão carrega grande equivocidade. Em uma tradução literal para o

⁹⁸ CAPELA, Fábio. *Correlação entre acusação e sentença*, p. 67.

português, *emendatio libelli* significa emenda do libelo. Como sabemos, libelo é o nome empregado para designar a peça inicial ou a peça de acusação. Portanto, a promoção do libelo acusatório, nos casos de ação penal pública, na forma do artigo 129, inciso I, da Constituição Federal de 1988, é uma função institucional do Ministério Público. Nos casos de ação penal de iniciativa privada essa função é atribuída ao próprio querelante. Diante disso, pontua Gustavo Henrique Badaró:

“É possível que, no curso do processo, em função de errônea capitulação legal dos fatos, o Ministério Público ou o querelante adite a denúncia ou a queixa para defini-los corretamente. Em tal situação seria possível falar *emendatio libelli*. Mas isso não ocorre quando, sem que o acusador proceda a tal aditamento, o juiz, na sentença, dá aos fatos uma diversa definição jurídica.

Em tal caso há uma mudança permitida do objeto do processo, mas não uma emenda do libelo, que permanece intacto. Assim, a expressão *emendatio libelli* é incorreta, quando muito podendo indicar que, em relação ao conteúdo da acusação, a sentença apresentou uma alteração de aspecto não essencial”.⁹⁹

Concordamos com o entendimento esposado por Gustavo Henrique Badaró. Não há que se falar em emenda do libelo quando na sentença o juiz de direito dá aos fatos uma classificação jurídica, distinta daquela constante na imputação. O direito positivo lhe confere essa competência. Os fatos permanecem os mesmos, mas o juiz de direito pode classificá-los de forma distinta, mesmo porque a classificação constante da acusação é provisória. A classificação definitiva é competência do juiz de direito.

Contudo, para efeitos didáticos, e por ser uma terminologia pacificamente aceita pela doutrina e pela jurisprudência especializada no Direito Processual Penal, continuaremos a adotá-la no transcurso deste estudo, mesmo porque é nosso propósito demonstrar que essas figuras não podem ser equiparadas, sem uma melhor compreensão, com o erro de fato e com o erro de direito praticado no auto de infração e imposição de multa, em matéria tributária.

É pertinente salientar que no processo penal a ação se divide em pública e privada. A primeira realiza-se com a demanda proposta por um órgão, o Ministério Público. Pode ocorrer excepcionalmente a ação penal privada subsidiária

⁹⁹ BADARÓ, Gustavo Henrique. *Correlação entre acusação e sentença*, p. 144-145.

da pública, na qual cabe ao ofendido, no caso de omissão do Ministério Público, propor a queixa-crime (artigos 29 e 30 do CPP e artigo 5º, inciso LIX, da CF/88). Com relação à segunda, o ofendido ou o querelante possui, em princípio, a legitimidade ativa na demanda (artigo 5º, c/c artigo 30, ambos do CPP).

De todo modo, seja em relação à matéria de fato, seja em relação à matéria de direito, a emenda da acusação não é da competência do juiz de direito, mas, sim, do acusador ou autor da ação penal. Da mesma forma que a inserção do fato jurídico penal no sistema ocorre por meio da sentença, cuja produção é de competência reservada ao juiz de direito, inexistindo vinculação do magistrado ao pedido do acusador, não pode aquele emendar ou modificar a peça acusatória, pois essa medida extravasaria os limites da sua competência.

No processo de modelo acusatório, como o processo penal, as figuras dos acusadores, acusados e do juiz de direito estão bem definidas e não podem ser confundidas. O magistrado jamais emenda ou modifica o *libello*. Ele pode, em determinadas circunstâncias processuais, propor que isso seja feito mediante aditamento ao libelo; todavia, o aditamento é promovido por quem de direito.

Assim, independentemente da terminologia empregada, o certo é que a possibilidade de alteração da classificação penal proposta na acusação, pelo juiz de direito, deve ser recebida com grande cautela. A ausência de expressa previsão legal nas normas infraconstitucionais para a intimação das partes no tocante à possível nova classificação penal não elimina essa necessidade. Conforme já salientado, as partes não podem ser surpreendidas pela sentença. O contraditório e a ampla defesa como direitos e garantias fundamentais estabelecidos na Constituição Federal justificam a oitiva das partes.

Sublinhemos que, nesse aspecto, reside uma grande disputa doutrinária no processo penal. O entendimento majoritário caminha no sentido de que o *réu se defende dos fatos descritos na peça acusatória e não da sua capitulação jurídica*; diante disso, decorreria a competência positivada no artigo 383 do CPC para o juiz de direito dar ao fato definição jurídica diversa da que constar da queixa ou denúncia, ainda que isso possa conduzir ao agravamento da penalidade.

Contudo, alguns doutrinadores¹⁰⁰, com os quais comungamos do pensar, entendem que a concepção de que o acusado se defende em relação aos fatos imputados não pode ser considerada em caráter absoluto, uma vez que, em determinadas situações, a alteração da classificação penal pode resultar em flagrante cerceamento do direito de defesa, culminando na nulidade da sentença.

A jurisprudência, no entanto, tem trilhado caminho pacífico ao admitir a *emendatio libelli*, de forma irrestrita, quando praticada em primeiro grau, ou seja, antes de prolatada a sentença.

Como o fato jurídico está sendo constituído no processo penal e cabe ao juiz de direito aplicar a lei ao caso concreto, ou, como manifesta J. J. Gomes Canotilho¹⁰¹, dizer a primeira palavra em matéria penal, não se vê qualquer óbice normativo material para que seja feita a classificação penal na sentença. Sublinhemos que nos reportamos à classificação penal inaugural no sistema jurídico, pois até a sentença temos apenas uma classificação provisória. Mesmo assim, filiamo-nos à corrente de pensamento segundo a qual as partes devem ser científicas da nova classificação antes da sentença, para que não haja surpresa ou ofensa ao contraditório e à ampla defesa.

¹⁰⁰ Cf. Benedito Roberto Garcia Pozzer: “A ampla defesa, para ser exercida em sua plenitude implica permitir ao acusado a livre escolha de seu defensor, podendo eleger aquele que crê mais especializado, na defesa técnica da infração, pelo qual é acusado, por exemplo. A errônea capitulação poderá causar prejuízo ao acusado, que não pode selecionar o defensor mais preparado. Mais grave ainda ocorre, quando a acusação, para determinado tipo penal, possibilita meios defensivos não previstos para aquele considerado ao final, na sentença. Assim ocorrerá quando alguém é acusado do cometimento de injúria (artigo 140, do Código Penal), segundo a classificação acusatória; para, depois da instrução, ser condenado pelo crime de calúnia ou difamação (artigos 138 e 139, do Código Penal), tanto que narrados. Ninguém poderá negar os danos causados pela simples corrigenda do Magistrado na sentença. Ora, se correta fosse a classificação da denúncia ou queixa, imputando-se calúnia ou difamação, o acusado poderia valer-se da exceção da verdade, ou da retratação, previstas no Código Penal, artigo 138, 3º; artigo 139, parágrafo único; e artigo 143. E, demonstrada a verdade dos fatos imputados à vítima, resultaria na absolvição, ou, com a retratação, poderia alcançar a isenção da pena, que lhe foram impedidas pela capitulação equivocada, restando nulo o processo, por não permitir a ampla defesa” (POZZER, Benedito Roberto Garcia. *Correlação entre acusação e sentença no processo penal brasileiro*. São Paulo: IBCCrim, 2001. p. 152).

¹⁰¹ CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*, passim.

2.4.1 *Emendatio libelli* em segunda instância

A doutrina e a jurisprudência que cuidam do processo penal aceitam a classificação penal na sentença, sem que haja a correlação com a imputação feita pela acusação. Como a defesa se desenvolve em relação aos fatos imputados e não em relação à classificação penal, inexistiria qualquer vinculação do juiz de direito com a mera proposta feita pelo Ministério Público ou pelo querelante. Assim, essa possibilidade de classificação penal na sentença seria admitida, tanto em primeira quanto em segunda instância.

Fábio Capela segue essa linha da admissão, mas com ressalvas. Seu pensamento é claro:

“Nada *impede* que o juízo *ad quem* dê qualificação jurídica aos fatos diferente da concluída pelo juízo de primeiro grau. E para tal correção não precisa remeter os autos ao juízo *a quo* anulando a sua decisão, pois neste caso o *error* é *in judicando*, o que possibilita a alteração em segunda instância”.¹⁰²

A ressalva de Fábio Capela fica por conta de questões processuais: “Hipótese que deve ser analisada com cautela é quando há recurso apenas da defesa, visto que impossibilitará o juízo *ad quem*, mesmo dando nova definição jurídica, de agravar a pena aplicada pelo juízo *a quo*”¹⁰³. Ou seja, continua admitindo-se que o juízo *ad quem* altere a classificação penal posta na sentença, mas agora há limites à dosimetria penal. A nova classificação penal não poderá agravar a situação de quem recorreu, pois é vedada a *reformatio in pejus*.

A postura de Fábio Capela é avalizada pela doutrina e pela jurisprudência. Vicente Greco Filho sustenta que: “Nesse caso, não tendo havido recurso da acusação, o tribunal corrige a classificação, mas não pode aumentar a pena”¹⁰⁴. Portanto, além da proibição da *reformatio in pejus*, aplica-se o princípio processual do *tantum devolutum quantum appellatum*.

A jurisprudência dos tribunais brasileiros trilha na mesma senda. As ementas reproduzidas a seguir são representativas:

¹⁰² CAPELA, Fábio. *Correlação entre acusação e sentença*, p. 99.

¹⁰³ Ibidem, p. 100.

¹⁰⁴ GRECO FILHO, Vicente. *Manual de processo penal*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 288.

STJ: “Se a imputação contida na denúncia, implicitamente, permite definição jurídica diversa daquela indicada na denúncia, tem-se a possibilidade de *emendatio libelli* (art. 383 do CPP). Não há, pois, nulidade decorrente da inobservância do mecanismo da *mutatio libelli* (art. 384 do CPP) se a exordial acusatória apresenta narrativa abrangente que admite outra adequação típica” (HC 31525/ES, 5ª T, Rel. Min. Jorge Scartezini).¹⁰⁵

STF: PROCESSO PENAL. EMENDATIO LIBELLI. CPP. ART. 383. HABEAS CORPUS. EMENDATIO LIBELLI NO SEGUNDO GRAU DE JURISDIÇÃO. POSSIBILIDADE. MERA SUBSUNÇÃO DOS FATOS NARRADOS À NORMA DE INCIDÊNCIA. CRIME DE TORTURA. INCONSISTÊNCIA PROBATÓRIA. INOCORRÊNCIA. CONDENAÇÃO EM SEGUNDO GRAU DE JURISDIÇÃO. PREJUÍZO AO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA. IMPROCEDÊNCIA. CONDENAÇÃO CONTRÁRIA AOS LAUDOS PERICIAIS OFICIAIS. JUSTIFICATIVA IDÔNEA. REGRA DO CONCURSO MATERIAL. APLICABILIDADE. DESÍGNIOS AUTÔNOMOS. PERDA DE PATENTE E DO POSTO. CONSEQÜÊNCIA DA CONDENAÇÃO. AUSENTE ILEGALIDADE. ORDEM DENEGADA. 1. Inexiste vedação à realização da *emendatio libelli* no segundo grau de jurisdição, pois se trata de simples redefinição jurídica dos fatos narrados na denúncia. Art. 383 do Código de Processo Penal. O réu se defende dos fatos, e não da definição jurídica a eles atribuída. Ademais, tratou-se, apenas, da incidência de circunstância agravante, que veio a ser requerida por ocasião das alegações finais do Ministério Público. (STF – 2ª T. – HC – Rel. Joaquim Barbosa – j. em 03.06.2008)¹⁰⁶.

Anotemos, contudo, que a *emendatio libelli*, quando promovida em segundo grau de jurisdição, ganha algumas ressalvas fundadas em direitos e garantias fundamentais. Por respeito ao devido processo legal, as disputas doutrinárias dividem-se em duas correntes: (i) diante de um recurso exclusivo do réu, a nova definição da classificação jurídica da pena não poderá resultar em prejuízo para a defesa, ante a proibição da *reformatio in pejus*; (ii) o Tribunal teria competência para corrigir a sentença, ainda que isso importe na condenação do réu por crime mais grave, mas nem por isso a pena poderá ser agravada se a acusação não recorreu, conformando-se com a sanção estabelecida pela sentença *a quo*.

Em resumo, a *emendatio libelli* será admitida em segunda instância quando resultar de pena igual ou menor do que aquela contida na denúncia ou queixa. Também será admitida em segunda instância quando a pena for maior, só que, nesse caso, não poderá haver agravamento da pena, devendo o

¹⁰⁵ Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 14 abr. 2011.

¹⁰⁶ Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 14 abr. 2011.

Acórdão se conformar com a pena aplicada na sentença de primeira instância. Essa é uma garantia processual fundamental assegurada ao réu quando o recurso for exclusivamente de sua autoria.

Restou demonstrado que a jurisprudência pátria, acompanhando o pensamento da maioria da doutrina, segue na linha de admissão da *emendatio libelli*, por entender que o réu se defende em relação ao fato descrito e provado na denúncia ou queixa, e não em face da capitulação legal da infração.

Entretanto, convém demarcar que isso se torna possível, em matéria penal, diante de características próprias dessa modalidade de processo, conforme especificado a seguir: (i) a denúncia ou queixa deve provar e descrever o fato pelo qual o réu esteja sendo acusado, segundo o princípio da correlação entre sentença e acusação; (ii) o juiz de direito está autorizado a promover a nova classificação penal, em face de norma jurídica positivada que lhe outorga essa competência; (iii) o juiz de direito não se vincula à mera proposta de classificação penal feita pelo acusador; (v) o fato jurídico penal somente é posto no sistema pela sentença; (iv) encontra-se consolidado o entendimento de que o réu, no processo penal, defende-se em relação ao fato descrito e provado, e não em relação à classificação da pena.

A *emendatio libelli* é, portando, admitida em primeira e segunda instâncias quando o fato narrado estiver expressa ou implicitamente contido na denúncia ou queixa e não implicar agravamento da pena; quando houver agravamento será admitida a *emendatio* em segunda instância, desde que exista recurso de ambas as partes; por fim, quando o recurso for exclusivo do réu, pode haver a *emendatio libelli*, todavia, a dosimetria penal fica restrita àquela posta na sentença monocrática, por ser vedada a *reformatio in pejus*.

2.5 A *mutatio libelli*

A norma jurídica que trata da *mutatio libelli*, por seu turno, encontra-se positivada no sistema penal brasileiro no artigo 384 do CPP, com as modificações introduzidas pela Lei nº 11.719/2008, *in verbis*:

“Art. 384. Encerrada a instrução probatória, se entender cabível nova definição jurídica do fato, em consequência de prova existente nos autos de elemento ou circunstância da infração penal não contida na acusação, o Ministério Público deverá aditar a denúncia ou queixa, no prazo de 5 (cinco) dias, se em virtude desta houver sido instaurado o processo em crime de ação pública, reduzindo-se a termo o aditamento, quando feito oralmente. (Redação dada pela Lei nº 11.719, de 2008).

§ 1º. Não procedendo o órgão do Ministério Público ao aditamento, aplica-se o art. 28 deste Código. (Incluído pela Lei nº 11.719, de 2008).

§ 2º. Ouvido o defensor do acusado no prazo de 5 (cinco) dias e admitido o aditamento, o juiz, a requerimento de qualquer das partes, designará dia e hora para continuação da audiência, com inquirição de testemunhas, novo interrogatório do acusado, realização de debates e julgamento. (Incluído pela Lei nº 11.719, de 2008).

§ 3º. Aplicam-se as disposições dos §§ 1º e 2º do art. 383 ao caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.719, de 2008).

§ 4º. Havendo aditamento, cada parte poderá arrolar até 3 (três) testemunhas, no prazo de 5 (cinco) dias, ficando o juiz, na sentença, adstrito aos termos do aditamento. (Incluído pela Lei nº 11.719, de 2008).

§ 5º. Não recebido o aditamento, o processo prosseguirá. (Incluído pela Lei nº 11.719, de 2008)”.

Podemos observar que, com a *mutatio libelli*, a questão ganha contornos jurídicos distintos em relação à *emendatio libelli*. Pode o juiz, ao examinar a denúncia ou queixa, deparar-se com elementos ou circunstâncias fáticas que não sejam mencionadas pela acusação, nem de forma implícita. Portanto, a *mutatio libelli* implica mudança da imputação, isto é, corresponde à alteração do fato descrito na peça acusatória, em consequência do exame da prova existente nos autos.

O termo *mutatio* advém do latim e significa mudança, modificação, e, no caso, importa em modificação do libelo. Opera-se aqui, durante a instrução probatória, a colheita de elementos probatórios novos que geram uma alteração substancial nos fatos até então apurados, que fogem das raias do delineado na peça inicial penal, devendo, portanto, abrir vista para a defesa manifestar-se acerca da questão, sob pena de violação dos corolários constitucionais processuais.

Aqui, a reforma do Código de Processo Penal, introduzida pela Lei nº 11.719/2008, trouxe significativas modificações. Na redação anterior, o *caput* do artigo 384 não adotava o princípio da inércia de jurisdição. Vale dizer, o juiz de

direito, diante da instrução processual, poderia dar nova definição jurídica ao fato, mesmo que essa nova configuração não estivesse contida de forma explícita ou implícita na denúncia ou queixa. Bastava que o processo fosse baixado, a fim de que a defesa fosse ouvida, abrindo-se a possibilidade do arrolamento de testemunhas.

O parágrafo único do artigo 384 do diploma em comento exigia apenas o aditamento da denúncia ou queixa, quando houvesse possibilidade de que a nova definição jurídica do fato pudesse importar aplicação de pena mais grave ao acusado. Nesse caso, a denúncia deveria ser aditada pelo Ministério Público. Em síntese, o artigo 384 anunciava o seguinte: (i) a pena do fato provado é a *mesma* do fato narrado: o juiz, antes de condenar, deve ouvir a defesa no prazo de oito dias, que pode produzir provas nesse período; (ii) a pena do fato provado é *menor* que a do fato narrado: o juiz deve adotar o mesmo procedimento anterior; (iii) a pena do fato provado é *maior* que a do fato narrado: o juiz, nessa hipótese, deve ouvir a defesa e exigir aditamento do Ministério Público que deverá promover a nova narração. A defesa terá três dias para requerer provas e, após esse prazo, haverá reabertura da instrução probatória para, por fim, o juiz sentenciar.

Com a nova redação do artigo 384, inserida pela Lei nº 11.719/2008, o Código de Processo Penal acabou por se adequar ao regime do sistema acusatório de processo, adotado pela Constituição Federal de 1988. Pelo sistema acusatório há a separação orgânica entre o órgão de acusação e o órgão de julgamento. Cabe ao querelante ou ao Ministério Público a função de promover a acusação e ao juiz de direito a função de julgamento. Nesse modelo de processo, acusador e acusado estão em situação de igualdade, sobrepondo-se a eles um órgão imparcial de aplicação da lei: o juiz de direito.

Esse sistema de processo está em total compatibilidade com o Estado Democrático de Direito e assegura ao acusado todos os direitos e garantias fundamentais do exercício da ampla defesa e do contraditório. Em termos exclusivamente normativos, a dosimetria penal não pode ser tomada como pressuposto para garantir ou não a ampla defesa, como acontecia anteriormente. No processo penal o acusado se defende em relação aos fatos narrados e à

classificação legal, não em relação à dosimetria da pena. Assim, não havia sentido jurídico em se exigir o aditamento da acusação apenas nos casos em que haveria a possibilidade de agravamento da pena.

Foi justamente essa circunstância iníqua que levou à reforma do artigo 384 do CPC. Em boa hora o legislador se apercebeu do equívoco perpetrado e passou a exigir – em qualquer caso que o juiz entenda cabível nova definição jurídica do fato – que o processo seja remetido ao Ministério Público para que se adite a denúncia. Assim, as funções de julgamento, acusação e defesa ficam organicamente separadas, assegurando-se o desenvolvimento do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Nas hipóteses do artigo 384, *caput* e parágrafo único, onde, durante o processo, surgem fatos e/ou circunstâncias elementares não contidos, expressa ou implicitamente, na peça acusatória (*mutatio libelli*), não se admite a mudança do fato. A sentença não pode ser proferida de imediato, sob pena de nulidade por ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

A fim de poder proferir sentença válida, atendendo aos princípios norteadores do processo penal, deverá o juiz adotar uma das seguintes providências: (i) se os novos fatos e/ou circunstâncias puderem ensejar a aplicação de pena idêntica ou menos grave à que seria imposta pela capitulação inicial, os autos serão baixados à defesa para que, no prazo de oito dias, se manifeste e, se o desejar, produza provas, podendo ser ouvidas até três testemunhas (artigo 384, *caput*, do CPP); (ii) se os novos fatos e/ou circunstâncias importarem em pena mais grave, o juiz baixará os autos à acusação para que adite a denúncia ou queixa, abrindo-se um prazo de três dias à defesa para que, se assim desejar, ofereça provas, arrolando até três testemunhas.

Ocorre, entretanto, que o Ministério Público pode aditar a denúncia fora dos parâmetros sugeridos pelo órgão julgador, ou mesmo, sem a determinação do magistrado, aditá-la a qualquer tempo, por força do disposto no artigo 569 do CPP.

Em que pese a existência de pensamentos contrários, respaldados no artigo 129, inciso I, da CF/88, que assegura ao Ministério Público,

privativamente, a promoção e titularidade da ação penal, propugnamos que, no caso de o referido órgão se recusar a aditar a denúncia, o juiz, por analogia, deverá fazer uso da regra prevista no artigo 28 do CPP.

O processo penal passa a se adequar ao modelo de processo acusatório adotado no sistema constitucional brasileiro. As funções persecutórias do juiz são transferidas ao Ministério Público, que passa a exercer sua função institucional de promover a ação penal pública, em consonância com o artigo 129, inciso I, da Constituição Federal. No outro polo está o acusado, como sujeito de direitos processuais e não mais como mero objeto do processo. Nesse novo modelo processual, as partes se encontram em situação de igualdade, ou seja, no regime de paridade de armas para fazer valer suas razões perante um juiz imparcial e equidistante, previamente investido na função judicante de aplicador da lei ao caso concreto¹⁰⁷.

O Ministério Público, por sua vez, como órgão de acusação (ação penal pública), não está obrigado a aditar a acusação; tampouco o está o querelante (ação penal privada). No primeiro caso, o § 1º do artigo 384, diverso do previsto na legislação anterior, determina expressamente a aplicação do artigo 28 do CPP¹⁰⁸.

2.5.1 *Mutatio libelli* em segunda instância

De qualquer modo, mesmo após as alterações introduzidas no Código de Processo Penal, a *mutatio libelli* não é admitida em segunda instância, salvo nos casos de processos de competência originária do Tribunal. Em outras palavras, continua em vigor a Súmula 453 do STF:

Não se aplica à 2ª instância o artigo 384 e parágrafo único do CPP, que possibilitam dar nova definição jurídica ao fato delituoso, em

¹⁰⁷ PIMENTEL, José Eduardo de Souza. *Emendatio e mutatio libelli no sistema acusatório*. São Paulo, 2003. Disponível em: <http://geocities.yahoo.com.br/je_pimentel>. Acesso em: 31 maio 2011.

¹⁰⁸ “Art. 28. Se o órgão do Ministério Público, ao invés de apresentar a denúncia, requerer o arquivamento do inquérito policial ou de quaisquer peças de informação, o juiz, no caso de considerar improcedentes as razões invocadas, fará remessa do inquérito ou peças de informação ao procurador-geral, e este oferecerá a denúncia, designará outro órgão do Ministério Público para oferecê-la, ou insistirá no pedido de arquivamento, ao qual só então estará o juiz obrigado a atender.” (disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 31 maio 2011).

virtude de circunstância elementar não contida explícita ou implicitamente na denúncia ou queixa¹⁰⁹.

Em síntese, temos que vigora no processo penal o entendimento majoritário de que o réu se defende em relação aos fatos narrados na denúncia ou queixa e não da capitulação legal posta pela acusação.

A *mutatio libelli* deve ser precedida, em qualquer circunstância, de aditamento a ser promovido pela acusação, não sendo admitida, em hipótese alguma, após a sentença monocrática.

Notemos, portanto, que a sentença judicial, sendo o veículo normativo competente para inserir no sistema o *fato jurídico penal*, é marco divisor de águas para vedar o agravamento da pena nos casos de *emendatio libelli*, ou para impossibilitar a *mutatio libelli*, em segundo grau de jurisdição. Com a sentença judicial no processo penal, o juiz de direito, nos termos do princípio da reserva do juiz, além de inserir no sistema jurídico de direito positivo o fato jurídico penal, traça, de forma definitiva, os limites subjetivos e objetivos da acusação, não se admitindo, a partir daí, o julgamento *infra*, *ultra* ou *extra* aos termos de fato e de direito formulados na sentença.

Para encerrar este tópico é importante salientar alguns pontos discutidos até aqui. Vimos que o fato jurídico penal somente ingressa no sistema jurídico com a produção da norma individual e concreta, em linguagem competente, produzida por autoridade legitimada: o juiz de direito. Na visão kelseniana, ocorre, nesse momento, a passagem do mundo do ser para o mundo do dever-ser. Para a teoria analítica e para a teoria dos sistemas de Niklas Luhmann, nesse exato instante ocorreria o fechamento sintático (construtivismo lógico-semântico) ou o fechamento operacional do sistema jurídico.

Ultrapassa-se a etapa do acoplamento estrutural do sistema jurídico com os demais sistemas circundantes. O sistema já selecionou a comunicação e já lhe aplicou um dos lados do código binário. A relação não é mais entre o ambiente e o sistema, mas, sim, intrassistêmica, sujeita, exclusivamente, à

¹⁰⁹ Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 14 abr. 2011.

aplicação de um dos seus códigos. Ou seja, a relação que se desenvolve a partir daí é da aplicação dos códigos/programas.

Para o construtivismo lógico-semântico pode-se dizer que ocorre o fechamento sintático. A relação não é mais entre o evento ocorrido no ambiente da sociedade e o fato jurídico. A partir da norma jurídica individual e concreta a relação que passa a existir é entre normas jurídicas, dentro de um processo. Não cabe mais o retorno à instância do ser. A norma construída estará de acordo ou em desacordo com o sistema jurídico, sem uma terceira opção. A alteração do fato jurídico penal, ou da própria classificação penal, significa o retorno à instância do ser, o que não se deve admitir.

Por decorrência dessa assertiva, em termos exclusivamente normativos, não seria de se admitir a *mutatio libelli* em segunda instância, uma vez que a sentença provoca a clausura operacional ou o fechamento sintático do sistema jurídico.

CAPÍTULO 3

O PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO E O FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO

3.1 Características do processo administrativo tributário – processo litigioso e defesa em relação aos fatos e à classificação legal

O processo administrativo tributário se desenvolve perante a própria Administração no exercício de função atípica. A função típica de uma Administração Tributária consiste na arrecadação e fiscalização de tributos. Além disso, a Administração Tributária possui funções atípicas como edição de normas que, no seu conteúdo, cuidem tanto da arrecadação quanto da fiscalização de tributos (função legislativa) e função jurisdicional, ou seja, função de julgamento de processos. A Administração Tributária integra o Poder Executivo.

Não obstante isso, o exercício da jurisdição – função típica do Poder Judiciário – pode vir a ser desempenhado por outros Poderes; portanto, tanto o Poder Legislativo quanto o Poder Executivo podem exercer, de forma atípica, a jurisdição pertinente aos seus próprios atos.

Já destacamos no Capítulo 2 que são características do processo penal: (i) o modelo acusatório; (ii) a reserva ao juiz de direito de poder inserir no sistema jurídico o fato jurídico penal; (iii) a defesa do acusado se voltar contra os fatos imputados (alegados) e não à classificação penal proposta pelo acusador; (iv) a aplicação da teoria da individuação da demanda; (v) a função objetiva da demanda; (vi) a circunstância da sentença inaugurar no sistema o fato jurídico penal; e (vii) a presunção de inocência do acusado. Isso significa que o processo penal se desenvolve integralmente perante o Poder Judiciário, onde se busca a construção do fato jurídico com a sua respectiva classificação penal.

De outra sorte, o processo administrativo, além de se desenvolver perante a própria Administração Pública, no exercício de função jurisdicional atípica,

tem como característica: (i) modelo litigioso; (ii) vínculo ao princípio da reserva da autoridade administrativa; (iii) defesa desenvolvida em relação aos fatos jurídicos já postos no sistema jurídico e devidamente classificados legalmente; (iv) aplicação da teoria da substanciação da demanda; (v) função subjetiva da impugnação (vi) fato jurídico tributário já inserido de forma inaugural no sistema jurídico pela autoridade administrativa competente; e (vii) gozo da presunção de legitimidade, pelo ato administrativo do auto de infração e imposição de multa.

O processo administrativo se inicia e se desenvolve sem qualquer intervenção inicial do Poder Judiciário. Essa intervenção não pode ser excluída em decorrência do princípio da reserva de jurisdição e pode ocorrer de maneira antecipada, concomitante e, o que é mais comum, posterior ao esgotamento da instância administrativa.

Como salienta Alberto Xavier, o princípio básico informador de garantia ao acesso ao Poder Judiciário é um, e o garantidor da impugnação administrativa, outro. Diz o mestre luso-brasileiro:

“A impugnação judicial e a impugnação administrativa dos atos tributários, notadamente do lançamento, são garantias que têm as suas raízes na Constituição Federal: *a impugnação judicial* tem o seu fundamento no inciso XXXV do art. 5º, segundo o qual a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito; *a impugnação administrativa* tem como base o inciso XXXIV do artigo 5º que outorga o direito de petição aos Poderes Públicos, em defesa de direito ou contra abuso de autoridade; e ainda o inciso LV do artigo 5º, segundo o qual ‘aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, como os meios e recursos a ela inerentes’”.¹¹⁰ (grifo do autor)

Desse modo, tanto a impossibilidade de se excluir da apreciação do Poder Judiciário qualquer lesão ou ameaça a direito quanto o direito de petição do administrado em defesa de direitos ou contra a ilegalidade ou abuso de poder dos Poderes Públicos são direitos e garantias assegurados ao cidadão pela Constituição Federal brasileira.

¹¹⁰ XAVIER, Alberto. *Princípios do processo administrativo e judicial tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 19.

Portanto, não há que se falar que o processo administrativo é um favor ou uma benevolência da Administração Pública para com o administrado. Trata-se, como dito, de uma garantia constitucional que não pode ser usurpada, ou seja, é um direito subjetivo das pessoas físicas ou jurídicas à discussão da validade ou legalidade de qualquer ato administrativo no âmbito interno da própria Administração, independentemente da possibilidade de reabertura integral do conflito de interesses na esfera judicial. É salutar frisar que, assim, processo administrativo e processo judicial, antes de se excluírem, se complementam.

O direito brasileiro veda o exercício cumulativo das instâncias administrativa e judicial, desde que cuidem do mesmo objeto. A opção por um ou outro não é excludente. O processo administrativo pode ser prévio ou posterior ao processo judicial, mas não pode ser concomitante, desde que a pretensão resistida tenha objeto litigioso idêntico. Nessa última hipótese não se admite a cumulação e, pelo princípio da reserva de jurisdição, operam-se a desistência do recurso administrativo e o prosseguimento do processo exclusivamente na esfera judicial.

Feita essa breve consideração a respeito da garantia constitucional de acesso ao processo administrativo, cumpre-nos destacar que as impugnações administrativas tratadas neste estudo se restringem àquelas alusivas aos atos tributários, ou melhor, ao auto de infração e imposição de multa em matéria tributária.

No processo administrativo em que existam litigantes, como é o caso do processo administrativo tributário, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, são assegurados às partes a ampla defesa e o contraditório, com os meios e recursos a ela inerentes. Portanto, a noção de lide está intimamente ligada a essa modalidade de processo.

Diversos são, pois, os princípios informadores do processo administrativo tributário, que não se confundem com os princípios orientadores do procedimento administrativo tributário. Ambos possuem regimes jurídicos próprios e inconfundíveis. O procedimento administrativo, por exemplo, é regido pelo princípio inquisitório. Na fase procedimental, busca-se o caminho para a consecução do auto de infração e imposição de multa – fiscalização tributária e imposição de

penalidades. Nessa fase não há litígio, razão pela qual não se aplicam os princípios do contraditório e da ampla defesa. O processo administrativo, por sua vez, inicia-se com a impugnação do contribuinte e se caracteriza pela pretensão resistida à exação tributária e, por isso, é regido pelo princípio do devido processo legal e todos os seus desdobramentos.

Devemos, pois, separar os princípios que regem o procedimento administrativo dos princípios que guiam o processo administrativo tributário. James Marins¹¹¹, ao estudar essa questão, elabora interessante quadro comparativo dos princípios comuns ao processo e ao procedimento administrativo tributário. No tópico seguinte abordaremos os princípios informadores do procedimento administrativo, cabendo agora destacar os princípios típicos do processo administrativo. São eles: (i) devido processo legal; (ii) contraditório e ampla defesa; (iii) ampla instrução probatória; (iv) duplo grau de jurisdição; (vi) julgador competente; (vii) ampla competência decisória.

Vale dizer que os princípios informadores do processo administrativo são os mesmos utilizados no processo penal ou no processo civil; portanto, não será por meio dos princípios que iremos conseguir distinguir as características particulares de cada espécie de processo. Como já adiantamos no Capítulo 2, o princípio do contraditório tem uma abrangência muito maior no processo penal do que nas demais modalidades do processo, em face dos direitos em jogo. Em razão disso, diz-se que no processo administrativo o contraditório não é pleno e efetivo, mas, sim, restringe-se à bilateralidade de audiência.

Ademais, aplica-se ao processo administrativo tributário a teoria da substanciação da demanda. Com a opção pela teoria da substanciação da impugnação tornou-se obrigatório, à parte que provoca o início do processo com o objetivo de dirimir um conflito de interesses, delimitar o objeto do litígio, traçando, com rigor, os limites da sua pretensão. O ordenamento brasileiro adota a teoria da substanciação da demanda na esfera do processo civil (artigos 2, 128 e 262 do CPC) e, subsidiariamente, na esfera do processo contencioso administrativo.

¹¹¹ MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro (administrativo e judicial)*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003. p. 175.

Alberto Xavier, ao tratar desse tema, destaca a aplicação da teoria da substanciação da demanda em detrimento da teoria da individualização. Além disso, defende que a distinção entre essas duas teorias residiria justamente na causa de pedir; ou seja, não basta no processo administrativo que o impugnante apresente um pedido genérico pela anulação do ato administrativo – ele deve fundamentar esse pedido apontando todas as ilegalidades ou invalidades da acusação fiscal. Esclarece o autor:

“Em matéria de causa de pedir a lei optou, pois, claramente pela teoria da substanciação, que requer a função individualizadora do objeto do processo, em contraste com a teoria da individualização, segundo a qual bastava ao autor indicar o pedido, com o que todas as possíveis causas de pedir podiam ser consideradas no processo”.¹¹²

Frisamos que no processo administrativo tributário a iniciativa da lide cabe sempre ao contribuinte impugnante. Assim, diante da perspectiva lógica de um processo dispositivo, é o particular que vai delimitar o objeto litigioso, traçando de forma inicial e rigorosa os limites da demanda, em função das alegações contidas no pedido e na causa de pedir constantes da impugnação.

Não remanesce dúvida sobre o que se busca no processo administrativo: a anulação total ou parcial de um ato administrativo posto no sistema por autoridade competente. Nesse ato administrativo, ou nessa norma individual e concreta, podem coexistir diversos fatos jurídicos. Podem constar do auto de infração e imposição de multa, além do fato jurídico lícito (lançamento do imposto) o fato jurídico ilícito (aplicação de penalidade), todos com a respectiva classificação legal. Nesses termos, a impugnação do contribuinte se volta não só contra os fatos, mas também contra a classificação legal aplicada de forma definitiva pela autoridade competente.

Esse é um ponto que deve ser demarcado e que diferencia o processo administrativo tributário do processo penal. Nos tópicos seguintes serão apontadas outras características do processo administrativo tributário.

¹¹² XAVIER, Alberto. *Princípios do processo administrativo e judicial tributário*, p. 163.

3.1.1 Procedimento e processo administrativo

Cabe-nos descrever, neste espaço, o itinerário do processo de positivação do fato jurídico tributário, pois sem ele não procede falar em processo administrativo tributário. A análise desse itinerário é fundamental para distinguirmos o chamado procedimento administrativo do próprio processo.

Cumpra-nos esclarecer que estamos falando de auto de infração e imposição de multa, ou seja, do último ato de uma cadeia procedimental. O ato administrativo do auto de infração e imposição de multa é posto em linguagem competente no sistema jurídico, de maneira a revisar uma linguagem anteriormente posta no sistema pelo particular, no caso dos impropriamente denominados lançamentos por homologação.

Nessa modalidade de lançamento o próprio contribuinte insere no interior do sistema a norma individual e concreta que, no seu antecedente, constitui o fato jurídico tributário e, no conseqüente, a relação jurídica tributária. Essa constituição do crédito fica sujeita a ulterior revisão da Administração (homologação), nos termos do inciso V, do artigo 149, combinado com o artigo 150 do CTN. Essa fase de constituição do crédito tributário pelo particular não se sujeita à abertura de processo administrativo tributário. Vejamos que toda essa fase se desenvolve no interior do sistema jurídico, ou seja, representa operações e comunicações internas ao sistema, sujeitas à aplicação de programas e códigos internos do próprio sistema jurídico; portanto, são etapas redutoras de complexidade em relação ao ambiente da sociedade e que se submetem à aplicação interna do código binário do sistema jurídico.

Diante desse quadro, o Fisco pode considerar que a constituição do crédito tributário levada a efeito pelo particular se subsumiu perfeitamente à regra matriz de incidência tributária. Nesse caso, fala-se em homologação do crédito constituído. Mas podem ocorrer situações em que o particular omita informação ou produza informação com erro. Nessa hipótese, dá-se início ao procedimento de fiscalização direta de tributos, levada a efeito por autoridade administrativa. Esse procedimento administrativo é de modelo inquisitório, isto é, não comporta o contraditório e nem se caracteriza como processo.

Durante esse procedimento, que se assemelha ao inquérito policial, a autoridade administrativa realiza uma série de atos administrativos. Pode apreender documentos, notificar o contribuinte para esclarecimentos ou apresentação de documentos, conferir livro fiscal ou contábil etc., tudo visando alcançar o motivo do ato (a prova) de que a constituição do crédito, feita pelo particular, não aplicou corretamente as normas gerais e abstratas que cuidam da regra matriz de incidência tributária do tributo fiscalizado.

Todos esses atos administrativos são regrados por normas de competência ou de produção normativa que regulam o procedimento legal que deve ser adotado, a autoridade competente para sua produção e a maneira como deve ocorrer a publicidade.

Diante de todos esses procedimentos, se a autoridade administrativa concluir que houve erro ou omissão do particular na constituição do crédito tributário é feita a revisão da constituição do crédito. Assim, na forma do artigo 142, combinado com o inciso V do artigo 149 e com o artigo 150, todos do CTN, a autoridade administrativa promove o lançamento de ofício, ou o auto de infração e imposição de multa.

Esse ato administrativo é uma norma individual e concreta que, no antecedente, declara o evento omitido ou concebido com erro pelo particular e constitui o fato jurídico tributário. Esse fato, por ser jurídico, deve estar subsumido a uma norma geral e abstrata que regula a conduta do particular. Notemos que se trata de uma nova operação de comunicação interna ao sistema jurídico em substituição a uma operação anterior. São linguagens jurídicas se sobrepondo uma às outras.

O auto de infração, conforme será mais bem explanado nos tópicos seguintes, declara também um evento ilícito e constitui um fato jurídico ilícito, que deve estar subsumido às normas gerais e abstratas que descrevem tipos penais tributários. Vale dizer que a autoridade administrativa, durante o procedimento, de forma inquisitória, busca a prova, constitui o fato jurídico tributário lícito, bem como o fato jurídico ilícito, e promove a classificação legal, tanto do fato lícito quanto do ilícito. Essa norma jurídica individual e concreta somente cumprirá todo o seu

itinerário quando for devidamente notificada (publicidade) ao sujeito passivo da obrigação tributária. Antes da notificação o ato administrativo do auto de infração e imposição de multa ainda não ingressou nos limites do sistema jurídico.

Com a publicidade do ato administrativo restará ao sujeito passivo da obrigação tributária a seguinte alternativa: (i) ou nos 30 dias subsequentes efetuará o pagamento, extinguindo a obrigação tributária; (ii) ou, nesse mesmo prazo, efetuará a impugnação administrativa ou judicial do auto de infração e imposição de multa.

Caso a opção seja pela impugnação administrativa, encerra-se a chamada fase procedimental e se inicia o processo administrativo tributário contencioso de modelo litigioso. Com esse instrumento ficam configuradas a lide e a conduta antiexacional do contribuinte. É, pois, a impugnação que vai traçar o limite do fato jurídico litigioso no processo administrativo tributário.

A distinção entre processo e procedimento administrativo é de importância fundamental no estudo do auto de infração em matéria tributária. Fabiana Del Padre Tomé destaca essa importância:

“Não se pode confundir, porém, processo com procedimento administrativo tributário. Este tem por finalidade preparar o ato de lançamento, mediante o qual se formaliza a pretensão tributária. Aquele, por sua vez, surge após realizado o ato de lançamento, caso impugnado pelo contribuinte. Ambos, procedimento e processo, objetivam, cada qual com seu regime jurídico, aplicar as normas tributárias gerais e abstratas, seguindo em direção à individualidade e concretude normativa”.¹¹³

De outra sorte, devemos frisar que os princípios informadores do procedimento administrativo são distintos daqueles aplicados ao processo administrativo. Nessa linha destaca James Marins que: “As diferenças entre o grupo de princípios aplicável define a natureza jurídica da ação estatal: formalizadora (fiscalizatória ou apuratória) ou julgadora do litígio”¹¹⁴. São princípios próprios e exclusivos do procedimento administrativo, entre outros: (i) princípio da inquisitorialidade; (ii) princípio do formalismo moderado; (iii) princípio da

¹¹³ TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*, p. 270.

¹¹⁴ MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro (administrativo e judicial)*, p. 173.

fundamentação; (iv) princípio da acessibilidade; (v) princípio da celeridade; (vi) princípio da gratuidade¹¹⁵.

3.1.2 O auto de infração e imposição de multa: a penalidade imposta – ato de aplicação do direito ao caso concreto

Sublinhemos, para que fique demarcado, que, ao contrário do consignado na parte final do *caput* do artigo 142 do CTN, não há que se falar que no auto de infração existiria apenas uma proposta de imposição de penalidade. Em outras palavras, a autoridade administrativa, no exercício de função típica de fiscalização e lançamento, revisando a linguagem produzida pelo particular na constituição do crédito tributário, teria competência apenas para constituir o crédito tributário pelo lançamento, mas lhe faltaria esse mesmo atributo para impor a penalidade cabível. Reza o artigo 142 do CTN:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, *propor a aplicação da penalidade cabível*.”

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.
(grifo nosso)

Segundo a literalidade da dicção da parte final do dispositivo em comento, no que diz respeito à penalidade, a competência da autoridade administrativa de lançamento seria restrita a uma mera proposta. Vale dizer que a autoridade administrativa não aplicaria a norma que impõe a penalidade, mas faria tão somente uma proposta, nos moldes da denúncia do Ministério Público ou da queixa, pelo querelante, no processo penal. Essa mera proposta ficaria submetida, no próprio interior da Administração, a uma confirmação de um superior hierárquico.

Essa tese vingou durante algum tempo, amparada, inclusive, em boa doutrina; contudo, como veremos, o referido dispositivo do Código Tributário Nacional não pode ser interpretado na sua literalidade. No plano pragmático, o que

¹¹⁵ MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro (administrativo e judicial)*, p. 175.

se observa é que autoridade administrativa, segundo um procedimento inquisitório, constituiu o fato jurídico tributário (fato lícito), mediante a aplicação interna no sistema jurídico do código lícito, da mesma forma que aplica a penalidade cabível, constituindo o fato ilícito, mediante a escolha do código ilícito.

Vejamos que, ao se encerrar o procedimento administrativo, com a devida publicidade (notificação) ao sujeito passivo do ato final da cadeia, a autoridade administrativa competente para lavrar o auto de infração oferece ao sujeito passivo da relação jurídica tributário-sancionadora a oportunidade de pagamento do imposto e da penalidade imposta, nos trinta dias subsequentes à data da notificação.

No que toca, ainda, à penalidade, vai um pouco além. A autoridade administrativa competente oferece ao sujeito passivo a possibilidade de pagamento com descontos que variam de acordo com a legislação de cada uma das ordens jurídicas parciais. Diante desse quadro, o contribuinte pode efetuar o pagamento do imposto e da respectiva penalidade com os descontos concedidos, nos termos da lei, extinguindo o crédito tributário e a penalidade pecuniária pelo descumprimento de deveres instrumentais. Essa opção de pagamento implica a preclusão consumativa do direito de impugnação na esfera administrativa.

Vale dizer que a penalidade aplicada pela autoridade administrativa não será submetida a qualquer controle hierárquico perante a própria Administração. O plano pragmático, como já se disse, está a confirmar que a autoridade administrativa aplica a lei ao caso concreto, constituindo o crédito tributário e impondo a penalidade cabível.

Essa postura, hoje em dia, é compartilhada pela melhor doutrina. Paulo de Barros Carvalho entende que a dualidade relativa à competência para lançar e para impor penalidade é incompreensível. São suas as palavras:

“Sobre o verbo *propor*, sua inclusão no corpo redacional do artigo deu ansas a que a doutrina levantasse o argumento pelo qual o agente da Administração não impõe (no sentido de aplica) a penalidade cabível, mas tão somente *propõe*, a fim de que seu superior hierárquico a confirme. Estaríamos perante uma dualidade incompreensível. Aplica-se a norma relativa ao tributo, ao passo que, no que toca à penalidade, apenas se propõe seja ela aplicada. E a tese sustenta-se na premissa da possibilidade de contestação que o

sujeito passivo pode acionar, com base no mandamento constitucional do devido processo legal (art. 5º, LV).¹¹⁶

Segue o professor paulista no seu raciocínio para concluir que a posição é equivocada:

“O ato de imposição de sanções, enquanto atividade de aplicação do direito ao caso concreto, reveste-se da mesma dinâmica do ato formalizador do crédito tributário. O agente público aplica uma e aplica a outra, embora o faça no âmbito do mesmo suporte material (auto de infração). Se não fosse desse modo, a impugnação do sujeito passivo seria formulada ao superior hierárquico do funcionário autor da proposta, depois que aquele a acolhesse, o que não ocorre”.¹¹⁷

Nessa mesma linha, reformulando seu entendimento anterior, segue o pensamento de José Souto Maior Borges, aforado na interpretação sistemática do Código Tributário Nacional, bem como nos dispositivos constitucionais que cuidam do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, base do pensamento doutrinário divergente. Explica o professor pernambucano:

“Tampouco terá o art. 5º, LV, da CF a implicação dupla de ser o lançamento realizado por uma autoridade distinta daquela que aplicar a pena ou, ainda, de que seja a defesa do autuado, ou a sua audiência prévia à aplicação da penalidade.

Para assegurar a eficácia do princípio constitucional basta, como justamente se observou, que se assegurem ao acusado os adequados meios jurídicos de proteção na órbita administrativa e judicial.

A amplitude da defesa, com os recursos a ela inerentes, não exige seja a defesa antecedente à aplicação da penalidade. Nada impede que lhe seja subsequente, desde que preservada essa amplitude. Muito menos decorrerá do art. 5º, LV, da CF a exigência de que seja o lançamento efetuado por autoridade incompetente para aplicação direta e imediata da pena”.¹¹⁸

Comunga também dessa opinião Roque Antonio Carrazza ao afirmar que o auto de infração é o nome do veículo normativo no qual se relata o evento faltoso e se impõe a penalidade cabível. No tocante à a proposta de aplicação de penalidade, não deixa dúvida quanto à sua postura:

¹¹⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*, p. 504.

¹¹⁷ Ibidem, p. 504.

¹¹⁸ BORGES, José Souto Maior. *Lançamento tributário*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 168.

“Podemos assim dizer que, mesmo tendo natureza e essência distintas, o ato de aplicação de penalidade tributária e o ato de lançar tributo, foram equiparados, por nosso direito positivo.

Assinalamos, por outro lado, que, conquanto o art. 142, *in fine*, do Código Tributário Nacional, aluda à proposta de aplicação da penalidade cabível, o auto de infração efetivamente aplica a sanção à pessoa que descumpriu seu dever jurídico-tributário”.¹¹⁹

Observamos, assim, uma nítida distinção entre o processo administrativo tributário e o processo judicial penal. No processo penal, o libelo acusatório apresenta apenas uma versão dos fatos imputados ao acusado e uma proposta de classificação penal do acusador que não vincula a autoridade competente para inserir o fato jurídico penal no sistema jurídico.

O juiz de direito examina a proposta do querelante ou do Ministério Público e pode, com respeito ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal, interpretar os fatos e a classificação penal proposta e construir outra conclusão. Pode entender o juiz de direito que os fatos são outros, que a classificação penal proposta não é a que melhor se subsume aos fatos, ou, ainda, concluir que os fatos não ocorreram e tampouco estaria comprovada a autoria. A demanda tem função objetiva de defesa da legalidade e se aplica no processo penal a teoria da individuação.

Isso significa que, pela ótica do sistema de direito positivo, o fato jurídico penal ainda não foi constituído em linguagem competente. A comunicação jurídica desenvolvida por meio do processo penal visa à aplicação de programas e códigos internos do sistema jurídico. Antes da sentença só há um valor: a incerteza. Após a sentença há uma redução da complexidade do ambiente e se define o lado do código a ser aplicado: lícito/ilícito.

De outra sorte, o auto de infração e imposição de multa, traz em seu conteúdo o fato jurídico tributário (fato lícito) e o fato jurídico de imposição de penalidade (fato ilícito) com a devida subsunção dos fatos à norma, ou seja, com a aplicação da classificação legal. A motivação do ato administrativo do auto de infração e imposição de multa é representada pela prova devidamente enunciada e

¹¹⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. *Reflexões sobre a obrigação tributária*. São Paulo: Noeses, 2010. p. 297.

respectiva subsunção do fato à norma. O processo de positivação do direito cumpriu seu itinerário e foi posto no sistema pela autoridade administrativa competente, segundo as regras de competência postas no sistema.

Aqui, ao revés do que ocorre no processo penal, não há qualquer proposta. Há norma, há fato jurídico e há subsunção do fato à norma. Vale dizer que há uma operação de comunicação genuinamente jurídica, submetida aos programas e códigos internos do sistema. A autoridade administrativa competente, de forma unilateral e inquisitória, escolheu o código aplicável.

Assim, o processo administrativo tem conotação totalmente distinta do processo penal. O objeto do processo administrativo é o auto de infração, uma norma individual e concreta que no seu antecedente já descreve, em linguagem competente, o fato jurídico tributário e, também, quando houver essa simultaneidade, o fato jurídico sancionador. O primeiro, na linha da teoria luhmanniana, resulta de aplicação do código lícito e, o segundo, da aplicação do código ilícito.

3.1.3 Dino Jarach – o lançamento como ato jurisdicional

Cumpre-nos, ainda, neste tópico, fazer alusão à tão criticada formulação de Dino Jarach, representativa do entendimento de que o lançamento tributário – ato de determinação na linguagem do jurista ítalo-argentino – seria um ato jurisdicional, semelhante à sentença condenatória no processo penal. Diz o autor:

“A relação tributária é, pois, um conceito unitário e pertinente ao direito substantivo: ela surge, com efeito, pela verificação do fato impositivo; o ato de determinação não é um elemento da relação tributária substancial, senão um ato de natureza jurisdicional (pelo menos objetivamente), enquanto realiza uma concreta vontade da lei, isto é, a vontade de que, enquanto se verifique o fato impositivo, surja um crédito para o sujeito ativo e uma dívida para o sujeito passivo. Em alguns casos, sem embargo, o direito substantivo se pode aplicar diretamente sem necessidade desta atividade jurisdicional, em outros casos, de maneira análoga ao direito penal, não pode realizar-se diretamente senão somente mediante a atividade do órgão chamado a pronunciar a existência e o montante da obrigação. No primeiro caso, o ato de determinação existe somente enquanto não exista o cumprimento espontâneo, e o segundo caso deve existir sempre;

mas sempre é de natureza jurisdicional e, é nosso parecer, semelhante a uma sentença de mero accertamento ou, junto com a ordem de pagar, a uma sentença condenatória”.¹²⁰

Apesar de não considerarmos relevante, para efeitos deste estudo, a classificação do ato administrativo de lançamento como um ato de natureza jurisdicional ou não, algumas questões suscitadas por Dino Jarach têm relação com o tema aqui tratado. Em primeiro lugar, é preciso destacar que o autor citado trabalha com o conceito de jurisdição de Scialoja, segundo o qual *no ato de jurisdição prevalece o momento do juízo sobre o momento da vontade*¹²¹, e com o conceito de Chiovenda, segundo o qual *a jurisdição consiste na substituição de um órgão estatal às partes para a realização concreta da lei*. Diante disso, sustenta haver um claro paralelismo entre o Direito Penal e o Direito Tributário, pois tanto impor penas quanto impor tributos são atividades estatais.

Dino Jarach prossegue no raciocínio para sustentar que: “A atividade da jurisdição penal se distingue da atividade administrativa, porque nela prevalece o elemento lógico do juízo sobre o elemento da vontade”¹²² e isso ocorreria em face da preeminência estrutural das normas de direito material penal sobre as normas processuais penais. No direito tributário a atividade se desenvolve da mesma forma, embora seja confiada a uma administração burocrática. Há uma preeminência de normas de direito tributário material sobre as normas de direito adjetivo. As normas de direito material são responsáveis por descrever os fatos que dão lugar ao nascimento do crédito tributário e indicar os sujeitos passivos que podem integrar a relação jurídica tributária. Portanto, a atividade das autoridades administrativas competentes para constituir o crédito tributário pelo lançamento seria “mais atividade de juízo, atividade lógica, que atividade de vontade”¹²³.

As principais críticas doutrinárias a respeito da natureza jurisdicional do ato administrativo de lançamento foram catalogadas pelo próprio

¹²⁰ JARACH, Dino. *O fato imponible*. 2. ed. rev. da tradução de Dejalma de Campos. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004. p. 74.

¹²¹ Ibidem, p. 71.

¹²² Ibidem, p. 63.

¹²³ Ibidem, p. 65.

Dino Jarach¹²⁴. São três as críticas atinentes a essa classificação, que podem ser assim resumidas: (i) só cabe se falar em conceito de jurisdição quando ligada à ideia de contencioso, sendo o ato administrativo de lançamento desenvolvido sem qualquer audiência do particular; (ii) o ato de lançamento não teria natureza jurisdicional pois não há a figura de preeminência do juiz de direito sobre as partes; (iii) os atos jurisdicionais só podem pertencer ao Poder Judiciário, portanto, as autoridades administrativas fiscais só podem fazer valer uma pretensão de parte, mas não têm o poder de decidir ou julgar a situação impositiva do contribuinte.

No sistema jurídico brasileiro a natureza jurisdicional do ato de lançamento não prosperou; aliás, concordamos com José Souto Maior Borges quando afirma que essa concepção não introduz nada de novo para a apreciação teórica do problema. Diz o autor:

“Assim, se a aplicação da lei tributária pode ter lugar pelos órgãos do Poder Judiciário ou revestir-se de caráter contencioso perante a Administração Pública, nem sempre tal sucederá, porque ela – a aplicação da lei tributária – poder-se-á dar, igualmente, em caráter oficial não contencioso, não só no âmbito da Administração, mas também no plano judicial, e.g., como o ‘lançamento’ do imposto de transmissão *mortis causa*. Nesse caso, o ato da aplicação da lei tributária será apenas subjetivamente jurisdicional, porque, objetivamente a atividade do juiz, ao ‘julgar’ o cálculo do imposto, nos autos do inventário, é administrativa, observadas as restrições que a distinção relativa entre atividades jurídica e administrativa impõe”.¹²⁵

Todavia, não se aceitando a tese de que o ato administrativo do auto de infração seja ato jurisdicional, tal qual a sentença condenatória produzida no processo judicial penal, consoante defende Dino Jarach, não se pode, de outro modo, negar outra analogia. A sentença e o auto de infração são resultado de aplicação de normas gerais aos casos concretos: inserem no sistema normas individuais e concretas. E mais, ambas inauguram a dimensão fático-jurídica do mesmo modo no sistema de direito. O auto de infração insere no sistema o fato jurídico tributário e o fato jurídico sancionador, enquanto a sentença insere no sistema o fato jurídico penal.

¹²⁴ JARACH, Dino. *O fato impositivo*, p. 20-23.

¹²⁵ BORGES, José Souto Maior. *Lançamento tributário*, p. 136.

A confrontação entre o processo penal e o processo administrativo tributário é fundamental para se verificar se as figuras da *emendatio libelli* e *mutatio libelli* podem ser importadas do processo penal para o processo administrativo, sem qualquer ruído de comunicação. Isso pode auxiliar na construção de uma teoria própria para o processo administrativo tributário, afastada das teorias aplicáveis a outras modalidades de processo.

Por ora é oportuno relembrar as circunstâncias em que os fatos jurídicos são postos no sistema, pois uma coisa é interpretar diversamente os fatos alegados pela acusação, tendo como objetivo construir uma norma jurídica, isto é, essa interpretação ocorreria em um momento pré-normativo.

É a chamada fase de formação de convicção pertinente à existência ou não do fato jurídico em sentido estrito. Algo totalmente distinto é alterar uma norma jurídica já inserida validamente no sistema, com a descrição linguística do fato jurídico em sentido estrito. Portanto, a comparação entre processo penal e processo administrativo tributário somente poderá levar a alguma conclusão profícua, em termos jurídicos, se tomarmos como parâmetro de comparação situações normativas equiparáveis no tempo, isto é, quando estivermos com os fatos jurídicos devidamente constituídos em ambos os casos.

Nesse espectro, somente poderíamos comparar as situações jurídicas vivenciadas em cada modalidade de processo a partir do momento em que se encontrem postas no sistema as normas jurídicas que descrevam, no seu antecedente, fatos jurídicos.

Conforme já explicitado no decorrer deste trabalho, o fato jurídico penal somente é posto no sistema pela sentença de um juiz de direito. A sentença tem o predicado de inovar inicialmente a ordem jurídica, ao passo que o processo administrativo tributário tem como objeto uma norma já posta no sistema; o fato jurídico tributário já se encontra inserido validamente no sistema com a notificação do sujeito passivo da lavratura do auto de infração. Reiteramos, pois, que, em termos de sistema jurídico, tanto o auto de infração quanto a sentença do juiz, no processo penal, inauguram a dimensão fático-jurídica normativa da mesma forma.

3.1.4 Função administrativa e jurisdição

A doutrina de direito administrativo, há muito tempo, tem se dedicado a identificar qual seria a função administrativa. Para tanto, é comum estabelecer-se um contraste entre as outras funções estatais. Podemos dizer que existem três funções estatais típicas: (i) função de legislar; (ii) função de executar as leis; e (iii) função de julgar.

Essa divisão, sem dúvida alguma, tem origem histórica na chamada Teoria dos Três Poderes, consagrada pelo movimento iluminista contemporâneo à Revolução Francesa, cujo grande mentor foi o filósofo francês Montesquieu. Todavia, como sabemos, o filósofo iluminista baseou toda a sua teoria em dois grandes pensadores: Aristóteles e a obra *Política*, e John Locke e a obra *Segundo tratado do governo civil*.

Coube, no entanto, a Montesquieu, na célebre obra *O espírito das leis*, sistematizar essas teorias e traçar os parâmetros fundamentais da organização política do Estado Liberal. Montesquieu inovou ao afirmar que as funções estatais seriam repartidas a poderes autônomos e independentes, mas harmônicos entre si. A cada órgão caberia uma função típica, inerente a sua natureza; assim, ao Legislativo fazer leis, ao Judiciário, punir, e ao Executivo, executar leis. Com isso, o poder seria limitado e seria possível evitar o abuso.

O filósofo iluminista foi o responsável por explicar, sistematizar e ampliar a divisão dos poderes anteriormente estabelecida por John Locke. Montesquieu acreditava também que, para afastar governos absolutistas e evitar a produção de normas tirânicas, seria fundamental estabelecer a autonomia e os limites de cada poder. Criou-se, assim, o *sistema de freios e contrapesos*, o qual consiste na contenção do poder pelo poder, ou seja, cada poder deve ser autônomo e exercer determinada função, porém o exercício dessa função deve ser controlado pelos outros poderes. Dizemos, assim, que os poderes são independentes, porém harmônicos entre si.

Essa divisão clássica está consolidada atualmente pelo artigo 16 da Declaração Francesa dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789. Mais tarde, todavia, reconheceu-se que existiam outras funções além daquelas para as quais os

poderes foram criados, e que só com essas funções os poderes realmente ganhariam independência. Essa tripartição de poderes é prevista no artigo 2º da Constituição Federal brasileira de 1988. Contudo, como destaca Odete Medauar, a própria Lei Maior pátria não adota de forma absoluta essa tripartição:

“Hoje, no funcionamento de tais conjuntos orgânicos, inexistente uma separação absoluta de funções. A Constituição Federal brasileira de 1988 bem reflete essa ausência de rigidez. Assim, prevê atividade legislativa para o executivo (por exemplo, no art. 62); confere também ao Judiciário atribuições legislativas (por exemplo: iniciativa de leis de organização judiciária, art. 93); o Legislativo exerce função jurisdicional, por exemplo, ao julgar o Presidente e Vice-Presidente da República nos crimes de responsabilidade (art. 86); Legislativo e Judiciário realizam atividades administrativas, sem repercussão imediata na coletividade, na condição de atividades de apoio às suas funções primordiais, como já se disse”.¹²⁶

Diante dessa visão do próprio direito positivo brasileiro, não há como dizermos que a tripartição de poderes, no Brasil, tenha estrutura constitucional rígida; ao contrário, o que observamos é o total abrandamento e flexibilização dos poderes, já que os três, indistintamente, exercem funções típicas e atípicas. Assim, legislar seria função típica do Poder Legislativo; executar as leis, função típica do Poder Executivo; e exercer a jurisdição, função típica do Poder Judiciário; entretanto, os três poderes exercem funções atípicas: o Poder Executivo presta jurisdição e legisla; o Poder Legislativo administra e presta jurisdição; e o Poder Judiciário legisla e administra.

Celso Antonio Bandeira de Melo faz interessante divisão de critérios para poder caracterizar as funções do Estado. Esses critérios seriam fundamentalmente divididos em dois: (i) critério orgânico ou subjetivo; e (ii) critério objetivo. O critério objetivo, por sua vez, comportaria mais uma divisão por dois: (i) critério objetivo material; e (ii) critério objetivo formal. O critério orgânico ou subjetivo é afastado de plano, pois inexistiria uma correspondência exata entre um dado regime orgânico e certa função, havendo apenas uma predominância da atividade que é lhe típica. O critério objetivo material também não se prestaria ao papel, pois em Direito uma coisa é o que é por força da própria qualificação que lhe foi atribuída pelo próprio direito. Por último, o jurista sustenta que o critério objetivo formal seria o

¹²⁶ MEDAUAR, Odete. *Direito administrativo moderno*. 11. ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 43.

melhor, pois se prende ao exame de características eleitas pelo próprio Direito. São suas as palavras:

“Assim, *função legislativa* é a função que o Estado, e somente ele, exerce por via de normas gerais, normalmente abstratas, que inovam inicialmente na ordem jurídica, isto é que se fundam direta e imediatamente na Constituição.

Função jurisdicional é a função que o Estado, e somente ele, exerce por via de decisões que resolvem controvérsias com força de ‘*coisa julgada*’, atributo este que corresponde à decisão proferida em última instância pelo Judiciário e que é predicado desfrutado por qualquer sentença ou acórdão contra o qual não tenha havido tempestivo recurso.

Função administrativa é a função que o Estado, ou quem lhe faça as vezes, exerce na intimidade de uma estrutura e regimes hierárquicos e que no sistema constitucional brasileiro se caracteriza pelo fato de ser desempenhada mediante comportamento infralegais ou, excepcionalmente, infraconstitucionais, submissos todos a controle de legalidade pelo Poder Judiciário”.¹²⁷ (grifo nosso)

O que nos interessa mais de perto é a questão do exercício da jurisdição pela Administração; ou seja: os atos de julgamento de processos no âmbito administrativo seriam atos jurisdicionais ou as decisões administrativas produziriam novos atos administrativos?

A resposta a essas indagações depende do conceito de jurisdição que se venha a adotar. Analisada a matéria pelo critério objetivo formal proposto por Celso Antonio Bandeira de Mello, a função jurisdicional predominante caracterizar-se-ia pelas decisões que resolvem controvérsias com força de “coisa julgada”. Como se sabe, as decisões administrativas, proferidas no curso do processo administrativo, não têm o atributo da coisa julgada, haja vista que a controvérsia, decidida de modo desfavorável ao contribuinte, pode ser reaberta no Poder Judiciário. Assim, diante desse atributo formal, os atos de julgamento de processos no âmbito administrativo não seriam atos jurisdicionais, mas, sim, atos administrativos.

Essa posição é compartilhada por Alberto Xavier e por Odete Medauar. Para a Professora da USP, o uso de termos como julgar e julgamento, nas

¹²⁷ MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 33.

atuações da Administração, pode levar à equivocada ideia de que se trata de função jurisdicional exercida pela Administração. Ela assim esclarece:

“Nem se trata de função jurisdicional a atividade realizada por órgãos administrativos que têm o termo ‘tribunal’ em sua denominação, como o Tribunal Marítimo e o Tribunal de Impostos e Taxas – as decisões aí tomadas têm igualmente natureza administrativa, com suas características e decorrências”.¹²⁸

Alberto Xavier, apesar de defender que as decisões administrativas desfavoráveis à Administração teriam força de “caso julgado”, pois a Administração não teria legitimidade, tampouco interesse de reabrir a questão no Poder Judiciário, acaba sustentando que as decisões administrativas proferidas no curso de processo não podem ser tomadas como atos jurisdicionais. Sustenta o doutrinador:

“Ora, no direito positivo brasileiro aos atos administrativos praticados pelos órgãos judicantes da Administração Pública falta-lhes o atributo da coisa julgada, já que as decisões são sempre suscetíveis de reapreciação pelo Poder Judiciário (Constituição Federal, artigo 5º, inciso XXXV). Tais atos revestem, pois, natureza administrativa e não jurisdicional”.¹²⁹

Para a teoria dos sistemas autopoieticos, quaisquer decisões que sejam tomadas mediante a aplicação de um dos lados do código binário do sistema jurídico devem ser classificadas como decisões jurídicas, independentemente do local ou do ambiente onde forem produzidas. Melhor explicando, toda operação de comunicação desenvolvida mediante a aplicação código/programa será uma operação genuinamente jurídica, apartada do ambiente que a circunda (autorreferência do sistema). Mas nem toda operação de comunicação interna tem o mesmo grau de importância, por isso que as decisões judiciais são consideradas o núcleo duro do sistema jurídico. Luiz Henrique Urquhart Cademartori e Grazielly Alessandra Baggenstoss advertem:

“No entanto, tendo em vista que os sistemas sociais fechados operacionalmente são responsáveis pela produção da sua atualização, no subsistema do direito, o elemento estrutural que desempenha o papel do decidir jurídico (e de atualização do sistema) são os órgãos jurisdicionais, competentes e responsáveis pelas

¹²⁸ MEDAUAR, Odete. *Direito administrativo moderno*, p. 44.

¹²⁹ XAVIER, Alberto. *Princípios do processo administrativo e judicial tributário*, p. 57.

decisões judiciais. Estas se revelam como operações comunicativas especiais do sistema jurídico capazes, por sua coercibilidade e pela força interpretativa de seu conteúdo, de interferir intimamente na estrutura do sistema jurídico”.¹³⁰

Cumpre-nos destacar as lições de Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco, ao encerrarem o conceito de unidade da jurisdição:

“É perante o Poder Judiciário, portanto, que se pode efetivar a correção da imperfeita realização automática do direito; vãs seriam as liberdades do indivíduo se não pudessem ser reivindicadas e defendidas em juízo.

O Poder Judiciário é uno, assim como é sua função precípua – a jurisdição – por apresentar sempre o mesmo conteúdo e a mesma finalidade”.¹³¹

Todavia, há processos que se desenvolvem em outros ambientes que não ostentam esses atributos; mas nem por isso as garantias processuais previstas na Constituição Federal ganham tratamento ou aplicação distinta, em razão do ambiente em que se desenrola o processo. A Lei Maior não faz qualquer distinção. Desse modo, as garantias constitucionais do devido processo legal com seus respectivos corolários – ampla defesa e contraditório – são igualmente asseguradas aos litigantes ou acusados, tanto no processo desenvolvido no Poder Judiciário quanto naquele que se desenrola no interior da Administração. As garantias constitucionais se referem ao processo e não à jurisdição.

Para a teoria dos sistemas sociais autopoieticos de Niklas Luhmann, a questão tem contornos similares. Qualquer decisão tomada no interior do sistema jurídico é considerada uma operação de comunicação que efetiva uma interferência na dinâmica de seu fechamento operacional (autorreferência) e na abertura cognitiva (heterorreferência). Relembremos que a estruturação da comunicação jurídica ocorre pela aplicação do código lícito/ilícito. Como salientam Luiz Henrique Urquhart Cademartori e Grazielly Alessandra Baggenstoss:

¹³⁰ CADEMARTORI, Luiz Henrique Urquhart; BAGGENSTOSS, Grazielly Alessandra. A coerência do sistema jurídico de Luhmann: uma proposta ao fechamento operacional e a abertura cognitiva da decisão judicial. *Sequência*, n. 62, v. 32, jul. 2011, p. 340. Disponível em: <<<http://www.periodicosufsc.br/index.php/sequencia/article/view/2177-7055.2011>>. Acesso em: 5 nov. 2011.

¹³¹ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel *Teoria geral do processo*, p. 176.

“No panorama apresentado, a decisão jurídica estabelece uma referência de comunicação à distinção entre direito e não direito, ou seja, ao binômio Direito-ambiente. Por consequência, observa-se a produção de decisões jurídicas em todos os contextos da sociedade, isso porque são jurídicas todas as decisões tomadas a partir do código diferença entre direito e não-direito, independentemente do lugar onde elas acontecem”.¹³²

Assim, para teoria dos sistemas não há diferença entre o processo desenvolvido perante o Poder Judiciário e aquele que se desenrola perante qualquer outro Poder estatal. O que importa verificar é se a decisão exarada reflete uma operação comunicacional interna ao sistema jurídico, ou seja, se vai ser resultado da aplicação de um dos lados do código binário, com exclusão de qualquer terceira possibilidade.

Diante disso, não dúvida que o importante é saber se a decisão foi proferida internamente, segundo a linguagem comunicacional aceita pelo sistema jurídico, mediante a aplicação de um dos lados do código. Preenchidos esses requisitos, estaremos diante de uma decisão jurídica, independentemente de sua produção ter sido desenvolvida perante o Poder Judiciário – cuja função precípua é a jurisdição –, ou diante de qualquer outro Poder.

As decisões proferidas perante a jurisdição administrativa atípica são, pois, decisões jurídicas que visam reduzir complexidades do ambiente pela aplicação de um dos lados do código interno do sistema jurídico, ainda que possam ser revistas na esfera judicial.

3.1.5 Presunção de legitimidade do ato administrativo

Vimos no capítulo anterior que o réu goza, no processo penal, da presunção de inocência, pois ninguém pode ser considerado culpado antes da sentença prolatada por um juiz de direito. No processo administrativo tributário, a situação é distinta; o auto de infração e imposição de multa, por ser ato

¹³² CADEMARTORI, Luiz Henrique Urquhart; BAGGENSTOSS, Grazielly Alessandra. A coerência do sistema jurídico de Luhmann: uma proposta ao fechamento operacional e a abertura cognitiva da decisão judicial. *Sequência*, v. 32, n. 62, p. 340. Disponível em: <<http://www.periodicosufsc.br/index.php/sequencia/article/view/2177-7055.2011>>. Acesso em: 5 nov. 2011.

administrativo, goza da presunção de legitimidade. O ato administrativo é considerado norma jurídica, uma vez que é apto a produzir efeitos jurídicos.

Portanto, a presunção de legitimidade é um dos atributos do ato administrativo. Segundo a doutrina, são atributos dos atos administrativos: (i) a presunção de legitimidade; (ii) a imperatividade; (iii) a exigibilidade; e (iv) a executoriedade. A presunção de legitimidade possui um caráter instrumental em relação aos demais atributos, haja vista que a imperatividade, a exigibilidade e a executoriedade dependem daquele.

Celso Antônio Bandeira de Mello destaca que os atributos dos atos administrativos exteriorizam a sua posição de supremacia em face dos demais atos jurídicos. Essa supremacia seria decorrente dos próprios interesses públicos envolvidos. Daí a possibilidade de, independentemente de qualquer intervenção judicial, constituir os particulares em obrigações por ato unilateral. De maneira sistematizada, explica o autor cada um dos quatro atributos:

“Se compararmos estes diferentes atributos mencionados, vamos verificar que, pela presunção de legitimidade, o ato administrativo, quer seja impositivo de uma obrigação, quer seja atributivo de uma vantagem, é presumido como legítimo; pela imperatividade, o ato cria para terceiro, independentemente de sua aquiescência, uma obrigação; pela exigibilidade, o ato sujeita o administrado à observância de uma dada situação por meios indiretos impostos pela própria Administração, sem recorrer ao Judiciário; pela executoriedade, o ato subjugua o administrado à obediência por meio de coação direta aplicada pela Administração, independentemente de ordem judicial”.¹³³

Sublinhemos, na esteira da postura assumida por Paulo de Barros Carvalho, que o auto de infração e imposição de multa, embora seja um ato administrativo que goze da presunção de legitimidade e da exigibilidade, não ostenta os outros dois atributos referidos por Bandeira de Mello: imperatividade e executoriedade. O autor explica:

“Mesmo que o fato jurídico seja constituído pelo antecedente da norma individual e concreta, expedida pela Administração, ela assim o faz na conformidade de mandamentos gerais e abstratos, inscritos em normas de hierarquia superior, nunca para atender a deliberações de sua vontade, de tal arte que não se pode atribuir à

¹³³ MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*, p. 384.

autoridade lançadora o poder de gravar a conduta do administrado, quando bem lhe aprouver. Sua atividade, nesse campo, sendo vinculada à lei, não deixa espaço a expedientes animados com esse tipo de imperatividade.

E menos ainda a executoriedade. Se o lançamento tributário fosse portador desse atributo, a Fazenda Pública, sobre exigir seu crédito, teria meios de promover a execução patrimonial do obrigado, com seus próprios recursos, compelindo-o materialmente”.¹³⁴

Não obstante esses atributos, não há que se confundir a presunção de validade das normas jurídicas com a presunção de legitimidade do ato administrativo. A presunção de validade é inerente a todas as normas jurídicas, pois toda norma é válida quando inserida em um dado sistema de direito positivo, pelas formas estabelecidas pelo próprio sistema jurídico. Atendidos os atributos formais relativos ao procedimento, à autoridade competente, à publicidade e ao motivo, a norma deve ser considerada válida, independentemente do seu conteúdo. Já a presunção de legitimidade é apenas uma qualidade que os atos administrativos possuem de se presumirem verdadeiros e conformes ao Direito.

A presunção de legitimidade que ostentam os atos administrativos não é absoluta, mas relativa. Cuida-se de presunção *juris tantum*, ou seja, admite-se prova em contrário, salvo expressa disposição legal. Portanto, a presunção de legitimidade vigora até que os atos sejam contestados ou impugnados. No caso do ato administrativo do auto de infração e imposição de multa, essa presunção pode ser questionada em Juízo, ou perante a própria Administração. Nesse último caso, por meio da impugnação administrativa, instrumento que dá início ao processo administrativo.

A presunção de legitimidade é um atributo específico dos atos administrativos, pois estes, além de serem tidos como válidos, presumem-se legítimos. Essa premissa milita tão somente em favor dos atos administrativos, uma vez que os atos de direito privado e outros atos do poder estatal não têm essa natureza. É relevante destacar que a Administração Pública, nas suas relações com particulares, não goza das mesmas prerrogativas, ou seja, nas relações privadas, os atos administrativos não se presumem legítimos, tampouco gozam dos demais atributos elencados há pouco.

¹³⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*, p. 486.

Por ser *juris tantum*, a presunção de legitimidade dos atos *administrativos* não lhe confere uma validade superior às demais normas jurídicas. Se o ato administrativo estiver em desacordo com o ordenamento jurídico, pode ser invalidado. Comprovada a sua ilegalidade ou ilegitimidade, a própria Administração pode anular ou revogar o ato (Súmulas 346 e 473 do STF). Pelo princípio da universalidade da jurisdição, nenhuma questão pode ser subtraída da apreciação do Poder Judiciário. Assim, exercendo sua atividade jurisdicional, ao ser chamado para aplicar o direito ao caso concreto, o Poder Judiciário, constatando a ilegalidade, pode anular o ato administrativo.

Destaquemos que esses atributos não eximem o ato administrativo de seus pressupostos de existência, como, por exemplo, o motivo e a motivação. Fundamentamos essa premissa de legitimidade em vários aspectos. O mais importante deriva do fato de que os atos administrativos, ao serem editados, são submetidos a procedimentos rigorosos, previstos em normas de competência. Além disso, em face da sujeição da Administração Pública ao princípio da legalidade estrita, nenhum ato pode ser editado sem ser fundamentado na lei em sentido estrito.

A presunção de legalidade diz respeito à conformidade do ato com a lei, ao passo que a presunção de legitimidade e veracidade se refere à certeza que os atos administrativos foram editados de acordo com o mundo dos fatos e não de acordo com a lei.

Desse modo, o fato jurídico tributário descrito no antecedente da norma individual e concreta (ato administrativo), cujo procedimento legal recebe o nome de auto de infração e imposição de multa, a par da sua presunção de legitimidade, não dispensa, sob o aspecto formal, (i) o respeito ao procedimento legal; (ii) que seja realizado por autoridade administrativa competente para edição do ato; (iii) que seja dada a publicidade desse ato ao seu destinatário; e, ainda, (iv) que os acontecimentos do campo da realidade estejam reproduzidos em linguagem jurídica das provas (motivo do ato). Além disso, no conteúdo do ato (norma individual e concreta), o fato jurídico tributário e o fato jurídico sancionador devem

estar subsumidos à linguagem das provas e à linguagem das normas gerais e abstratas que fundamentam a sua validade, sob pena de nulidade.

A edição de um ato administrativo válido tanto do ponto de vista formal como do material demanda, portanto, uma série de atos de interpretação e de aplicação.

Do ponto de vista formal, o ato administrativo deve se subsumir às normas de competência que regulam sua produção, sob pena de invalidade formal, ao passo que, do ponto de vista material, o conteúdo do ato administrativo deve se subsumir às regras gerais e abstratas, ou seja, a descrição do fato jurídico deve estar em consonância com a hipótese normativa que regula sua aplicação e fundamenta a sua validade. Além disso, há a questão da prova. A prova ou o fato jurídico, em sentido amplo (motivo do ato), deve ser interpretado pela autoridade administrativa de maneira que fique em consonância com o fato jurídico em sentido estrito (motivação do ato). A presunção de legitimidade dos atos administrativos não lhe confere, portanto, validade superior às demais normas que se inserem no sistema. Da mesma forma que qualquer outra comunicação jurídica, o ato administrativo submete-se à aplicação do código/programa interno do sistema jurídico.

3.1.6 Princípio da reserva da autoridade administrativa

Antes de tudo, é importante conceituar a norma jurídica cujo procedimento recebe o nome de auto de infração e imposição de multa. Como já adiantamos, as normas jurídicas são postas aos pares no sistema de direito positivo. O veículo introdutor denominado auto de infração é uma norma geral e concreta que tem como fundamento de validade uma norma de produção normativa ou norma de competência. Essa norma, do ponto de vista estrutural e formal, relaciona os pressupostos indispensáveis para a inserção válida de norma nos limites do sistema jurídico.

Toda norma jurídica possui quatro pressupostos formais: (i) procedimento; (ii) motivo do ato; (iii) publicidade; e (iv) autoridade competente. Neste espaço, vamos nos deter no exame da autoridade competente, da mesma forma que

desenvolvemos para o caso das penas privativas de liberdade. Ali ficou assentado que, pelo princípio da reserva do juiz, somente o juiz de direito, investido na função jurisdicional, pode inserir, de forma inaugural no sistema, uma pena privativa de liberdade. Aqui, de outro modo, vigora o princípio da *reserva da autoridade administrativa*.

O auto de infração e imposição de multa é ato administrativo e, como tal, somente pode ser posto no sistema jurídico por quem pertença aos quadros da Administração, ou seja, por quem detenha poderes jurídicos administrativos necessários para produzi-lo¹³⁵. O artigo 142 do CTN estabelece que o lançamento “*compete privativamente à autoridade administrativa*” (grifo nosso).

Pode o ato administrativo de lançamento tributário *ex officio* ter natureza constitutiva ou modificativa¹³⁶. Por ser revisor de situação jurídica anterior, o auto de infração e imposição de multa tem natureza modificativa: é posto no sistema em modificação à constituição do crédito tributário originalmente concebido pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Isso ocorre nos casos de lançamento sujeito a ulterior homologação, quando a constituição do crédito tributário levada a efeito pelo particular está eivada de algum erro ou omissão (artigo 149, V, do CTN); ou seja, quando o crédito tributário é constituído em desacordo com a ordem jurídica, ou quando o sujeito passivo responsável pela constituição do crédito se omite em relação à sua obrigação legal.

O conteúdo do auto de infração e imposição de multa, por sua vez, vai buscar seu fundamento de validade em uma norma de conduta, ou melhor, na regra matriz de incidência tributária. Entretanto, o auto de infração é o veículo introdutor, por excelência, que insere no sistema jurídico penalidade de caráter pecuniário, pelo descumprimento de uma obrigação acessória ou dever instrumental.

Inferimos, assim, que o conteúdo do auto de infração pode introduzir no sistema jurídico duas normas individuais e concretas. Será lançamento, quando houver exigência de imposto; assim como será ato de imposição de penalidade, quando cuidar de aplicação de multa. A doutrina é pacífica a esse

¹³⁵ Cf. MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*, p. 356.

¹³⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*, p. 388.

respeito, conforme podemos conferir nas lições de Alberto Xavier¹³⁷, Paulo de Barros Carvalho¹³⁸ e José Souto Maior Borges¹³⁹.

É imperativo consignar que a autoridade competente para introduzir no sistema jurídico o auto de infração e imposição de multa – de modo inaugural, no caso de omissão, ou em caráter modificativo, nos casos de constituição de crédito tributário com erros pelo sujeito passivo – é a autoridade administrativa dotada de competência para o referido mister.

Essa é uma característica especial do lançamento tributário. Por ser ato administrativo, sua atividade é privativa. A constituição do crédito tributário pode ser levada a efeito pelo particular, nos tributos sujeitos à ulterior homologação; entretanto, a constituição de crédito tributário pelo lançamento ou o ato administrativo da sua revisão (auto de infração) é atividade reservada à autoridade administrativa. O problema radica em saber qual é o alcance ou significado da expressão “autoridade administrativa”, expressa no artigo 142 do CTN.

Marco Aurélio Greco, ao examinar essa questão, traz a lume uma série de considerações. De início, interpreta a expressão do Código Tributário Nacional no sentido de aparato administrativo. Assim, ao fazer o exame de forma sistemática do artigo 142, combinado com os artigos 173 e 209, todos do referido diploma legal, o doutrinador conclui que, se o lançamento tributário visa à constituição do crédito e essa compete à Fazenda Pública, logo, a expressão “autoridade administrativa” ínsita no Código Tributário Nacional abrangeria a Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Por derradeiro, Marco Aurélio Greco acaba por sustentar que essa interpretação não pode prevalecer, pois outras entidades parafiscais possuem aptidão para lançar e arrecadar tributos¹⁴⁰.

A parafiscalidade, como sabemos, configura a situação em que terceira pessoa arrecada o tributo para si. É o fenômeno pelo qual a pessoa política

¹³⁷ XAVIER, Alberto. *Do lançamento: teoria do ato do procedimento e do processo tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998. p. 58.

¹³⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 239.

¹³⁹ BORGES, José Souto Maior. *Lançamento tributário*, p. 157.

¹⁴⁰ GRECO, Marco Aurélio. *Dinâmica da tributação e procedimento*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979. p. 233.

tributante delega a capacidade tributária ativa a terceira pessoa, a qual, por expressa previsão de lei em sentido estrito, passa a dispor do produto da arrecadação. Trata-se de delegação de capacidade ativa e não de competência tributária, que é indelegável. Podem ser beneficiadas com a parafiscalidade, entre outras pessoas jurídicas: (i) autarquias – por exemplo: INSS em relação às contribuições sociais para a Seguridade social; (ii) fundações públicas (fundações constituídas e mantidas pelo Poder Público); (iii) paraestatais, ou seja, pessoas jurídicas de direito privado que caminham paralelamente ao Estado na busca do bem comum – por exemplo: Sesi, Senai, Sebrae, Sesc, Senac, Sindicatos, OAB¹⁴¹ –; (iv) pessoas físicas que desempenham funções públicas – por exemplo: Tabelião, pessoa física que pratica atos notariais, remunerando-se por meio de custas e emolumentos.

Sacha Calmon Navarro Coêlho, utilizando como comparação o que ocorre com o Direito Penal, que exige a presença do Estado-juiz para aplicação de pena privativa de liberdade, destaca que no Direito Tributário também é necessária a presença de um agente da Administração:

“No campo do Direito Penal, v.g., já é diferente. Não basta a norma: ‘matar alguém, pena x’ posta pelo Estado-legislador. Se, no mundo dos fatos, alguém mata outrem, é necessário que ante a notícia do crime, um funcionário do Estado-Administração, entre nós um delegado de polícia, instaure um inquérito e apure os fatos para que o promotor abra o processo de modo que o culpado seja punido, obedecido o devido processo legal. [...] Entra em cena o Poder Judiciário, o Estado-julgador, para dirimir a lide, conhecer dos fatos e entregar a prestação jurisdicional [...]

No Direito Tributário ocorre algo parecido. Não basta a lei – ente legislativo –, norma abstrata e impessoal, prescrever [...] É necessário que um agente da Administração pratique atos de individualização da norma (ato administrativo de aplicação da lei), subsumindo o fato à norma, determinando os contribuintes e quantificando o que devem pagar, isto é, fixando quanto é devido por

¹⁴¹ As siglas apontadas são aqui antecedidas de seus significados: Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), Serviço Social da Indústria (Sesi), Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (Senai), Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae); Serviço Social do Comércio (Sesc); Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (Senac) e Ordem dos Advogados do Brasil (OAB).

cada um a título de tributo (o crédito tributário), quando, como, onde e a quem pagar”.¹⁴²

Seja como for, a autoridade administrativa referida no artigo 142 do CNT é o sujeito competente para edição do ato administrativo em nome da pessoa jurídica de direito público, no exercício das atribuições a que se vincula¹⁴³. Como sabemos, nos termos do artigo 37, inciso XXII, da Constituição Federal de 1988, as Administrações Tributárias dos entes federativos serão exercidas por servidores de carreiras específicas. Vale dizer que a autoridade administrativa competente para efetuar o lançamento tributário é o agente público (fiscal de rendas, auditor fiscal etc.) que, durante o procedimento para a edição do ato administrativo final, se depara com provas (motivo do ato) que o leva a constituir o fato jurídico tributário (motivação), tendo em vista que o lançamento é vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do artigo 142 do CTN).

No ordenamento jurídico brasileiro, somente a *autoridade fiscal*, no prazo de homologação do crédito tributário constituído com vício ou omitido pelo particular, pode inserir no sistema jurídico de direito positivo a norma individual e concreta (auto de infração e imposição de multa) que no seu antecedente descreve, em linguagem competente para o direito, o chamado *fato jurídico tributário*.

É de relevância insistir nessa diferença e ressaltar essa distinção. A pena privativa de liberdade, ou seja, o *fato jurídico penal*, é posto no sistema por sentença produzida pelo juiz de direito, no curso de processo penal. A constituição do crédito tributário e do ato de imposição de penalidade mediante auto de infração e imposição de multa, ou melhor, o *fato jurídico tributário* é inserido no sistema de direito positivo com a notificação válida ao sujeito passivo da obrigação tributária, da lavratura do auto de infração. Ressaltemos que com a notificação válida do sujeito passivo se cumpre o requisito formal da publicidade e se insere o fato jurídico tributário no sistema jurídico de direito positivo.

No primeiro caso, o fato jurídico penal está sendo construído no curso do processo penal e culmina com a sentença, ao passo que no segundo, o

¹⁴² COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 774.

¹⁴³ SANTI, Eurico Marcos Diniz De. *Lançamento tributário*, p. 138.

contencioso administrativo tributário se inicia com a impugnação do particular, em relação ao fato jurídico tributário já posto no sistema pela autoridade competente. Dito de outro modo: o processo penal tem por objetivo a construção do fato jurídico; visa a “conclusão”, o “dispositivo” ou a sentença. O auto de infração já significa a conclusão da reconstituição jurídica do fato. Sem a sentença, a acusação penal não significa nada; com o auto de infração, ao contrário, a emanção de efeitos jurídicos é imediata. Por isso se presume a inocência do réu, no processo penal, e se presume a legitimidade do ato administrativo, no caso do auto de infração. Na acusação penal há direito subjetivo público a ser aferido e, por fim, afirmado. Com o auto de infração já nasce direito subjetivo que apenas consolida situação jurídica preexistente.

Salientemos a importância da definição da autoridade administrativa competente para inserir no sistema jurídico o fato jurídico tributário. O auto de infração é lançamento tributário na parte onde houver a exigência de imposto, portanto, compete privativamente à autoridade administrativa de lançamento a função típica de constituir o crédito tributário.

No processo administrativo tributário, seja estadual, seja federal, procedeu-se a uma rigorosa separação entre as funções atípicas de julgamento e a função típica da autoridade de lançamento. Ao julgador cabe o exame da licitude ou ilicitude do ato administrativo, sem que haja uma terceira alternativa, ao passo que à autoridade administrativa no exercício da sua função típica cabe a competência privativa do lançamento. Essas duas distintas funções, ainda que exercidas no interior da própria Administração, não podem ser confundidas.

Diante das características do processo penal apontadas no Capítulo 2 e das características do processo administrativo tributário ora indicadas, já é possível elaborarmos um quadro sinótico (Quadro 3.1) com o destaque das principais distinções encontradas na doutrina e na jurisprudência entre o processo penal, de modelo acusatório, e os processos extrapenais (administrativo e civil) de modelo litigioso.

Quadro 3.1 – Principais distinções encontradas na doutrina e na jurisprudência entre o processo penal e os processos extrapenais

PROCESSO PENAL	PROCESSO ADMINISTRATIVO
ACUSADOR E ACUSADO	LITIGANTES
PRINCÍPIO DA RESERVA DO JUIZ	PRINCÍPIO DA RESERVA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA
DEFESA EM RELAÇÃO AOS FATOS E NÃO EM RELAÇÃO À CLASSIFICAÇÃO LEGAL – TEORIA DA INDIVIDUAÇÃO DA DEMANDA E FUNÇÃO OBJETIVA DA IMPUGNAÇÃO	DEFESA EM RELAÇÃO AOS FATOS E CAPITULAÇÃO LEGAL JÁ CLASSIFICADA – TEORIA DA SUBSTANCIAÇÃO DA DEMANDA E FUNÇÃO SUBJETIVA DA IMPUGNAÇÃO
CONSTRUÇÃO DO FATO JURÍDICO PENAL COM A SENTENÇA	FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO JÁ CONSTITUÍDO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA COM O LANÇAMENTO
PRESUNÇÃO DE INOCÊNCIA DO ACUSADO	PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO

Fonte: Elaborado pelo autor.

A síntese apresentada no quadro supra nos ajuda a fixar a distinção de característica entre uma e outra modalidade de processo. Vale dizer: processo que se inicia com o fato jurídico posto no sistema por autoridade competente (processo administrativo tributário) e processos nos quais se busca a constituição do fato jurídico pela autoridade eleita pelo sistema (processo penal). Além disso, no tópico referente à correlação entre o fato e a decisão no processo administrativo, retomaremos a abordagem da teoria da substanciação e da função subjetiva da impugnação na esfera administrativa.

3.2 A norma individual e concreta que insere no sistema o fato jurídico tributário

O fato jurídico tributário ocupa o lugar de antecedente de uma norma individual e concreta. É uma descrição linguística da ocorrência de um evento no ambiente da sociedade. Como é de nosso conhecimento, o evento se consome instantaneamente no tempo e no espaço, não integra a norma jurídica e tampouco pode fazer parte da instrução de um processo. Para que o evento ingresse nos limites do sistema jurídico, deve ser vertido em linguagem aceita pelo direito. Essa linguagem é a linguagem da prova, que seria um fato jurídico em sentido amplo; mas o fato jurídico descrito em sentido estrito é uma metalinguagem que fala sobre a prova.

A metalinguagem que constitui o fato jurídico tributário, no sistema jurídico nacional, pode ser construída tanto pelo particular quanto pela autoridade administrativa. O contribuinte, ao declarar o imposto sujeito à ulterior homologação, seja o ICMS, o (IPI) ou o IR¹⁴⁴, por exemplo, está constituindo, em linguagem competente para o direito, uma norma individual e concreta.

Essa norma descreverá, no seu antecedente, fundada no conjunto de provas produzidas – como as notas fiscais emitidas, os lançamentos nos livros fiscais, os seus controles de estoque, a conta banco etc. –, o fato jurídico tributário, ou seja, uma linguagem que fala sobre as provas. Portanto, sem qualquer intervenção de autoridade administrativa, o contribuinte, seguindo as diretrizes das normas abstratas, constitui o crédito tributário. Eis aí uma norma individual e concreta que no seu antecedente descreve o fato jurídico tributário. Esse fato jurídico tributário é posto de forma inaugural no sistema jurídico.

Outra hipótese de norma individual e concreta ocorre com o chamado lançamento de ofício. Nesse caso, a Administração Tributária, sem qualquer participação do particular, calcula o montante do tributo devido, mediante a aplicação de normas gerais e abstratas, e efetua o lançamento tributário. Essa é a

¹⁴⁴ As siglas aqui apontadas são acompanhadas de seus respectivos significados: Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto de Renda (IR).

forma clássica do lançamento de ofício. O Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), de competência dos municípios, é exemplo dessa modalidade de lançamento que, no seu antecedente, descreve o fato jurídico de forma inaugural no sistema.

Todavia, o que nos interessa, neste estudo, é a hipótese de lançamento de ofício que revisa o fato jurídico ou a norma individual e concreta já posta no sistema jurídico pelo particular.

Isso ocorre nos casos em que a autoridade administrativa, no curso da fiscalização direta de tributos, se depara com a constituição de crédito tributário eivada de erros ou omissões. Diante dessas circunstâncias, que envolvem uma série de procedimentos investigatórios, busca de provas, feitura de novos cálculos, exame de livros e documentos fiscais etc., pode-se chegar à conclusão que o crédito tributário não foi constituído segundo as normas jurídicas aplicáveis. A regra matriz de incidência tributária não foi corretamente aplicada.

Constatada a situação irregular, a autoridade administrativa revisa os cálculos efetuados pelo contribuinte e lança de ofício eventuais diferenças, nos termos do inciso V do artigo 149, combinado com o artigo 150, ambos do CTN. Essa norma individual e concreta não é inaugural; ela substitui a norma individual e concreta originalmente posta no sistema jurídico pelo contribuinte.

Esse procedimento administrativo inquisitório do Fisco, relativo a uma sucessão de atos, culmina com um ato administrativo final, denominado auto de infração e imposição de multa. Como já foi dito, o referido ato administrativo constitui o fato jurídico tributário, no seu antecedente.

Mas, no mesmo suporte físico, constitui também o ato de imposição de penalidade, uma vez que a autoridade administrativa impõe uma penalidade ao contribuinte, pela prática do ilícito tributário, decorrente do descumprimento de deveres instrumentais. Essa é outra norma individual e concreta que, no seu antecedente, descreve em linguagem competente para o direito o fato jurídico tributário ilícito.

O auto de infração e imposição de multa possui todos os atributos dos atos administrativos e goza de liquidez e certeza. Vale dizer que, se não for

pago no prazo assinalado, nem impugnado administrativa ou judicialmente, será inscrito na dívida ativa do ente político competente, dando azo ao processo de execução fiscal.

Em síntese, temos três normas jurídicas individuais e concretas que podem inserir o fato jurídico tributário no sistema jurídico: uma é constituída pelo próprio particular, nos casos dos chamados lançamento por homologação; as outras duas são de competência da autoridade administrativa – são elas: (i) o lançamento de ofício direto (artigo 142 do CTN); (ii) o lançamento de ofício que revisa a constituição do crédito feita pelo particular (artigo 149, V, combinado com o artigo 150, ambos do CTN). O que nos interessa neste estudo é essa última hipótese.

3.3 A correlação entre o fato alegado e a decisão administrativa – a teoria da substanciação e a função subjetiva da impugnação

Um exemplo da importância da correlação entre os fatos processuais e a decisão nos é trazido pela dramaturgia inglesa. O clássico da literatura intitulado *O mercador de Veneza* traz subjacente uma trama que envolve uma questão jurídica: o cumprimento de um contrato (norma individual). A trama consegue envolver o embate entre a moral e a justiça, no contexto histórico-literário shakesperiano. De um lado, encontra-se Antônio, que teve de assinar um contrato extremamente perigoso para sua integridade física e, de outro, a justiça, que teria de tutelar a dignidade da pessoa humana, bem como a norma jurídica representada pelo contrato.

O objeto do contrato seria o empréstimo de uma quantia em dinheiro, cujo pagamento deveria ser celebrado no prazo de seu vencimento. Caso o pagamento não se realizasse no tempo acordado, alternativamente, o judeu credor poderia reclamar uma libra de carne que ele cortaria do devedor junto ao seu coração.

No prazo de vencimento da dívida, o devedor não tem o dinheiro para cumprir o objeto do contrato. Como o judeu não aceita o pedido de perdão da dívida, nem que amigos do devedor a honrem, o Tribunal começa a dar o seu veredicto: o documento já está vencido. O judeu, legalmente, pode reclamar, por

estes termos, uma libra de carne, cortada junto ao coração do mercador. O Tribunal pede que o judeu pague um médico para que Antônio não venha a morrer de hemorragia. O judeu nega o pedido do Tribunal alegando que essa hipótese não fazia parte do contrato e pede que o juiz dê logo a sentença para que ele possa retirar a libra de carne.

O juiz então autoriza que o judeu retire a libra de carne do peito de Antônio, mas antes faz uma ressalva com base na interpretação do conteúdo dos enunciados linguísticos previstos na cláusula contratual. Pela letra do contrato, está expresso que o seu direito se refere a uma libra de carne; portanto, esse é o seu direito, nada mais, nada menos. Se ao retirar a libra de carne derramar o sangue de Antônio estará ultrapassando o limite do contratado e da cláusula que quer executar devendo responder pela infringência. O contrato é expresso: “uma libra de carne”. Esse é o limite do seu direito.

Eis aí um exemplo de correlação entre os fatos processuais e a sentença. O drama literário traz a lume uma infinidade de questões jurídicas, merecendo destaque a relação entre os limites da linguagem estabelecida no contrato e a vinculação, dessa linguagem, com a sentença. O contrato é uma norma jurídica que está inserida no sistema em linguagem competente. Nessas situações o direito se fecha operacionalmente; há uma clausura no sistema: o que interessa é aquela norma e aqueles fatos determinados e individualizados dentro da autonomia do processo – o processo é um sistema autônomo. A linguagem social sofreu um primeiro recorte ou a filtragem para ultrapassar os limites e ingressar no sistema jurídico. Com isso já há uma diminuição da complexidade social. A aplicação código/programa ficará circunscrita ao exame de uma operação de comunicação interna ao sistema jurídico.

Guardadas as proporções entre a ficção literária e a realidade jurídica, podemos afirmar que no processo administrativo tributário ocorre algo semelhante. O processo se inicia com a impugnação do contribuinte. A provocação da instância administrativa contenciosa pelo sujeito passivo da obrigação tributária tem por objeto uma norma individual e concreta: o auto de infração e imposição de multa. A semelhança é nítida. O Tribunal de Veneza está julgando um caso que já

se inicia com uma norma individual e concreta posta no sistema: o contrato. Portanto, o sistema jurídico, nessa hipótese, cria a chamada clausura operacional. A relação jurídica processual envolve ou tem por objeto uma norma jurídica posta validamente no sistema.

No processo administrativo essa situação costuma gerar algumas dúvidas. A norma individual e concreta do auto de infração representa uma acusação? Ela se assemelha à denúncia do Ministério Público ou à queixa do querelante? Ela é uma mera proposta que vai ser examinada na instância administrativa por órgãos de julgamento? Essas questões precisam ser enfrentadas para chegarmos à conclusão de como se dá a correlação entre os fatos processuais e a decisão administrativa.

O primeiro ponto que merece ser destacado diz respeito ao fato de que o auto de infração é uma norma jurídica individual e concreta – no tópico seguinte falaremos sobre a noção de definitividade dessa norma –, portanto, não traz em seu conteúdo qualquer alegação provisória sobre fatos ou sobre classificação legal.

No procedimento inquisitório de lançamento tributário as funções de investigação, acusação, interpretação e aplicação da lei ao caso concreto ficam concentradas em uma só pessoa: a autoridade administrativa de lançamento. Todo esse procedimento é desenvolvido por meio de comunicações jurídicas, portanto já se trata de operação interna ao sistema jurídico, submetidas aos códigos e programas internos. A autoridade administrativa competente colhe as informações que lhe interessam e aplica um dos lados do código interno do sistema jurídico, conforme explicitado no subitem 3.1.1 deste estudo.

Para o positivismo jurídico a autoridade administrativa, no processo de positivação, aplica a norma geral e abstrata e cria a norma individual e concreta. Faz a descrição do fato jurídico ilícito e do fato jurídico lícito e a respectiva classificação legal de ambos. A classificação legal e a descrição linguística do fato jurídico são elementos essenciais ao auto de infração constituindo, juntamente com o consequente normativo (base de cálculo e alíquota) e a individualização da relação jurídica (sujeito ativo e sujeito passivo), um todo incindível. O auto de infração não

se compara à acusação do processo penal; ele já representa o processo de positivação da norma tributária.

O auto de infração e imposição de multa também não carrega qualquer semelhança com a denúncia ou queixa. Essas duas, por sua vez, carregam no seu conteúdo apenas a alegação sobre os fatos delituosos. Na verdade, é a impugnação do sujeito passivo que encerra a fase procedimental inquisitória e inaugura o processo administrativo tributário, com todas as garantias constitucionais; a impugnação, com algumas ressalvas, poderia se assemelhar à denúncia ou queixa, jamais ao auto de infração. A impugnação traz a lume o fato processual conflituoso. Como elucida Alberto Xavier:

“O objeto do processo administrativo tributário decompõe-se, na verdade, num *pedido*, que é a pretensão do impugnante qualificada com referência à providência processual solicitada (elemento funcional) relativamente à situação subjetiva individual afetada (elemento material) – e que é a anulação do ato tributário (o lançamento); e numa *causa de pedir* –, os concretos fundamentos de fato e de direito que se baseia a alegação de ilegalidade e que são fatos constitutivos do direito de anulação.

O pedido é o que se pede (a anulação); a causa de pedir o por que se pede (o fundamento da ilegalidade).¹⁴⁵ (grifo nosso)

Antes de definirmos o objeto do processo administrativo, convém esclarecer alguns conceitos sobre a correlação entre fatos e decisão.

A primeira questão relevante é alusiva à causa de pedir. Nessa seara, com já salientado, o direito brasileiro se inclinou pela *teoria da substanciação da causa de pedir*, em vez da *teoria da individuação*. A primeira (substanciação) exige que o pedido esteja relacionado com a causa de pedir; isto é, não basta um pedido genérico, há que se ter fundamento legal para amparar o pedido; a segunda (individuação), por seu turno, se satisfaz com um pedido genérico para determinada tutela jurídica. Diante do pedido, o órgão de julgamento se incumbe do exame de todas as causas possíveis que possam ser aplicadas ao caso concreto.

Ao sistematizar o raciocínio direcionado para a distinção entre os fatos constitutivos do direito (causa *agendi* remota) e o direito ou a relação jurídica afirmada (causa *agendi* próxima), Ricardo de Barros Leonel traça a linha de

¹⁴⁵ XAVIER, Alberto. *Princípios do processo administrativo e judicial tributário*, p. 161.

diferenciação entre a teoria da substanciação e a teoria da individuação da demanda, nestes termos: “Do ponto de vista da substanciação da demanda, o fato constitutivo é que contribui para sua delimitação; enquanto para o enfoque da individuação é o direito afirmado, isto é, feito valer, que especifica a demanda”¹⁴⁶.

Portanto, o confronto entre a teoria da individuação e a teoria da substanciação da demanda tem por escopo construir uma teoria estritamente processual sobre o tema. Como consequência da adoção de uma dessas duas teorias, poderíamos afirmar que, pela teoria da individuação, haveria a possibilidade de se modificar o(s) fato(s) constitutivo(s) ao longo do processo, sem que isso implicasse a alteração da demanda. Esse procedimento, no entanto, a toda evidência, seria repudiado pela teoria da substanciação, que reduziria o objeto litigioso apenas àqueles fatos constitutivos alegados e fundamentados pelas partes.

Com a necessária particularização do objeto litigioso, seja no processo judicial, seja no processo administrativo, é possível identificar os limites da demanda para os efeitos da coisa julgada judicial, e para efeitos de caso julgado na esfera administrativa, evitando-se a repetição de demandas que tenham o mesmo objeto. Diante disso, fica mais fácil entendermos o vínculo do órgão de julgamento com os fatos e os fundamentos do pedido e da causa de pedir.

O núcleo da congruência se perfaz pelos aforismos jurídicos “sentença conforme o libelo” e vedação do julgamento *citra*, *ultra* ou *extra petita*. Ou seja, o julgador, no processo administrativo tributário, não se debruça diretamente sobre os eventos ou acontecimentos do ambiente da sociedade de maneira a fazer a seleção e a filtragem dos fatos que pretende construir no processo e, com isso, inovar na ordem jurídica. No processo administrativo o julgador não forma livremente o seu convencimento a ponto de construir a norma individual e concreta, tal como ocorre no processo penal. O julgador administrativo tão somente examina o fato jurídico e a sua respectiva classificação legal feita por uma autoridade competente: a autoridade administrativa de lançamento.

¹⁴⁶ LEONEL, Ricardo de Barros. *Causa de pedir e pedido: o direito superveniente*. São Paulo: Método, 2006. p. 87.

Como já adiantamos no Capítulo precedente, as características do processo penal o aproximam mais da teoria da individuação e da sua função objetiva da demanda. Diante de um pedido ou da provocação do Estado, o juiz de direito irá construir o fato jurídico.

No processo administrativo tributário a impugnação do particular se volta contra uma norma já posta no sistema por uma autoridade competente. Não se examina a instância do ser para construir o dever-ser. Já se parte do dever-ser e se verifica se a sua constituição ocorreu de acordo com a ordem legal, se foram aplicados os programas e se a opção por um dos lados do código estava correta. Os limites de análise são outros; não se aplica de forma inaugural um lado do código, mas, sim, verifica-se se o código escolhido estava correto. É o direito, de forma reflexiva, por meio do processo, examinando o próprio direito.

A congruência é uma garantia constitucional aplicada aos litigantes, nos processos extrapenais, e aos acusados, no processo penal. Ela congrega em si uma série de princípios gerais de direito processual, com destaque para os seguintes: (i) princípio dispositivo; (ii) princípio do devido processo legal; e (iii) princípio do contraditório.

O princípio processual dispositivo consiste na liberdade que as pessoas possuem de exercer ou não os seus direitos. No que cuida ao direito processual, referido princípio é configurado pela liberdade das pessoas apresentarem ou não um conflito de interesses para ser dirimido, bem como de apresentá-lo da maneira que melhor lhe interessar, tendo, inclusive, a liberdade de renunciar à sua pretensão.

No processo administrativo tributário, o princípio dispositivo está direcionado ao contribuinte ou ao sujeito que figurar no polo passivo da relação jurídica, instaurada com a notificação válida do auto de infração e imposição de multa; portanto, a provocação da instância administrativa é sempre de iniciativa do contribuinte autuado. O controle dessa iniciativa é exclusivamente dele, tanto é que, a qualquer instante, pode renunciar a esse direito.

No processo penal a questão se desenvolve de outra maneira; nele não vigora o princípio dispositivo, mas, sim, o princípio da indisponibilidade,

haja vista que, nessa seara, o direito material em jogo é de natureza indisponível. O crime é uma lesão, cuja reparação e aplicação da pena envolvem o interesse coletivo, a fim de se restabelecer a ordem jurídica violada. Nesse aspecto, são elucidativas as observações de Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco:

“O caráter público das normas penais materiais e a necessidade de assegurar a convivência dos indivíduos na sociedade acarretam a consequência de que o *ius puniendi* seja necessariamente exercido; *nec delicta maneant impunita*. O Estado não tem apenas o direito, mas sobretudo o dever de punir. Daí a regra de que os órgãos incumbidos da persecução penal oficial não são dotados de poderes discricionários para apreciarem a oportunidade ou conveniência da instauração, quer do processo penal, quer do inquérito policial. O princípio da indisponibilidade está, assim, à base do processo penal, em muitos sistemas jurídicos”.¹⁴⁷

No processo civil o princípio dispositivo diz que cabe às partes provocar a jurisdição com a busca das provas e dos fundamentos legais dos seus direitos; assim, os demandantes é que estabelecem os limites do tema a ser decidido. O órgão de julgamento restringe o seu pronunciamento ao que haja sido pedido pelas partes; todavia, no direito processual contemporâneo, o que se vê é um claro abrandamento desse princípio.

A jurisdição deixa de ser inerte, permitindo ao juízo a participação na colheita da prova com a promoção de diligências etc., bem como o próprio Código de Processo Civil acaba reforçando, em vários dos seus dispositivos (artigos 128, 130, 131, 330, 342 e 460 do CPC), os poderes do juiz. O sistema processual brasileiro, na linha dos sistemas internacionais mais modernos, tende a conciliar o princípio dispositivo com o da livre investigação judicial, por isso a precisa afirmação de José Roberto dos Santos Bedaque:

“No que se refere à participação do juiz na formação do conjunto probatório, o Código de Processo Civil brasileiro adotou, sem qualquer sombra de dúvida, o modelo europeu-continental do *inquisitorial system*, repelindo o *adversarial system* do sistema anglo-saxão.

Ao contrário do sistema italiano, onde vige o denominado princípio dispositivo atenuado, em que prevalece a iniciativa da parte quanto à

¹⁴⁷ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. *Teoria geral do processo*, p. 66.

produção da prova, exercendo o juiz papel meramente subsidiário – nas hipóteses expressamente previstas pelo legislador – no Brasil, existe regra geral conferindo-lhe papel ativo na formação do conjunto probatório”.¹⁴⁸

Desse modo, apesar de se admitir que o órgão de julgamento, para a formação de melhor convicção a respeito dos fatos alegados, possa se afastar de seu estado natural de inação e praticar atos probatórios de ofício, é inegável que não pode esse órgão se afastar da vontade manifesta no pedido e na causa de pedir de iniciativa das partes. Nesse ponto incide o princípio dispositivo na sua relação com a questão dos fatos processuais e a decisão, sendo essa a visão de Vallisney de Souza Oliveira:

“Com efeito, no campo do direito material, ou seja, dos fatos, da lide levada a juízo, o princípio dispositivo impõe ao julgador a adstrição à pretensão, sendo-lhe vedado julgar *citra, extra ou ultra petita* (art. 128 c/c o art. 460 do CPC). Por isso, a regra da congruência também é a expressão mais direta do dispositivo”.¹⁴⁹

Vale dizer que o princípio dispositivo está vinculado com o princípio da autonomia da vontade. O propósito não é negar a livre dicção do juiz, tampouco restringir seu direito de participar da colheita da prova. O que se busca é harmonizar as funções de um órgão de julgamento que deve se manter equidistante e imparcial, com a autonomia da vontade da parte que provoca a potestade jurisdicional.

É imperativo destacar que não se pode confundir jurisdição com processo. O exercício da jurisdição, para aqueles que defendem a jurisdição como função exclusiva do Poder Judiciário, seria apenas um dos ambientes onde se desenvolve o processo. Nesse ambiente específico o resultado final de um conflito de interesses terá força coercitiva e o atributo da coisa julgada.

Reiteramos, pois, conforme já assinalado neste capítulo, que para a teoria dos sistemas não há diferença entre o processo desenvolvido perante o Poder Judiciário e aquele que se desenrola perante qualquer outro Poder estatal. O que importa verificar é se a decisão exarada reflete uma operação comunicacional

¹⁴⁸ BEDAQUE, José Roberto dos Santos. *Poderes instrutórios do juiz*. 5. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 103.

¹⁴⁹ OLIVEIRA, Vallisney de Sousa. *Nulidade da sentença e o princípio da congruência*, p. 85.

interna ao sistema jurídico, ou seja, se vai ser resultado da aplicação de um dos lados do código binário, com exclusão de qualquer terceira possibilidade.

Nesses termos, seja perante a Administração, seja perante o Poder Judiciário, o processo se desenvolverá sob as lentes da garantia constitucional do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório. A Constituição dos Estados é o instrumento, por excelência, que viabiliza o acoplamento estrutural entre o sistema político e o sistema jurídico.

O devido processo legal representa uma garantia constitucional; assim, os órgãos encarregados de promover decisões jurídicas envolvendo conflitos de interesses devem se limitar ao exame do *quantum* deduzido pelas partes. Cuida-se de garantia constitucional assegurada aos litigantes ou aos acusados em geral, seja no processo administrativo tributário, seja no processo judicial, de que as decisões jurídicas não se desgarrem da real vontade das partes.

Em outro dizer, o devido processo legal se perfaz com a necessária correlação entre os fatos conflituosos alegados pelas partes e a decisão a ser produzida; ou seja, é a vinculação entre a linguagem trazida aos autos pelas partes e a decisão jurídica que será produzida.

Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco nos dão a exata dimensão dessa garantia constitucional:

“Entende-se, com essa fórmula, o conjunto de garantias constitucionais que, de um lado, asseguram às partes o exercício de suas faculdades e poderes processuais e, do outro, são indispensáveis ao correto exercício da jurisdição. Garantias que não servem apenas aos interesses das partes, como direitos públicos subjetivos (ou poderes e faculdades processuais) destas, mas que configuram, antes de mais nada, a salvaguarda do próprio processo, objetivamente considerado, como fator legitimante do exercício da jurisdição”¹⁵⁰.

Desse modo, o devido processo legal está intimamente ligado ao princípio dispositivo. Trata-se de uma garantia aos litigantes ou acusados, de que não podem ser surpreendidos com uma decisão jurídica que se afaste do pedido,

¹⁵⁰ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. *Teoria geral do processo*, p. 88.

seja para conceder mais do que foi pedido ou menos do que foi demandado, seja para decidir algo diverso do postulado pelas partes no curso de um processo.

De outro modo, o princípio do devido processo legal e o princípio dispositivo são decorrência de outra garantia constitucional: o princípio do contraditório. Essa garantia constitucional é assegurada, no ordenamento jurídico nacional, em todas as espécies de processo no qual haja a figura dos acusados ou litigantes. O artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal em vigor não restringiu o respeito ao contraditório aos processos judiciais; ao contrário, estabeleceu expressamente que essa segurança deve ser outorgada, igualmente e na mesma medida, aos litigantes em processo administrativo.

Daí deriva a necessidade da Administração assegurar aos litigantes ou acusados, no exercício da função de controle da legalidade dos seus próprios atos, no curso do processo administrativo, o pleno exercício do contraditório. Essa é uma garantia constitucional aplicável a qualquer processo. É a Constituição Federal, como o maior instrumento de acoplamento estrutural entre os sistemas, determinando e regulando o comportamento dos órgãos jurisdicionais e, por isso, limitando os conteúdos formais e materiais das decisões proferidas pelo sistema jurídico.

O princípio dispositivo, o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa devem ser interpretados em consonância com a função subjetiva da impugnação administrativa, que explicita diversos aspectos do seu regime jurídico, em especial as limitações que sofrem os poderes da livre dicção do julgador administrativo ao proferir sua decisão.

Alberto Xavier, ao fazer a distinção entre processo e procedimento administrativo, destaca que o modelo inquisitório adotado no procedimento de fiscalização sofre algumas limitações quando iniciado o processo administrativo. Essas limitações, decorrentes da “função garantística da impugnação”, seriam de três ordens: (i) a primeira consistiria no princípio de iniciativa da parte que caberia ao contribuinte provocar a instância administrativa; (ii) a segunda se referiria à faculdade de desistência, o que afastaria qualquer possibilidade de se reconhecer a função objetiva da impugnação; (iii) e a terceira

seria atinente à limitação dos poderes de cognição do órgão de julgamento. No que tange a essa última limitação, o doutrinador disserta:

“A terceira consiste na limitação dos poderes de cognição do órgão de julgamento aos fatos alegados pelo impugnante, limitação esta que não existiria se a impugnação tivesse uma função objetiva de defesa da legalidade, caso em que os seus poderes de cognição e decisão seriam os necessários para a restauração da legalidade eventualmente violada, sem que as alegações das partes tivessem a força de delimitar o *thema decidendi*”.¹⁵¹

Recordemos, como já consignado neste estudo, que há uma rigorosa separação entre a função típica do órgão de lançamento e de imposição de penalidade – fase inquisitória do procedimento administrativo – e os poderes outorgados aos órgãos jurisdicionais atípicos de julgamento, no processo administrativo contencioso que se inicia com a impugnação do particular.

O procedimento administrativo de lançamento é dominado por um princípio inquisitório no que concerne à investigação, no que pertence à valoração da prova e no tocante à capitulação legal do fato jurídico lícito e do fato jurídico ilícito. De outra sorte, o processo administrativo, iniciado com a impugnação do contribuinte, se sujeita às regras clássicas de repartição do ônus da prova, de delimitação do objeto do processo, do princípio dispositivo e do contraditório de que é paradigma o processo civil. Conforme já abordado, sob o manto do processo civil estão albergadas todas as realidades jurídico-processuais, com exceção daquelas que operam sob a égide do processo penal; portanto, o paradigma do processo administrativo é o processo civil e não o processo penal.

Nesse espaço é que se inserem as discussões em torno do objeto do processo administrativo tributário. Essa discussão, salientemos, tem sido obscurecida, em certos aspectos, pela influência da doutrina europeia, particularmente a italiana, pautada em ordens jurídicas ainda não expurgadas de anacronismos na construção dos contenciosos administrativos herdados da ideologia autocrática dos revolucionários franceses.

O debate gira em torno da questão de saber se o objeto do processo é construído por direitos subjetivos dos litigantes ou pelo interesse objetivo

¹⁵¹ XAVEIR, Alberto. *Princípios do processo administrativo e judicial tributário*, p. 157.

da Administração, fundada no princípio da legalidade inerente aos atos administrativos. Essa discussão, com a devida vênia, somente faria sentido em sistemas jurídicos em que as decisões administrativas não são passíveis de revisão pelo Poder Judiciário, o que não pode ser transplantado para o Brasil.

No ordenamento jurídico pátrio vigora o princípio da universalidade da jurisdição, não havendo distinção entre direitos subjetivos e interesses legítimos para efeitos de delimitação de competência entre o Poder Judiciário e o Poder Executivo. Não se pode excluir da apreciação do Poder Judiciário qualquer lesão a direitos subjetivos, seja da Administração, seja do particular.

A Administração Pública Fazendária, mesmo exercendo função jurisdicional atípica, não pode pronunciar-se mediante decisões com autoridade de coisa julgada ou com força coercitiva institucionalizada sobre direitos subjetivos ou sobre a relação jurídica material, sob pena de invasão de competência. A Administração, na função de autocontrole da legalidade de seus atos, limita-se a rever seus próprios atos.

É certo que o direito de petição – fundamento constitucional do processo administrativo – foi constitucionalmente reconhecido para defesa dos direitos dos particulares. Mas isso não significa que os direitos subjetivos em si mesmo sejam o objeto do processo, mas tão somente que a revisão da legalidade dos atos administrativos foi concebida para servir à função subjetiva de instrumento de defesa dos direitos do particular e não para o desempenho da função objetiva de defesa da legalidade da Administração.

Ainda, o fato de o objeto do processo administrativo tributário ter como fulcro uma norma individual e concreta – lançamento e ato de imposição de penalidade – também não significa que não esteja subjacente uma discussão em torno de um direito subjetivo ou de uma relação jurídica material.

Assim decorre porque o auto de infração e imposição de multa é dotado dos atributos da presunção de legalidade e da exigibilidade suscetível de produzir, de modo direto, efeitos na esfera jurídica do particular. É precisamente em função desses atributos que o ato administrativo de lançamento e de imposição de

penalidade está no núcleo do objeto do processo. Caso não seja anulado no processo administrativo, a lesão do direito subjetivo persiste e pode ser adimplida pelo sujeito passivo, extinguindo a exigibilidade do crédito tributário pelo pagamento, ou prosseguir perante execução forçada perante o Poder Judiciário, que de forma coercitiva invadirá a esfera jurídica do particular.

Por essas razões, o problema do objeto do processo administrativo tributário revela-se ser, entre nós, bem mais simples e cristalino do que em outras ordens jurídicas: ele decompõe-se, conforme reproduzimos há pouco, neste trabalho, manifestação de Alberto Xavier, em um pedido (a anulação do ato administrativo) e em uma causa de pedir (fundamentos jurídicos da ilegalidade do ato). O pedido e causa de pedir na impugnação do particular, dentre outros efeitos, fará suspender a exigibilidade do crédito tributário, a teor do artigo 151 do CTN. Eis aí mais uma demonstração implícita de que a impugnação do particular vincula a atividade do julgador. Aquilo que não for impugnado no auto de infração e imposição de multa pode ser levado diretamente para inscrição na dívida ativa do Estado, ao passo que a matéria impugnada administrativamente suspende a exigibilidade do crédito tributário impedindo sua execução imediata.

O modelo de processo administrativo tributário adotado pelo sistema jurídico nacional é o do chamado “processo de partes”, em que a impugnação desempenha uma função subjetiva de defesa dos contribuintes. Rejeitou-se, assim, a função objetiva da impugnação, segundo a qual a causa de pedir seria apresentada de maneira genérica. Nessa modalidade de impugnação caberia ao órgão de julgamento buscar no ordenamento todos os fundamentos jurídicos possíveis visando à convalidação de ato administrativo porventura maculado por qualquer ilegalidade.

Pela função subjetiva da impugnação, é necessário que o contribuinte aponte todas as ilegalidades formais ou materiais do ato administrativo, sob pena de preclusão de direito. Dessa preclusão resulta, pois, a impossibilidade de, no curso do processo, inovar argumentos que não foram objeto de alegação anterior.

Como sabemos, existem autos de infração e imposição de multa que no seu conteúdo enunciam diversas normas ou diversos fatos jurídicos. A impugnação, nesse caso, pode ser parcial ou total, de maneira a permitir que se individualizem os itens impugnados. No caso de impugnação parcial considera-se que o contribuinte renunciou ao seu direito de defesa em relação aos enunciados não impugnados. Nessa linha, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário somente atingirá os itens impugnados; os demais poderão ser inscritos e ajuizados, passando a correr, em relação a esses últimos, o prazo prescricional para que a Fazenda Pública exercite o seu direito de ação. Ademais, não cabe aos órgãos de julgamento apreciar, de ofício, questões não alegadas pelas partes.

Sublinhemos que, nesse espectro, cabem algumas ressalvas atinentes a matéria de ordem pública. Assim, comporta a distinção entre os fatos que não foram objeto de impugnação e aqueles outros que, embora não impugnados, são de conhecimento oficioso dos órgãos de julgamento.

Uma primeira situação respeita aos fatos de conhecimento oficioso do órgão de julgamento: em relação a estes – de que é exemplo típico o reconhecimento da decadência do lançamento –, há um dever de conhecimento e pode ser invocado a qualquer momento e por qualquer interessado na solução do conflito de interesses, ao passo que em relação aos fatos não alegados se discute se há uma proibição ou uma faculdade de conhecimento pelos julgadores administrativos.

Outra situação, e a que mais interessa aos objetivos deste estudo, refere-se à requalificação ou à revisão dos fundamentos fáticos e jurídicos do auto de infração e imposição de multa pelo órgão de julgamento. O impugnante tem o ônus de identificar as razões de fato e de direito em que se baseia para afirmar a ilegalidade do ato impugnado, ônus esse cuja extensão é determinada pela possibilidade de o órgão de julgamento delimitar o alcance da conduta antiexacional exposta na impugnação, ou seja, os pontos do auto de infração que estão sendo atacados.

Aqui cabem as seguintes indagações: se a impugnação do particular apontar a existência de erros de fato ou erros de direito no auto de

infração e imposição de multa, os órgãos de julgamento, constatando a existência desses erros, teriam competência para convalidar o ato administrativo? Essa convalidação ofenderia a função subjetiva da impugnação? A convalidação não representaria, em termos normativos, a edição de uma nova norma que substitui a norma anterior? A convalidação não representaria a edição de novo auto de infração e imposição de multa cuja competência é privativa da autoridade administrativa de lançamento?

Na verdade, o que se busca com a impugnação é a nulidade do ato administrativo, tal como posto pela autoridade competente para lavratura do auto de infração e imposição de multa. O que se pede é a retirada daquela norma do sistema e não uma decisão que produza uma nova norma, acolhendo os argumentos utilizados pelo impugnante. A extensão da impugnação não vai, porém, ao ponto de exigir uma correta valoração e qualificação jurídica dos fatos ou da classificação legal, nem sequer a precisa identificação da norma violada, bastando que da descrição dos fatos e da exposição dos argumentos seja possível identificar o fundamento da ilegalidade invocada. Não se postula pela edição de uma nova norma, mas, sim, pela retirada do sistema jurídico da norma impugnada.

Com efeito, versando o Direito Tributário sobre direitos indisponíveis e sendo todo ele dominado pelo princípio da legalidade, o princípio inquisitório só deve sofrer as derrogações impostas pela função subjetiva da impugnação. Assim, somente seria de se admitir a mutilação dessa função da impugnação ou da garantia constitucional do direito de petição do contribuinte contra a ilegalidade de um ato administrativo, quando os julgadores administrativos, de forma oficiosa, encontrarem argumentos favoráveis ao impugnante. Somente nessa medida valeriam as razões que visam impedir que do exercício de um direito subjetivo de impugnação do contribuinte resultem consequências negativas ao seu direito.

Nesses termos, é de se admitir, excepcionalmente, que o órgão de julgamento, dentro da ordem e do tempo permitidos, possa conhecer de fundamentos não alegados pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Esse conhecimento oficioso não pode resultar em prejuízo ao impugnante, portanto deve

resultar na declaração de nulidade do auto de infração e imposição de multa, por fundamento distinto do invocado pelo impugnante.

Vale dizer que o órgão de julgamento poderá conhecer, em razão do princípio da estrita legalidade em matéria tributária, de vícios não alegados na impugnação, mas desde que relacionados com o pedido mediato do contribuinte, ou seja, com o direito subjetivo invocado pelo impugnante. Isso porque somente nessa situação o princípio da estrita legalidade em matéria administrativa tributária justificaria a decisão administrativa *extra*, *citra* ou *ultra petita*, sem se afastar da necessária correlação entre a causa de pedir e a decisão administrativa.

Algo totalmente distinto, examinada a questão pela ótica normativa, ocorre quando o órgão de julgamento, de forma oficiosa, resolve convalidar o auto de infração e imposição de multa, seja emprestando-lhe uma nova classificação jurídica, seja alterando os fatos enunciados ou o critério quantitativo do lançamento e do ato de imposição de penalidade.

A alteração de qualquer enunciado de uma norma jurídica significa a edição de uma nova norma. Nessa situação o julgador retorna à instância do ser para criar um novo dever-ser. O processo, em vez de preservar sua autonomia, passaria a ser um braço do ambiente circundante.

A “motivação” de um ato administrativo é elemento essencial do lançamento e do ato de imposição de penalidade, constituindo com a sua parte dispositiva – a exigência – um todo incindível. A alteração do conteúdo de um ato administrativo pelo órgão de julgamento faz perder a identidade da norma jurídica, que passa a ser um novo “auto de infração”, uma nova norma jurídica, algo que soa insuscetível de cognição no mesmo processo.

Nessa hipótese o órgão administrativo de julgamento estaria exercendo a função do órgão de lançamento; em última instância, estaria invadindo uma competência privativa (artigo 142 do CTN) da autoridade de lançamento. Vale dizer que, examinando a decisão administrativa pelo ponto de vista externo ou formal, estaríamos diante de uma norma produzida por autoridade incompetente para edição do ato.

Em resumo, o processo administrativo tributário tem por objeto uma norma posta no sistema jurídico. Essa norma goza de presunção de validade e de presunção de legitimidade. O auto de infração e imposição de multa é posto no sistema por autoridade competente: a autoridade administrativa de lançamento. O auto de infração e imposição de multa é o objeto do processo administrativo tributário; entretanto, não é o objeto do processo que vincula os órgãos de julgamento.

A vinculação dos órgãos de julgamento está adstrita aos fatos alegados na impugnação do particular e nas exceções postas pela Administração na defesa do ato administrativo. A impugnação administrativa encerra a fase procedimental inquisitória do lançamento e do ato de imposição de penalidade e dá início à fase processual contenciosa. Os fatos alegados na impugnação, além de suspenderem a exigibilidade do crédito tributário (artigo 151 do CTN), exercem a função subjetiva da impugnação, traçando os limites subjetivos e objetivos da lide.

O que não vier a ser impugnado pelo contribuinte não terá a exigibilidade do crédito suspensa, cabendo à Administração Fazendária a inscrição do crédito na dívida ativa, sob pena de prescrição do seu direito de execução. Os motivos de fato e de direito alegados pelo contribuinte e defendidos pela Fazenda Pública, por sua vez, suspendem a exigibilidade do crédito tributário, que não poderá ser inscrito. Além disso, os fatos alegados na impugnação ou os fatos processuais conflituosos têm o efeito de vincular os órgãos de julgamento. A correlação deve existir entre os motivos de fato e de direito alegados na impugnação – pedido e causa de pedir – e a decisão administrativa a ser proferida. O pedido e a causa de pedir na impugnação vinculam os órgãos de julgamento, sob pena de nulidade da decisão.

Vigora no processo administrativo tributário a teoria da substanciação da demanda, haja vista que o objeto litigioso do processo é determinado pela impugnação do contribuinte. Além disso, em razão dos direitos obrigacionais em disputa e dos princípios informadores do processo administrativo tributário – princípios dispositivo, do contraditório e do devido processo legal –, a impugnação exerce função subjetiva e não a função objetiva.

Os vícios na decisão administrativa atinentes à falta de correlação entre os fatos impugnados e a decisão podem se manifestar nos autos do processo por diferentes formas, as quais serão sistematizadas nos tópicos a seguir.

3.3.1 Correlação subjetiva e objetiva na decisão administrativa

A correlação – e também o seu reverso (falta de correlação) – entre a sentença e a imputação pode ser analisada por diversos aspectos. A chamada correlação subjetiva é aquela que se refere aos litigantes no processo administrativo tributário, ou seja, só poderá ser mantida ou cancelada a exigência tributária atinentes àquelas pessoas que integraram a relação jurídica tributária, seja como sujeito passivo direto, seja como responsável tributário.

Só integram a relação jurídica as pessoas dotadas de personalidade jurídica e que tenham sido notificadas da produção do ato administrativo (princípio da publicidade) pelos meios permitidos pelo direito. Além disso, aos litigantes devem ser oferecidas todas as garantias da ampla defesa e do contraditório (bilateralidade de audiência). Portanto, se no curso do processo administrativo tributário for descoberto que a prática de infração tributária é de autoria de pessoa distinta daquelas que foram inicialmente notificadas, não caberá o redirecionamento da ação.

Os sujeitos passivos da obrigação tributária e os respectivos responsáveis devem ser excluídos do polo passivo da relação jurídica encetada. Haveria, nesse caso, o erro na eleição do sujeito passivo, e o processo deverá ser arquivado sem exame de mérito. Dada a indisponibilidade do crédito tributário, deve ser intentada nova ação fiscal contra os verdadeiros sujeitos passivos da obrigação tributária. Por essa ótica não haverá correlação subjetiva entre a imputação e a decisão administrativa caso não seja feita menção aos reais sujeitos passivos ou na hipótese de se incluir na decisão terceira pessoa que não tenha integrado a relação jurídico-processual administrativa de forma inicial.

De outra sorte, a correlação objetiva diz respeito ao objeto da ação e não aos acusados no processo; portanto, a correlação objetiva refere-se à congruência entre os fatos alegados e as exceções deduzidas no processo e o que

efetivamente é julgado. Em outras palavras, a decisão administrativa deve guardar relação com os fatos constitutivos do direito que foram trazidos aos autos dos quais os litigantes tiveram conhecimento e puderam exercitar, de forma plena, a ampla defesa e o contraditório. Vale dizer que é vedada a surpresa.

Desse modo, não haverá correlação se a sentença proferida se afastar dos fatos alegados pelas partes. A ausência de correlação objetiva pode se manifestar por meio da sentença que faça menção a fatos estranhos ao processo, fatos não alegados pelas partes, tampouco provados nos autos. A falta de correlação subjetiva ou objetiva é causa de nulidade da decisão administrativa.

3.3.2 Correlação externa e interna da decisão administrativa

A correlação externa se assemelha à correlação objetiva, pois de alguma forma tangencia a questão dos fatos alegados nos autos; todavia, a correlação externa diz respeito a peças processuais, como a impugnação, a defesa da Fazenda Pública e a decisão administrativa. A decisão proferida deve se referir às peças processuais que integram a autonomia de cada processo, ou seja, a decisão, na sua motivação, não pode se referir a peças que não façam parte dos autos do processo administrativo, tampouco a peças ou provas de outros autos que não tenham sido indicadas ou alegadas pelas partes.

Já a correlação interna diz respeito à própria decisão administrativa. Em outras palavras, a motivação desenvolvida deve estar coerente com a parte dispositiva da sentença. A motivação não pode ser desenvolvida no sentido da nulidade do auto de infração e o dispositivo da decisão encerrar a manutenção do auto de infração e vice-versa.

Salientemos que a coerência interna também se aplica às peças processuais, seja na impugnação, seja na resposta da Administração Pública, uma vez que os fundamentos deduzidos devem estar em consonância com o pedido e com a causa de pedir, sob pena de não ser conhecida a impugnação ou não ser considerada a defesa da Administração. Por outro dizer, as peças processuais devem guardar correlação com o objeto litigioso existente nos autos do processo administrativo.

3.3.3 Correlação positiva e negativa da decisão administrativa

Conforme salientado, a correlação positiva e a negativa dizem respeito aos limites subjetivos e objetivos da lide. A falta de correlação positiva ocorre quando a decisão administrativa transborda os limites do pedido e da causa de pedir (*ultra petita*) ou se desvia do pedido, ou seja, quando a decisão administrativa condena o litigante por algo distinto daquilo que ele se defendeu (*extra petita*). As duas hipóteses ofendem o devido processo legal e seus respectivos corolários, como a ampla defesa e o contraditório assegurados aos litigantes em processo administrativo, haja vista que o contribuinte não pode ser condenado por algo pelo qual não foi acusado, ou sobre aquilo que não teve oportunidade de se defender.

A falta de correlação negativa, por sua vez, ocorre quando a decisão administrativa se omite ou deixa de enfrentar alguma alegação de mérito suscitada no processo. Nesse caso, quando o juiz deixa de julgar algum pedido, dizemos que a sentença é *citra petita*.

Destacamos que o não enfrentamento, pelos julgadores administrativos, de todas as preliminares ou questões de mérito arguidas na impugnação, não é causa de nulidade da decisão. Vale dizer que não será considerada uma decisão *citra petita*, aquela que, de forma motivada, enfrentar os principais argumentos suscitados pelas partes.

3.4 A questão da definitividade da norma jurídica de lançamento tributário

A questão da definitividade da norma é matéria de Teoria Geral do Direito, portanto, não é reservada ao direito processual penal, tampouco ao contencioso administrativo tributário. A matéria diz respeito à dinâmica do sistema de direito positivo. Como observa Tércio Sampaio Ferraz Junior, a expressão “sistema dinâmico” foi cunhada por Hans Kelsen e se contrapõe a “sistema estático”, pois capta as normas jurídicas no seu processo de contínua transformação. Os ordenamentos jurídicos seriam um dado social, ao passo que o sistema seria uma forma de concebê-los. O doutrinador arremata:

“É preciso dizer, como vimos, se estamos ou não diante de uma norma jurídica, se a prescrição é válida, mas para isso é preciso integrá-la no conjunto e este conjunto tem de apresentar contornos razoavelmente precisos: a idéia de sistema permite traçar estes contornos posto que sistema implica a noção de limite, esta linha diferencial abstrata que nos autoriza identificar o que está dentro, o que entra, o que sai e o que permanece fora”.¹⁵²

Essa é a visão de Eurico Marcos Diniz De Santi ao comentar a expressão “lançamento definitivo” encontrada no Código Tributário Nacional. São suas as palavras:

“O léxico *definitividade*, que é substantivo que exprime a qualidade do que é definitivo, ‘tal qual deve ficar’, não deve ser interpretado em termos absolutos, pois contrasta com a abertura dinâmica do sistema normativo: nem normas tributárias, nem Código Tributário Nacional, nem Código Civil, nem Código de Processo Civil e nem a própria Constituição Federal são definitivos. É conceito relacional, posto que em direito toda norma jurídica é definitiva enquanto pertencer ao ordenamento”.¹⁵³

Paulo de Barros Carvalho, por sua vez, alerta sobre a distinção que vem graçando na doutrina e na jurisprudência entre o chamado lançamento definitivo e lançamento provisório e salienta que ela não tem qualquer razão de ser, bem como não suportaria uma investigação mais detida. Aduz o mestre:

“Se o ato de lançamento tem por fim intrometer no ordenamento positivo uma norma individual e concreta, cientificando-se o sujeito passivo desse provimento, assim que estejam satisfeitos seus requisitos competenciais e procedimentais, saturadas adequadamente as peças do juízo lógico da norma, antecedente e conseqüente, e sendo tal conteúdo transmitido ao destinatário, nada mais há que fazer. Esse lançamento assumiu foros de ato jurídico administrativo, com a definitividade que os traços de sua índole revelam, mesmo que no dia seguinte venha a ser alterado por quem de direito”.¹⁵⁴

Vale dizer que o código binário definitivo/provisório não é um código com o qual o direito opere. Como é de nosso conhecimento, o sistema de direito, como um sistema parcial, se organiza por meio de códigos binários de forma a excluir terceiras possibilidades; ou seja, uma norma jurídica deve ser examinada

¹⁵² FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*, p. 177.

¹⁵³ SANTI, Eurico Marcos Diniz De. *Decadência e prescrição no direito tributário*, p. 213/214.

¹⁵⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, p. 320.

se foi posta conforme o direito ou contrária ao direito, pois não existe a possibilidade de ser parcialmente conforme o direito. Como nos ensina Celso Fernandes Campilongo:

“A característica da binariedade é uma drástica redução de possibilidades a duas opções excludentes. Um ‘código’ pode ser visto, nessa linha, como técnica de redução da complexidade dos processos de elaboração de informações. O código é sempre uma estrutura interna ao sistema. Portanto a operacionalização técnica das estruturas do sistema é possível por meio da simetria do código. O código não é uma norma, uma lei ou um ordenamento, mas apenas uma regra de atribuição e conexão aos seus termos: direito/não direito”.¹⁵⁵

Dessa perspectiva, é possível afirmar que o auto de infração e imposição de multa, como norma individual e concreta, está inserido no ordenamento e deve ser considerado como norma *válida* e *definitiva*, enquanto não for excluído do sistema por outra norma. Ou seja, em face do acoplamento estrutural do sistema de direito com o ambiente que o circunda, podemos dizer que houve uma seleção de informação e a seleção do ato de comunicação que vai ser processada segundo o código binário do sistema de direito.

Ultrapassada a membrana plasmática que separa o sistema jurídico do ambiente altamente complexo que o circunda, ocorre o fechamento operacional do sistema. Assim, para a redução da complexidade, cabe aos programas (normas) – estruturas que processam de forma interna as informações colhidas no ambiente – promover a interpretação da comunicação segundo o código interno do sistema: ela será lícita ou ilícita, com a exclusão de terceiras alternativas.

O sistema foi alterado segundo uma operação de comunicação. Em outro dizer, a membrana plasmática do sistema jurídico foi rompida pela sua abertura cognitiva. Após esse rompimento, o que ingressa no interior do sistema deve se submeter ao teste da licitude/ilicitude, ou seja, é pela combinação programa/código que o sistema obtém seu fechamento operacional e organiza a produção da sua comunicação.

Com essas diretrizes, fica refutado o argumento daqueles que defendem a possibilidade da revisão do lançamento em face de que o auto de

¹⁵⁵ CAMPILONGO, Celso Fernandes. *Política, sistema jurídico e decisão judicial*, p. 99.

infração e imposição de multa não seria uma norma jurídica definitiva e, desse modo, estaria justificada a sua revisão no curso do contencioso administrativo tributário. Em outras palavras, toda a norma jurídica posta no sistema, segundo o procedimento previsto no ordenamento e pela autoridade competente, é uma norma definitiva até que seja substituída por outra, segundo as regras existentes no próprio interior do sistema de direito.

O auto de infração e imposição de multa será válido assim que houver a devida publicidade, ou seja, quando o sujeito passivo da obrigação tributária estiver devidamente notificado, mediante as formas admitidas pelo direito. Nesse instante o auto de infração manifesta a sua força obrigatória e deve ser considerado definitivo até que seja expulso do sistema por outra norma. Atentemos que isso vale indistintamente, tanto para a norma jurídica de lançamento quanto para a norma jurídica de imposição de penalidade. Ambas têm o mesmo processo de positivação e são normas definitivas até que pela dinâmica do direito sejam substituídas por outras normas.

3.5 As normas de competência ou de produção normativa – revisão/alteração do auto de infração – arts. 145 e 149 do CTN – limites processuais

Como salienta José Souto Maior Borges: “Sendo a situação de fato subjacente bilateral, nem o Fisco e nem o sujeito passivo poderão unilateralmente liberar-se do vínculo que o lançamento estabelece”.¹⁵⁶ Em outras palavras, após a notificação válida do sujeito passivo o auto de infração somente poderá ser revisto ou alterado, por autoridade competente, nos termos estabelecidos no ordenamento jurídico.

O Código Tributário Nacional é o veículo normativo competente para o trato da matéria. A regra matriz tributária que regula a revisão do lançamento se encontra nos artigos 145 e 149 do referido Códice, transcritos a seguir:

“Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser *alterado* em virtude de:

¹⁵⁶ BORGES, José Souto Maior. *Lançamento tributário*, p. 244.

I – impugnação do sujeito passivo;

II – recurso de ofício;

III – iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

[...]

Art. 149. O lançamento é *efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa* nos seguintes casos:

I – *quando a lei assim o determine;*

II – quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III – quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV – quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V – *quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

VI – quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII – quando deva ser apreciado *fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;*

IX – quando se comprove que, *no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.*

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública. (grifo nosso)

Pelo que se pode observar, o *caput* do artigo 145 do CTN se refere a lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo, isto é, o lançamento que atendeu aos requisitos mínimos de publicidade para sua inserção válida no

sistema jurídico, haja vista que antes da notificação o fato jurídico tributário ainda não foi inserido no sistema. Diante disso, o referido dispositivo admite que após a constituição definitiva do lançamento ele pode vir a ser alterado em face de: (i) impugnação do particular, ou seja, quando se inicia o contencioso administrativo; (ii) em razão de recurso de ofício; e (iii) por iniciativa da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

De outra parte, o artigo 149 faz referência à revisão de ofício do lançamento e não à sua alteração, o que gera confusão no que tange aos conceitos. Todavia, denota que o legislador quis cuidar efetivamente de coisas distintas. O termo alteração é empregado no sentido da possibilidade de modificação ou convalidação da norma jurídica posta validamente no sistema, em face da impugnação do particular ou nos casos em que a iniciativa é da própria Administração Pública. Por outro giro, o termo revisão é utilizado, exclusivamente, para os casos em que a iniciativa é *ex officio*, ou seja, do próprio Poder Público.

Notemos que, tanto no caso da alteração quanto no da revisão do lançamento, o legislador não estabeleceu qualquer limite material ou formal para a sua produção, diverso do que ocorre no processo penal, em que as hipóteses de mudança da imputação ou alteração do fato descrito na acusação (*mutatio libelli*) ou do erro atinente à classificação legal proposta (*emendatio libelli*) se encontram bem delimitados.

Ao procedermos à análise, agora, dos nove incisos do artigo 149 do CTN, para o qual nos remete o inciso III do artigo 145, chegamos à conclusão de que os incisos VIII e IX são os únicos que, de alguma maneira, podem estar tratando de revisão de lançamento, haja vista que apenas nesses dois incisos se faz referência a um lançamento anterior, ou seja, a um ato administrativo ou a uma norma individual e concreta posta validamente no sistema jurídico de direito positivo por uma autoridade administrativa.

Os demais incisos se referem à constituição de crédito tributário pelo particular com algum defeito, erro, omissão etc., portanto, tecnicamente, não há que se falar em lançamento, pois, nos termos do artigo 142 do CTN, lançamento é ato privativo de autoridade administrativa.

Como podemos verificar, os dispositivos do Código Tributário Nacional não lançam muitas luzes no que diz respeito aos limites e à competência das autoridades administrativas para alterar/rever o lançamento tributário. Isso, de certo modo, gera a falsa impressão de que a liberdade de revisão seria ilimitada por parte da Administração Pública – ou seja, bastaria que o contribuinte impugnasse o lançamento para que a Administração tivesse a liberdade ampla para convalidar o ato administrativo, como se a impugnação do particular tivesse a função objetiva de defesa da legalidade.

Mas, conforme asseveramos, essa é apenas uma falsa impressão. No processo administrativo tributário o que se busca é desconstituir uma norma individual e concreta posta no sistema por autoridade competente. A impugnação do particular não tem função objetiva, mas, sim, função subjetiva, pois visa à proteção de interesses legítimos, garantidos pela Constituição Federal. Alberto Xavier explica:

“No Direito brasileiro não temos dúvida em afirmar que a impugnação administrativa desempenha função subjetiva, pois é corolário da garantia individual reconhecida no inciso XXXIV, alínea a, do art. 5º da Constituição Federal, segundo o qual ‘são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas: a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direito ou contra ilegalidade ou abuso de Poder’; e ainda da garantia individual consagrada no inciso LV do artigo 5º, segundo o qual aos litigantes em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.¹⁵⁷

O processo administrativo, nos moldes do processo civil judicial, é um processo de partes, cuja função da impugnação visa garantir direitos fundamentais do contribuinte, contra o poder do Estado. Nesse caso, o contribuinte tem por objetivo impugnar o auto de infração em vez de obter uma decisão que modifique o lançamento impugnado. Almeja anular o auto de infração e não a decisão que traga matéria nova ou surpresa ao impugnante. A correlação, como já se adiantou, deve ocorrer entre a causa de pedir e o pedido exposto na impugnação e a decisão a ser proferida, sob pena de nulidade. A causa de pedir e o pedido vinculam o órgão de julgamento.

¹⁵⁷ XAVIER, Alberto. *Princípios do processo administrativo e judicial tributário*, p. 155.

Pelo princípio da ação ou princípio da demanda que vigora no sistema brasileiro, tanto no processo penal quanto no processo administrativo, as partes não podem ser confundidas com o órgão de julgamento. Assim como o órgão de julgamento não pode instaurar o processo, que é de iniciativa das partes, também não lhe cabe o direito de tomar providências que ultrapassem os limites subjetivos e objetivos da lide (arts. 459 e 460 do CPC).

No processo penal a matéria se assemelha, contudo, não há o vínculo do juiz de direito com o objeto da imputação. Os processualistas da Universidade de São Paulo, Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco, explicam:

“No processo penal, o fenômeno é semelhante. É verdade que o juiz pode dar definição jurídica diversa ao fato delituoso em que se funda a acusação, ainda que daí derive a aplicação da pena mais grave (CPP, arts. 383 e 384, caput). Mas nesses casos, observado o contraditório, não se caracteriza julgamento *ultra petita* e sim a livre dicção do direito objetivo pelo juiz, em virtude do conceito *jura novit cúria*. O que efetivamente vincula o juiz, delimitando o campo de seu poder de decisão, não é o requerimento de condenação por uma determinada infração penal, mas a determinação do fato submetido à sua indagação. A qualificação a ser dada aos fatos constitui juízo de valor que pertence preponderantemente ao órgão jurisdicional.

Já quando se altera a configuração dos fatos (CPP, art. 384, § 1º), o Ministério Público deverá aditar a denúncia ou queixa”.¹⁵⁸

Aqui reputamos esteja presente a grande distinção entre os processos que se iniciam por impugnação contra fato jurídico já posto no sistema jurídico e aqueles outros nos quais se busca construir o fato jurídico no seu curso. No processo penal a livre dicção e a formação do convencimento do juiz são plenas; o magistrado é a autoridade competente para constituir o fato jurídico penal. Ao revés, no processo administrativo tributário, o sistema jurídico impõe barreiras e cria uma clausura operacional. Aqui o que se pretende invalidar é o fato jurídico tributário já posto no sistema jurídico pela autoridade administrativa, qual seja, a autoridade administrativa de lançamento; portanto, o que se almeja com a impugnação é a retirada ou expulsão de uma norma válida do sistema no sistema jurídico.

¹⁵⁸ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. *Teoria geral do processo*, p. 66.

No processo penal, de outro modo, o que se persegue é a constituição de uma norma que vai inaugurar a dimensão fático-jurídica no sistema.

Procuramos demonstrar no transcorrer deste trabalho as diferenças, em termos normativos, entre o que ocorre no processo penal e o que se desenvolve no processo administrativo tributário.

Restou assentado que o fato jurídico penal somente é inserido no sistema quando descrito, em linguagem competente para o direito, no antecedente de uma norma individual e concreta, que, no caso, é a sentença judicial produzida pelo juiz de direito. De outra sorte, temos que o processo administrativo tributário já se inicia tendo por objeto a confirmação ou a desconstituição de um fato jurídico tributário posto, em linguagem competente, no antecedente de uma norma individual e concreta, pela autoridade administrativa. O nome do procedimento administrativo que insere a norma no sistema é auto de infração e imposição de multa.

Esse fato é de fundamental importância, tendo em vista que, uma vez inserida no sistema uma norma jurídica que descreve no seu antecedente, em linguagem competente para o direito, um fato jurídico, qualquer mudança de seus enunciados ou de seu conteúdo, seja no processo penal ou no processo administrativo tributário, implica a edição de uma nova norma, de um novo fato jurídico. Essa nova norma ou novo fato jurídico em substituição ao anterior irá revogar ou anular o auto de infração e imposição de multa. A norma anterior é expulsa do sistema por não ter passado no teste da licitude. Ela é substituída por outra que deve se submeter ao novo teste do código binário do direito.

A regra matriz de alteração e revisão do lançamento tributário, prevista nos artigos 145 e 149 do CTN, foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988 com *status* de lei complementar; entretanto, é preciso consignar que o conteúdo dos seus dispositivos deve ser interpretado de acordo com as garantias constitucionais estabelecidas aos litigantes em processo administrativo. A revisão do lançamento, portanto, há de ser admitida, desde que respeitados os limites processuais assegurados aos litigantes de forma expressa na Constituição Federal hodierna.

Isso significa que o lançamento pode ser revisto de ofício pela autoridade administrativa quando a lei assim o determine. Esse dispositivo, contido

no inciso I do artigo 149 e que estabelece a condição de integração, por meio de leis ordinárias dos entes federados, dos conteúdos contidos no Código Tributário Nacional, não significa que confere ao legislador ordinário que vier a editar a lei de regência do processo administrativo tributário liberdade para criar quaisquer hipóteses de revisão do lançamento no curso do processo.

Eduardo Domingos Bottallo, em estudo a respeito do procedimento administrativo tributário vigente à época da Lei Maior de 1967 – na qual os direitos e garantias assegurados aos litigantes em processo administrativo não eram expressamente previstos, como ocorre no atual sistema constitucional –, já advertia sobre não haver como se afastar do particular a possibilidade de discussão de seus direitos perante a própria Administração, sob o pálio de que ficaria assegurado ao administrado o direito de se socorrer das vias judiciais. O autor asseverava que:

“Na verdade, tal ponto de vista implicaria a admissão, de um lado, que fora do poder judiciário, o Estado estaria autorizado a exercer, sem contraste seu *imperium*, e, de outro, que os direitos e garantias individuais expressamente consignados em nossa Carta Magna somente teriam algum significado dentro do processo judicial quando é certo que os mesmos existem exatamente para proteger os particulares contra eventuais abusos e arbítrios do poder público em todos os seus desdobramentos”.¹⁵⁹

Portanto, na verdade, não se trata de uma carta em branco ao legislador ordinário. As leis que cuidam do processo administrativo podem estabelecer as hipóteses em que será admitida a revisão do lançamento; contudo, essas hipóteses, não podem confrontar com a teoria da substanciação da demanda, com a função subjetiva da impugnação administrativa, com o direito de petição do administrado, com o devido processo legal, com a ampla defesa e com o contraditório. Vale dizer que o legislador poderá criar as hipóteses de revisão do lançamento, desde que asseguradas todas as garantias constitucionais aos litigantes no processo administrativo tributário.

Por isso a lúcida observação de Giovani Bigolin ao tratar da estabilização do ato administrativo e do processo administrativo como elemento

¹⁵⁹ BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Procedimento administrativo tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977.

fundamental da invalidação dos atos produzidos pela Administração. São suas as assertivas:

“O exercício da autotutela administrativa esbarra, portanto, nos limites do devido processo legal, e dos subprincípios a ele inerentes, tais como o contraditório e a ampla defesa. Tal posição, inclusive, é o entendimento predominante, hodiernamente, no Supremo Tribunal Federal”.¹⁶⁰

As hipóteses de revisão e alteração do lançamento tributário previstas nos artigos 145 e 149 do CTN devem ser interpretadas em consonância com os dispositivos constitucionais que asseguram os direitos dos litigantes em processo administrativo. O poder de império da Administração Pública não é ilimitado, ao revés é contrastado com diversas garantias adjetivas assecuratórias do devido processo legal.

Além disso, outra ordem de limitação encontra-se posta no sistema. Cuida-se da regra inserta no parágrafo único do artigo 149 do CTN. Esse tema será abordado no tópico seguinte.

3.5.1 O parágrafo único do artigo 149 e a questão do tempo para a revisão do lançamento – limite temporal

Além dos limites processuais destacados, outra ordem de limitação está posta no sistema jurídico para que seja exercida a competência para a revisão do lançamento. A regra inserta no parágrafo único do artigo 149 demarca o tempo em que a revisão do lançamento pode ser iniciada. Diz literalmente o respectivo dispositivo do Código Tributário Nacional que: “*A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública*” (grifo nosso).

¹⁶⁰ BIGOLIN, Giovani. *Segurança jurídica: a estabilização do ato administrativo*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007. p. 27. O autor remete, em nota de rodapé, ao precedente do Supremo Tribunal Federal, RE 158.543-RS, cuja ementa tem o seguinte teor: “Ato administrativo – Repercussões – Presunção de Legitimidade – Situação constituída – interesses contrapostos – Anulação – Contraditório – Tratando-se de anulação de ato administrativo cuja formalização haja repercutido no capó de interesses individuais, a anulação não prescinde da observância do contraditório, ou seja, da instauração de processo administrativo que enseje a audição daqueles que terão modificada situação já alcançada – Presunção de legitimidade do ato administrativo que não pode ser afastada unilateralmente porque comum a administração e ao particular” (Rel. Ministro Marco Aurélio, DJU 6.10.1995, p. 33-135).

A teor do tema, Robson Maia Lins, adotando a classificação normativa empreendida por Gregorio Robles, nos dá uma visão da importância da questão do tempo para o direito. Aduz o autor, na linha de pensamento do filósofo espanhol, que as regras definidoras do tempo jurídico – este, distinto do tempo do ambiente social – seriam regras ônticas, reguladas pelo modal “ser”. São suas as palavras:

“Pode-se afirmar, então, que normas ônticas que dizem respeito ao tempo jurídico demarcam o intervalo em que os fatos e relações jurídicas são criados, modificados ou extintos, bem como reconhecem os lapsos necessários à caracterização de uma determinada situação jurídica, como aquelas da prescrição, decadência, direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada”.¹⁶¹

Mas o elemento tempo impregna de conteúdo também outras classes de normas como as normas procedimentais, as potestativas e as deônticas, segundo os ensinamentos de Gregorio Robles.

Robson Maia Lins enfatiza:

“Seguindo a classificação de normas proposta por Robles é possível surpreender o elemento temporal tanto nas normas ônticas – enquanto definição do tempo –, como nas normas potestativas – enquanto condição para o exercício da competência ou autorização – procedimentais – no papel de descritivas da ação – e deônticas – como elemento necessário à valoração de uma ação como conduta”.¹⁶²

Ao aplicar essa classificação normativa ao disposto no parágrafo único do artigo 149 do CTN, precisaríamos encontrar a definição do tempo para o início da revisão do lançamento, a condição imposta para o exercício da competência, o tipo de procedimento a ser seguido e a quem é endereçada a conduta normativa.

A nosso ver, a definição do tempo passa pela interpretação sistemática do Código Tributário Nacional no tocante às normas que cuidam da decadência do direito, pois ao se enunciar que a revisão do lançamento só pode ser

¹⁶¹ LINS, Robson Maia. As normas jurídicas e o tempo jurídico. In: ROBLES, Gregório; CARVALHO, Paulo de Barros. *Teoria comunicacional do direito: diálogo entre Brasil e Espanha*, p. 494.

¹⁶² Ibidem, p. 499.

iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública, quis o legislador se referir aos prazos decadenciais para constituição do crédito tributário.

Aqui vamos nos limitar a tratar de figura da revisão do auto de infração e imposição de multa no curso de um processo contencioso administrativo iniciado pela impugnação do particular; portanto, estamos nos referindo a um ato secundário, caso se repute incorreto o ato primário. Desse modo, esse ato secundário de revisão implica a constituição de um novo ato administrativo ou de um lançamento suplementar que, pela dinâmica do sistema jurídico, substitui o anterior, maculado de algum vício.

Por se tratar de um novo ato administrativo, deve ser guiado por todas as normas procedimentais e materiais postas no sistema jurídico, como se estivéssemos diante de um ato primário. Cuida-se de um ato de reexercício do poder administrativo de lançar e, por consequência, fica sujeito às regras decadenciais, o que torna precisa a crítica encetada por Alberto Xavier acerca da redação do parágrafo único do artigo 149, quando diz:

“É manifestamente imperfeita a redação do § único do artigo 149, pois a revisão do lançamento não somente deve ‘iniciar-se’, mas também ‘concluir-se’ dentro do prazo decadencial assinalado por lei para o exercício do próprio poder de lançar”.¹⁶³

E conclui o mestre luso-brasileiro: “O prazo de decadência do poder de revisão do lançamento é, pois, o mesmo do relativo ao poder de efetuar o lançamento revisto. Por outras palavras; o prazo do reexercício do poder é também o mesmo prazo fixado para o seu exercício originário”¹⁶⁴.

A norma ôntica da revisão do lançamento é demarcada pelo tempo. Essa regra define o tempo segundo algumas situações jurídicas fáticas ou segundo a modalidade de lançamento. O prazo decadencial é sempre de cinco anos, o problema reside na fixação do *dies a quo*. O início da fluência do prazo se dá – nos casos de lançamento sujeito a ulterior homologação – a partir do momento da ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou da obrigação acessória, na forma do § 4º do artigo 150. Nos casos em que não se consiga identificar no tempo o

¹⁶³ XAVIER, Alberto. *Do lançamento*: teoria geral do ato do procedimento e do processo tributário, p. 248.

¹⁶⁴ *Ibidem*, p. 248.

momento da ocorrência do fato gerador ou, ainda, quando a infração tenha sido praticada com dolo, fraude ou simulação, o *dies a quo* será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado, nos termos previstos no artigo 173, inciso I, do CTN.

Essas são as regras gerais de decadência. Existem outras hipóteses ou situações jurídicas que podem influir na construção do tempo jurídico que, conforme já assinalamos, não se confunde com o tempo do ambiente da realidade social. É exemplo disso a hipótese de interrupção da decadência quando decisão administrativa anular o lançamento por vício formal (artigo 173, II, do CTN). O direito cria sua própria realidade, cria o seu tempo.

Como destaca Robson Maia Lins¹⁶⁵:

“[...] isso é feito de forma diuturna, por exemplo, com a contagem de prazos judiciais, nos quais se excluem os dias festivos e não úteis para a fixação do seu término, podendo seu curso ser suspenso ou até mesmo reiniciado por determinação de uma norma que assim disponha”.

Nesses termos, a regra contida no parágrafo único do artigo 149 do diploma em comento desempenha a função de criar condições prévias para a aplicação de regras de conduta. Descreve de forma geral o tempo que a Administração possui para rever o ato primário de lançamento e, também, demarca o tempo em que o novo lançamento deve ser inserido validamente no sistema jurídico.

As normas potestativas, como já adiantamos, são aquelas que estabelecem o tempo em que a competência pode ser exercida pela pessoa designada pelo sistema jurídico. Essa regra temporal é direcionada às autoridades administrativas competentes para promoverem a revisão *ex officio* do lançamento, segundo a redação do *caput* do artigo 149 do CTN. Vale dizer que essa norma não está direcionada à conduta das autoridades administrativas no exercício da função atípica de julgamento, mas sim para as autoridades administrativas no exercício da função típica de lançamento. A atividade de lançamento é privativa das autoridades que exercem a fiscalização direta de tributos (artigo 142 do CTN).

¹⁶⁵ LINS, Robson Maia. As normas jurídicas e o tempo jurídico. In: ROBLES, Gregório; CARVALHO, Paulo de Barros. *Teoria comunicacional do direito: diálogo entre Brasil e Espanha*, p. 494.

Cabe aos julgadores, ao constatarem vícios sanáveis no lançamento, determinar que as autoridades administrativas competentes façam a revisão do ato primário. Além disso, devem examinar se o ato secundário (lançamento suplementar) pode ser edificado no tempo jurídico (regras decadenciais), pois essa sucessão de atos e fatos jurídicos tributários restauradores da ordem jurídica violada não pode conflitar com as regras que criam o tempo jurídico de estabilização das relações e criam mecanismos de concretização do princípio da segurança jurídica.

Por derradeiro, cabe aos julgadores administrativos, ao determinarem a revisão do auto de infração no curso do contencioso administrativo, guiar-se pelas garantias individuais estabelecidas na Constituição Federal, observando que as regras processuais devem ser rigorosamente seguidas, a fim de assegurar aos litigantes, no processo administrativo tributário, todas as garantias do contraditório e da ampla defesa, bem como do duplo grau de jurisdição administrativa.

Nos tópicos seguintes iremos tratar das hipóteses de revisão do lançamento por erro de fato e por erro de direito, fazendo um paralelo com as figuras da *mutatio libelli* e da *emendatio libelli* do processo penal.

3.6 A revisão do auto de infração – erro de fato – *mutatio libelli*

Muito sem se discutido na doutrina e na jurisprudência sobre a possibilidade da revisão do auto de infração e imposição de multa em sede de contencioso administrativo tributário. O trato do tema jamais recebeu dos operadores do direito um estudo sistematizado condizente com a sua importância. Em razão disso, são frequentes as importações de regras e princípios de outras searas do direito, seja para justificar a revisão do auto de infração, seja para afastá-la.

O que se pretende neste trabalho é traçar algumas diretrizes que auxiliem o entendimento da matéria, sem qualquer pretensão de solucionar problema de tal magnitude; por isso, a confrontação com o processo penal pode auxiliar na construção de uma teoria própria para o processo administrativo.

O primeiro ponto que deve ser destacado diz respeito, assim, às circunstâncias em que os fatos jurídicos são postos no sistema, pois uma coisa é alterar a interpretação dos fatos alegados, tendo como objetivo construir uma norma jurídica, isto é, essa alteração ocorreria em um momento pré-normativo, antes da edição do fato jurídico em sentido estrito. Algo bastante distinto é alterar uma norma jurídica já inserida validamente no sistema, com a descrição linguística do fato jurídico em sentido estrito.

Portanto, a comparação entre processo penal e processo administrativo tributário somente poderá levar a alguma conclusão se tomarmos como parâmetro momentos normativos equiparáveis dentro do sistema.

Nesse espectro, seria possível comparar as situações jurídicas vivenciadas em cada modalidade de processo, a partir do momento em que se encontrem postas no sistema, em ambos os casos, as normas jurídicas que descrevam, no seu antecedente, fatos jurídicos.

Já foi explicitado no decorrer deste trabalho que o fato jurídico penal somente é posto no sistema pela sentença de um juiz de direito, ao passo que, no processo administrativo tributário, o fato jurídico tributário já se encontra posto com a notificação do sujeito passivo da lavratura do auto de infração. Portanto, em termos de sistema jurídico, tanto o auto de infração quanto a sentença do juiz no processo penal inauguram a dimensão fático-jurídica normativa da mesma forma.

Como já adiantamos, a doutrina de processo penal costuma relacionar a *emendatio libelli* ao erro de subsunção do fato à norma, isto é, erro quanto à classificação legal (erro de direito), ao passo que a *mutatio libelli* se relacionaria com o denominado erro de fato.

Rememoramos que a *emendatio* é admitida irrestritamente antes da sentença e de forma restritiva após a sua edição. A *mutatio libelli*, por seu turno, é admitida em primeira instância, mas vedada em segundo grau, ou seja, é admitida mediante aditamento da acusação pelo Ministério Público ou do querelante, antes da sentença. Notemos que no processo penal as restrições impostas são mais rigorosas no tocante à modificação dos fatos alegados e mais brandas no que diz

respeito à classificação legal que, em virtude da livre dicção do juiz, pode ser alterada antes ou depois da sentença.

Cabe aqui identificar o erro de fato e o erro de direito no auto de infração e imposição de multa e, após essa identificação, fazer uma comparação com o modelo desenvolvido no processo penal.

A doutrina de direito tributário, no Brasil, debruça-se já de algum tempo sobre a questão de saber se apenas o erro de fato pode ser invocado como fundamento para a revisão do lançamento e do auto de infração, ou se também poderia haver a substituição do lançamento em face da ocorrência do erro de direito.

Rubens Gomes de Sousa¹⁶⁶, em trabalho publicado em 1950, partindo da premissa de que o lançamento tributário é um ato administrativo declaratório de constatação da ocorrência do fato gerador e consequente aplicação do regime legal vigente, sustentava que o ato de lançamento não cria a obrigação tributária, pois esta surgiria imediata e infalivelmente com a mera ocorrência do fato gerador. O lançamento não criaria a obrigação, apenas declararia a sua existência.

Diante disso, sustentava o saudoso mestre que, de um lado, o lançamento criaria uma situação jurídica bilateral que originaria para o contribuinte a obrigação de pagar o imposto lançado e, de outro, conferiria ao sujeito passivo o direito de ser tratado com base naquilo que se tornou individual e pessoal, por força do lançamento efetuado, e não mais com arrimo nos estatutos legais gerais e impessoais.

A imutabilidade do lançamento seria uma decorrência da exceção à regra geral da revogabilidade dos atos administrativos, mormente diante de atos que criam situações jurídicas individuais e, portanto, o fundamento da imutabilidade da situação jurídica individual criada pelo lançamento não seria “o direito subjetivo do cidadão, *sinão* (sic) a confusão desse direito subjetivo do particular com o próprio *interêsse* público do Estado na preservação da estabilidade das relações jurídicas”¹⁶⁷.

¹⁶⁶ SOUSA, Rubens Gomes de. *Estudos de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 1950.

¹⁶⁷ *Ibidem*, p. 233.

Rubens Gomes de Sousa¹⁶⁸, um dos precursores dos estudos do Direito Tributário no País, ao prosseguir em seu raciocínio, enfatiza que uma exceção deve ser admitida à regra da imutabilidade do lançamento. Essa exceção ficaria restrita às hipóteses de erro de fato.

Notemos aqui uma clara distinção entre o processo penal e o processo administrativo. Conforme assinalamos no decorrer deste estudo, no processo penal se admite a emenda da acusação por erro de direito (*emendatio libelli*) em primeira ou segunda instância, não se tolerando a mudança da acusação por erro de fato (*mutatio libelli*) após a sentença; no processo administrativo, no entanto, fala-se apenas na revisão do lançamento por erro de fato, não se cogitando da revisão do lançamento por erro de direito.

A revisão do lançamento com fundamento no erro de fato é assim justificada por Rubens Gomes de Sousa:

“[...] que o fato gerador da obrigação tributária é, para efeitos do direito fiscal, sempre um ‘fato’, ainda quando revista, sob um aspecto mais geral, a natureza de um ‘ato’ ou de um ‘negócio’ jurídico. Parece lógico, portanto, afirmar que a inexata verificação desse fato por ocasião do lançamento deve justificar a correção deste último, seja pela sua *anulação e substituição por outro*, seja pela feitura de um *lançamento suplementar*”.¹⁶⁹ (grifo nosso)

Dessa construção visualizamos uma das primeiras tentativas da doutrina de direito tributário em conceituar o erro de fato como “inexata verificação do fato por ocasião do lançamento”¹⁷⁰.

Ora, como adverte Eurico Marcos Diniz De Santi, uma das maiores dificuldades que se põe para a compreensão do “erro de fato” está na multivocidade de significações possíveis que a expressão nos sugere. Daí as percucientes indagações desse doutrinador: “A qual fato se refere a doutrina? A todos? Só ao fato jurídico tributário? Mas, se esse fato só é jurídico em decorrência

¹⁶⁸ SOUSA, Rubens Gomes de. *Estudos de direito tributário*, p. 233.

¹⁶⁹ Ibidem, loc. cit.

¹⁷⁰ Ibidem, p. 232.

da eficácia legal de norma que sobre ele incide, então em rigor não se trata de erro de fato mas de erro de direito?”¹⁷¹.

Assim, não se consegue construir com segurança qual seria a razão de se admitir a revisão do lançamento/auto de infração por erro de fato e vedá-la em face do erro de direito se não se sabe ao certo qual seria a distinção entre um e outro. Anotemos que essa dificuldade não se restringe apenas ao Direito Tributário. Nos quadrantes da própria Teoria Geral do Direito ainda não se tem por definido qual seria a distinção entre eles.

Cumpre-nos fazer, neste espaço, um novo ensaio de proposta teórica para a definição de erro de fato e erro de direito. Para tanto, iremos nos socorrer inicialmente dos estudos de Paulo de Barros Carvalho¹⁷² a respeito da temática, estabelecendo ligação com alguns conceitos desenvolvidos ao longo deste trabalho.

Paulo de Barros Carvalho¹⁷³, com fulcro na teoria do giro linguístico, sustenta que o erro de fato está relacionado com a utilização da linguagem ao se relatar de forma inadequada, no antecedente de uma norma individual e concreta, o evento tributário ocorrido no mundo fenomênico. Ou seja, o erro de fato consistiria na tradução infiel e imperfeita do evento, quando vertido em linguagem competente para o direito.

Em outras palavras, o erro de fato seria um problema relativo às provas. Como já se disse, o evento consome-se instantaneamente no tempo e no espaço; portanto, o que resta é tão somente a linguagem que fale do evento ocorrido no campo da realidade social. E essa linguagem é traduzida por meio da prova, sendo esta a forma que o direito encontrou de fazer o evento perdurar no tempo.

A prova, isoladamente, não é o fato jurídico em sentido estrito, mas mera proposição prescritiva individual e concreta de enunciação do evento que se quer provar; isso significa que ela é fato jurídico em sentido amplo. Para que a prova do fato ingresse no sistema de direito positivo é necessário que seja traduzida

¹⁷¹ SANTI, Eurico Marcos Diniz De. *Lançamento tributário*, p. 214.

¹⁷² CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*, passim.

¹⁷³ *Ibidem*, p. 151.

em linguagem competente no antecedente de uma norma individual e concreta. Nesse aspecto, é pertinente trazer a lume a observação de Fabiana Del Padre Tomé:

“Por tudo o que se expôs, tem-se a prova como um fato de outro fato. Um metafato, portanto: consiste em um fato (em sentido amplo) que alude a outro fato (fato alegado). Nesse contexto nova plurivocidade é observada no vocábulo prova, que pode significar (i) o fato de provar; (ii) o fato provado; (iii) o fato que causa convencimento do julgador acerca da verdade de outro fato; e (iv) o fato da convicção provocada na consciência do julgador. Qualquer que seja a acepção adotada, é preciso ter sempre em mente que é a partir da coordenação integrativa de diversos fatos em sentido amplo que se constrói o fato em sentido estrito”.¹⁷⁴

Nessa linha, “erro de fato” seria a circunstância jurídica delineada pela inadequada subsunção da linguagem da prova à linguagem do fato jurídico descrito na norma individual e concreta. Na concepção de Paulo de Barros Carvalho¹⁷⁵, o erro de fato seria um desajuste de linguagem interno, uma falha na produção da descrição do fato jurídico no antecedente de uma norma individual e concreta pelo emprego inadequado da linguagem das provas, ou seja, um erro na interpretação da prova pela autoridade administrativa. O erro de fato seria sempre um erro intranormativo, ocorrido na norma individual e concreta.

Nesse ponto, cumpre-nos destacar uma distinção relevante entre o processo penal e o processo administrativo tributário. É que a *mutatio libelli*, tal qual concebida no artigo 384 do CPP, não pode ser tratada como espécie de erro de fato. Conforme já reiterado, a *mutatio libelli* é admitida apenas antes da sentença e mediante aditamento do Ministério Público ou do querelante. Vale dizer que é aceita antes da edição da norma individual e concreta que descreva o fato jurídico penal. Antes da sentença do juiz de direito não há texto de direito positivo que descreva o fato jurídico penal em sentido estrito, não há norma individual e concreta que possa ser submetida à interpretação autêntica do direito no tocante à existência ou não de erro de fato, haja vista que antes da sentença o fato jurídico penal não se encontra posto no sistema de direito positivo – o que se tem é apenas a alegação da ocorrência de um fato.

¹⁷⁴ TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*, p. 72.

¹⁷⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. *Fundamentos jurídicos da incidência*, passim.

Referida circunstância é corroborada pelo pensamento de Aurora Tomazini Carvalho¹⁷⁶, ao destacar que tanto o erro de direito quanto o erro de fato seriam problemas relativos à interpretação de textos de direito positivo. A doutrinadora assevera:

“Considerando o processo de aplicação do direito, mas especificamente seu aspecto pragmático, tanto o erro de fato quanto o de direito são equívocos de interpretação. No erro de fato, o aplicador confunde-se na construção do sentido dos suportes físicos probatórios constantes do processo. No erro de direito ele se engana na construção da norma jurídica geral e abstrata, ou seja, o equívoco ocorre na interpretação dos textos jurídicos-positivos. Por tratarem de problemas na interpretação, os erros de fato e de direito só são passíveis de serem constatados depois da produção da norma individual e concreta, quando as interpretações do fato e do direito são positivadas, ou seja, tornam-se autênticas”.

Sem dúvida alguma essa forma analítica de abordagem no estudo do conceito jurídico de “erro de fato” representa um significativo avanço da Ciência do Direito, que até então vinha caminhando em terreno arenoso, sem conseguir chegar à terra firme. Tal visão contribui fortemente para o deslinde de grandes impasses e permite que a matéria seja analisada com maior critério e segurança.

Ao transpor esses ensinamentos para a seara do Direito Tributário, em particular para o campo do lançamento tributário ou do ato administrativo do auto de infração, temos, por um lado, que a norma geral e abstrata tributária por excelência é a regra matriz de incidência, norma de direito tributário material. Por outro lado, temos que a norma individual e concreta tributária, que por excelência diz respeito ao lançamento tributário, é o produto de aplicação da regra matriz de incidência.

Alinhados ao pensamento até aqui desenvolvido, sustentamos que toda e qualquer norma jurídica somente ingressa no sistema jurídico quando introduzida por outra norma, isto é, a chamada norma geral e concreta. Isso significa que as normas jurídicas ingressam no sistema jurídico aos pares. Fabiana Del Padre Tomé explica:

“As normas andam sempre em pares: norma introdutora e norma introduzida. A primeira consiste em uma norma geral e concreta,

¹⁷⁶ CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito*, p. 542

derivada da aplicação da regra de competência que relata em seu antecedente as delimitações de sujeito, espaço e tempo em que ocorreu a enunciação – *é meio de prova*; a segunda corresponde ao resultado da atividade enunciativa – *prova*. A presença do veículo introdutor, portanto, é inarredável, sendo essa mais uma das acepções da *prova*: instrumento pelo qual as informações sobre fatos são introduzidas no sistema jurídico”.¹⁷⁷ (grifo nosso)

O fundamento de validade da norma geral e concreta – veículo introdutor normativo e instância da enunciação enunciada – é sempre uma norma de produção normativa ou norma de competência, ou seja, normas que cuidam dos aspectos formais de produção de outras normas. De outro modo, as normas introduzidas pelas normas gerais e concretas são as normas individuais e concretas, gerais e abstratas ou as normas individuais e abstratas que têm como fundamento de validade normas de direito material, ou as chamadas normas de conduta – norma introduzida, instância dos enunciados-enunciados.

Agora, centrando as lentes no processo de positivação do ato administrativo vinculado do lançamento tributário *ex officio*, mais especificamente no auto de infração, lembramos que os pressupostos dessa norma introdutora seriam: (i) autoridade administrativa competente; (ii) procedimento previsto no ordenamento; (iii) motivo do ato (prova em sentido amplo); e (iv) publicidade. No que tange aos pressupostos da norma introduzida, destacamos: (i) fato jurídico tributário (descrição linguística da prova combinada com a classificação legal posta); e (ii) a relação jurídica tributária individualizada.

Assim, dentro da linha analítica de raciocínio desenvolvida por Paulo de Barros Carvalho¹⁷⁸, o “erro de fato” seria sempre *intranormativo*, ocorrendo no interior da norma individual e concreta.

O “erro de fato” ocorreria na descrição linguística do fato jurídico tributário. Esse tipo de erro, segundo as lições do mestre “*Seria um problema relativo às provas*” (grifo nosso). Assim, não há que se falar em erro de fato sem que exista uma norma jurídica individual e concreta que tenha posto no sistema o fato jurídico *stricto sensu*.

¹⁷⁷ TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*, p. 70.

¹⁷⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Fundamentos jurídicos da incidência*, passim.

Para desenvolvermos com mais profundidade esse tema é necessário, portanto, perquirir em que sentido semântico o autor estaria trabalhando com o conceito de prova, bem como procurar localizar, dentro da estrutura e dos pressupostos do ato administrativo, onde estaria inserida a prova.

O vocábulo “prova”, em linguagem natural, como afiança Hélió Marcio Campo¹⁷⁹, advém do verbo *probare* (demonstrar, reconhecer, formar juízo de), de origem latina, *proba*, que, por sua vez, tem uma gama acentuada de significados semânticos: ensaio, argumento, razão, aprovação, confirmação etc.

Em termos técnico-jurídicos, o termo prova sofre da ambiguidade processo/produto. Maria Rita Ferragut¹⁸⁰, ao desenvolver o tema das presunções no direito tributário, acaba por destacar que a doutrina em geral utiliza o termo em várias e distintas acepções, v.g.: (i) como proposição prescritiva; (ii) como fato; (iii) como relação; (iv) como procedimento; e (v) como produto.

Dessas cinco acepções, nos interessam as de número quatro e cinco, pois se moldam à perfeição ao processo de positivação do ato administrativo vinculado do auto de infração.

Firmemos, assim, que o evento é a mera ocorrência no plano fenomênico, no ambiente complexo da sociedade, da hipótese descrita na norma geral e abstrata. O evento consome-se imediatamente no tempo e no espaço. A prova, por seu turno, é uma descrição linguística do evento, ou seja, é uma linguagem que fala do evento. Já o fato jurídico tributário é a linguagem descritiva não mais do evento, mas, sim, da prova da ocorrência de determinado evento. Assim, o fato jurídico tributário é uma metalinguagem em relação à prova. Na esteira

¹⁷⁹ CAMPO, Hélió Marcio. *O princípio dispositivo em direito probatório*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1994. p. 17.

¹⁸⁰ FERRAGUTT, Maria Rita. *Presunções no direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2001. p. 46. A autora, ao sistematizar o assunto, elabora um quadro no qual descreve as cinco acepções do termo prova: (i) proposição prescritiva geral e abstrata que disciplina a forma de comprovação de um evento, ou como proposição prescritiva individual e concreta, de enunciação do evento que se quer provar; (ii) fato é enunciado linguístico sobre coisas, pessoas e manifestações. Suporte fático suficiente, determinado no tempo e no espaço (comprovante de pagamento, confissão etc.); (iii) relação é vínculo abstrato que se instaura entre o fato inicialmente conhecido e o fato a ser provado, mediante operação de implicação jurídica, e o sujeito que deve reconhecer esse último como ocorrido; (iv) procedimento é o conjunto de fatos ordenados que visam comprovar a existência ou inexistência de um fato (perícia, inquérito policial); (v) produto é ato resultante do procedimento (auto de infração, denúncia).

de Eurico Marcos Diniz De Santi¹⁸¹, podemos afirmar que o fato jurídico é declaratório do evento e constitutivo do fato.

A prova é o motivo do ato de lançamento e representa o conjunto de fatos ou eventos vertidos em linguagem que visam comprovar a existência de um fato jurídico tributário. Ela faz parte da instância da enunciação enunciada e se refere ao procedimento administrativo de fiscalização, no qual a autoridade administrativa competente persegue a apuração da ocorrência de eventos de natureza tributária de declaração obrigatória pelo sujeito passivo e que foram omitidos ou informados com erro, fraude ou falsidade.

Nesse diapasão, é “*prova-procedimento*”, *pressuposto da norma geral e concreta*. Se o veículo introdutor de normas no sistema jurídico é sempre uma norma concreta e geral, temos que no seu antecedente deve descrever fatos jurídicos nas suas coordenadas de tempo, espaço e pessoa.

No caso do auto de infração e imposição de multa, podemos dizer que ocorre uma série de eventos da instância da enunciação que devem ser enunciados. É necessário ter a prova de que o procedimento foi obedecido; por exemplo, se houve a notificação de início de fiscalização, se os documentos que servirão de instrução do processo foram regularmente apreendidos, se o sujeito que iniciou o procedimento de fiscalização direta de tributos era autoridade administrativa competente para a prática do ato (se não havia nenhum impedimento), se foi dada a devida publicidade do ato ao interessado e se havia motivo para feitura do ato etc. Todos esses elementos de tempo, espaço e pessoa formam o antecedente da norma concreta e geral; são fatos jurídicos, ou seja, provas no sentido amplo que contribuirão para que o fato jurídico em sentido estrito seja devidamente enunciado. Como diz Fabiana Del Padre Tomé¹⁸², trata-se do “instrumento pelo qual as informações sobre fatos são introduzidas no sistema jurídico”.

Na ausência desses pressupostos não há motivo do ato, e o auto de infração eventualmente lavrado padeceria de vício formal. Portanto, a prova como

¹⁸¹ SANTI, Eurico Marcos Diniz De. *Lançamento tributário*, passim.

¹⁸² TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*, p. 71.

fato jurídico em sentido amplo seria um elemento formal: o antecedente da norma geral e concreta.

De outra banda, a “*prova-produto*” é a conversão da prova-procedimento em fato jurídico tributário. Algo, portanto, que demanda interpretação da autoridade competente. Detectado o evento pela *prova-procedimento*, temos o motivo do ato. O lançamento tributário deve ser lavrado por ser uma atividade administrativa vinculada e regulada pelo modal obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do artigo 142 do CTN).

Vejamos que todo o procedimento é desenvolvido pela autoridade competente de forma inquisitória. A autoridade competente encarregada do procedimento é aquela que busca a prova (motivo do ato); mas essa mesma autoridade é a que produz a norma individual e concreta, interpreta a prova-procedimento, declara o evento e constitui o fato jurídico tributário (prova-produto).

O itinerário é simples. Diante do motivo do ato deve ser lavrado o auto de infração, nome do procedimento administrativo inquisitório. Esse veículo introdutor normativo terá no seu conteúdo uma norma individual e concreta que descreverá, no antecedente, o fato jurídico tributário e, no consequente, a relação jurídica tributária individualizada.

A prova-produto, por sua vez, é metalinguagem que tem como linguagem objeto a prova-procedimento. Essa transcrição metalinguística, ou seja, o enunciado do fato jurídico na norma individual e concreta demanda um juízo de interpretação a ser feito pelo aplicador do direito. O emprego inadequado da linguagem das provas ocasionará o erro de fato. Daí se falar que o erro de fato seria um erro intrínseco à unidade normativa.

Estamos totalmente acordes com Paulo de Barros Carvalho no que concerne ao erro de fato ser um problema de linguagem relativo à prova e ser detectável apenas no interior da norma individual e concreta. Essa postura mostra-se clara e indisputável, mesmo porque somente poderíamos falar de fato ou de evento relevante para o direito quando o acontecimento do campo da realidade social pudesse ser determinado no espaço e no tempo, por mecanismos criados pelo próprio direito, por meio de enunciados jurídicos gerais e abstratos que

estabelecessem a forma de se comprovar um fato, ou seja, por meio da prova jurídica do fato.

E essa prova, conforme prescreve o direito, pode ser direta ou indireta (presunções e indícios), mas ambas não se constituem no próprio evento que, conforme já sublinhamos, se consome imediatamente no tempo e no espaço. Disso resulta que a prova, seja direta ou indireta, será sempre uma linguagem que fala do evento, ou melhor, uma versão do evento que se quer provar. Como metalinguagem, ela sempre será redutora da complexidade da linguagem social.

No caso do auto de infração haverá sempre um procedimento administrativo prévio e inquisitório de investigação pelas autoridades administrativas competentes – algo assemelhado ao inquérito policial –, que conduza à convicção da ocorrência desse evento de natureza tributária. E esse evento, seja lícito ou ilícito, somente ingressará nos domínios do direito positivo quando vertido em linguagem competente no antecedente de uma norma individual e concreta.

Assim, no universo da linguagem prescritiva do direito, o que se quer dizer é que a prova – procedimento – é fundamento de validade formal do ato administrativo do auto de infração. Ela é o motivo do ato, pressuposto da norma geral e concreta, pois a inexistência de prova não justificaria, do ponto de vista formal, a edição do ato administrativo.

A prova (produto) é, igualmente, fundamento de validade material do ato administrativo do auto de infração. A descrição linguística do fato jurídico tributário, dentro dos elementos da norma individual e concreta, é a *motivação* do ato administrativo e, portanto, deve subsumir-se não só à linguagem conotativa da norma geral e abstrata, como, também, à linguagem da prova jurídica do fato. Como destaca Eurico Marcos Diniz De Santi¹⁸³, a motivação da norma individual e concreta “Funciona como descritor do motivo do ato que é fato jurídico. Implica declarar, além do (i) motivo do ato [fato jurídico], o (ii) fundamento legal (motivo legal) que o torna fato jurídico”. Em substância, o fato jurídico tributário descrito no antecedente da norma individual e concreta do lançamento tributário é resultado da conjunção da descrição linguística da prova-procedimento com o fundamento legal adotado.

¹⁸³ SANTI, Eurico Marcos Diniz De. *Lançamento tributário*, p. 95.

Por tudo o que foi explicitado neste tópico, bem como pelo que foi tratado nos itens 2.5 e 2.5.1 do Capítulo 2, fica claro que o erro de fato somente pode ser aferido quando o fato jurídico estiver inserido no sistema jurídico. Sem norma individual e concreta que no seu antecedente constitua o fato jurídico em linguagem aceita como competente pelo sistema jurídico, não há como verificarmos se houve erro na interpretação ou descrição da prova.

Conforme já assinalado no início deste tópico, a *mutatio libelli* somente é admitida por aditamento da demanda pelo acusador, em primeira instância. Vale dizer, antes da sentença que, como vimos, será o veículo introdutor competente para inserir o fato jurídico penal no sistema. Após a sentença, nos termos da Súmula 453 do STF, não se admite mais a possibilidade de se dar nova definição jurídica ao fato delituoso.

Nesses termos, não há como equipararmos a *mutatio libelli* com o erro de fato. A *mutatio libelli* é admitida apenas antes do fato jurídico penal estar posto no sistema; após o fato, ela é inaplicável. Portanto, o instituto da *mutatio libelli* é insuscetível de aplicação subsidiária no processo administrativo tributário, de maneira a se autorizar a revisão do lançamento por erro de fato.

Diante desse quadro, a experiência pragmática tem demonstrado que existe mais de uma modalidade de erro de fato. É o que chamaremos de erro de fato na descrição da prova e de erro de fato na interpretação da prova. É o que faremos a seguir.

3.6.1 Erro de fato na interpretação da prova

Como já adiantamos, tanto o erro de fato quanto o erro de direito são erros alusivos à interpretação. O primeiro é relativo à interpretação da prova que tomamos com um enunciado linguístico, ao passo que o segundo diz respeito à interpretação da norma, texto de direito positivo. Sublinhemos que existe grande resistência científica acerca da possibilidade de interpretação dos fatos, mas trata-

se, como salienta Heleno Taveira Torres¹⁸⁴, de visão superada “que confundia texto com norma”. Nessa linha, destaca: “Como partimos aqui do pressuposto segundo o qual os fatos são relatos em linguagem, a interpretação há de abranger também os fatos”¹⁸⁵.

Para fazer a pretendida distinção entre essas duas modalidades de erros de fato que estamos propondo, vamos partir de exemplos pragmáticos que contribuirão para explanação. *Exemplo A*: durante o procedimento de fiscalização, a autoridade administrativa competente depara-se com a prova de determinado evento tributário. Constata-se, segundo a interpretação da autoridade administrativa, que o contribuinte estaria espelhando documentos fiscais – o espelhamento de documentos fiscais se configura pela emissão de documento fiscal que consignar valores diferentes nas respectivas vias das notas fiscais.

Assim, como *prova-procedimento desse evento* a autoridade fiscal competente obtém com os clientes da empresa várias cópias de cheques dados em pagamento, em valores superiores àqueles consignados nos documentos fiscais emitidos. Com base na interpretação dessas provas, entende o Fisco restar configurada a prática de espelhamento.

O ato administrativo vinculado é editado, e a descrição linguística da prova no antecedente da norma individual e concreta – *fato jurídico tributário* –, ou a motivação do ato administrativo, consigna ter havido o espelhamento de notas fiscais. A subsunção da linguagem do fato (fato jurídico tributário) à linguagem da norma geral e abstrata (descrição hipotética do fato) está perfeita, ou seja, a capitulação legal da infração e da penalidade se deu com base nas normas gerais e abstratas que cuidam do espelhamento de notas fiscais.

Entretanto, o que se observa da prova é que os documentos apreendidos fazem prova de *subfaturamento* (emissão de documento fiscal que consignar importância inferior à da operação ou da prestação) e não de *espelhamento* de notas que pressupõe a obtenção de outra espécie de prova

¹⁸⁴ TÔRRES, Heleno Taveira. O conceito constitucional da autonomia privada como poder normativo dos particulares e os limites da intervenção estatal. In: _____ (Coord.). *Direito e poder: nas instituições e nos valores do público e do privado contemporâneos*. Barueri/SP: Manole, 2005. p. 558.

¹⁸⁵ Ibidem, loc. cit.

jurídica, qual seja, a apreensão das diversas vias dos documentos fiscais para a demonstração de que foram consignados valores distintos em cada uma das vias.

Assim, examinado o conteúdo do auto de infração – a norma individual e concreta – verifica-se que a descrição do fato jurídico tributário se subsume perfeitamente à norma jurídica geral e abstrata dada como infringida. Não há, aqui, qualquer problema internormativo de subsunção do fato à norma geral e abstrata. Não há, portanto, erro de direito.

Diante disso, o que podemos verificar é que a validade de uma norma individual e concreta não emerge automaticamente da subsunção da linguagem do fato à linguagem da norma. Há, ainda, o requisito da interpretação e subsunção da prova-procedimento à prova-produto. Por isso o fato jurídico diz respeito à conjunção entre a descrição da prova e a classificação legal adotada.

Conforme já sublinhamos, o motivo do ato administrativo ou o que convencionamos denominar prova-procedimento está a indicar que o evento tributário seria de outra natureza. Em verdade, estaríamos diante de eventual prova de *subfaturamento* e não de *espelhamento* de notas fiscais. Visualizamos, assim, um erro de fato e não um erro de direito. O erro está na equivocada interpretação da prova e não na incorreta aplicação do direito ao caso concreto.

Notamos que no exemplo A ocorreu um erro de fato decorrente da incorreta interpretação da prova. Nessa hipótese de erro de fato, a convalidação ou a conversão do ato administrativo demandaria uma nova descrição do fato jurídico no antecedente da norma individual e concreta. Além disso, seria necessária uma nova classificação legal, tanto da infração quanto da penalidade.

Trata-se, sem dúvida, de erro de fato, mas a convalidação do ato administrativo não se resolveria apenas com a correção de problemas intrínsecos à unidade normativa. A convalidação do ato administrativo demandaria a correção em face de problemas intrínsecos e extrínsecos à norma individual e concreta. Essa circunstância exigiria uma nova descrição do fato jurídico que agora passaria a descrever o *subfaturamento*, e uma nova classificação legal subsumida à norma geral que descreve o tipo *subfaturamento*.

Verificamos, assim, que a *mutatio libelli*, do processo penal, em nada se assemelharia ao erro de fato no processo administrativo. A *mutatio libelli* ocorreria antes da sentença e por aditamento do Ministério Público ou do querelante; ou seja, a *mutatio libelli* se dá em momento anterior à sentença do juiz de direito, quando ainda não foi inserido no sistema de direito positivo o fato jurídico que se sujeitará à interpretação autêntica.

A Figura 3.1, a seguir, demonstra o erro de fato na interpretação da prova. Vejamos que o erro ocorre entre o motivo do ato (prova-procedimento) e a motivação (prova-produto).

ERRO NA INTERPRETAÇÃO DA PROVA

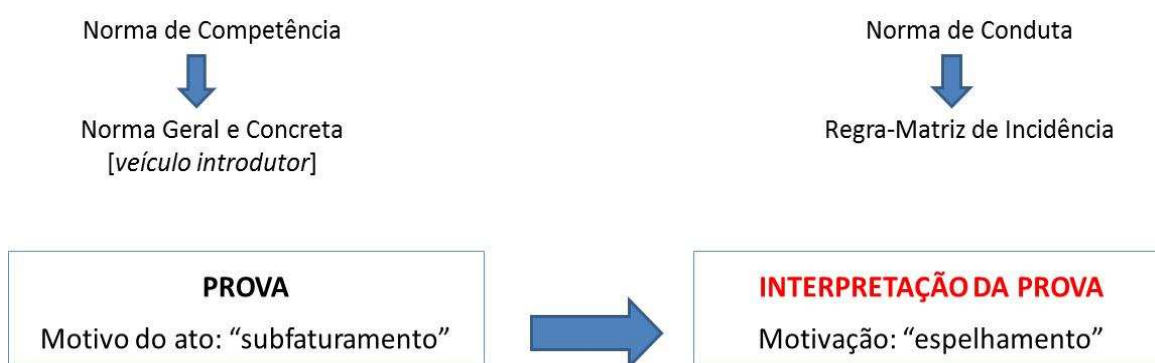


Figura 3.1 – Esquema do erro na interpretação da prova.

Fonte: Elaborada pelo autor.

3.6.2 Erro de fato na descrição da prova

Outro exemplo de erro de fato, de consequências distintas daquelas expostas no exemplo A, ocorreria quando o erro se dá na descrição da prova e não na sua interpretação. *Exemplo B*: imaginemos a hipótese de um auto de infração pela falta de escrituração de uma nota fiscal de saída de mercadoria cuja operação foi realizada pelo valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), porém, a autoridade administrativa, ao enunciar o fato jurídico no conteúdo do auto de infração, registra que a nota fiscal não escriturada foi emitida pelo valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Nesse exemplo, o evento – falta de escrituração de documento fiscal – foi descrito ou foi enunciado corretamente, houve, assim, uma correta interpretação da prova. De outra sorte, tanto a capitulação da infração quanto da penalidade estão subsumidas à universalidade conotativa dos fatos hipotéticos descritos na norma geral e abstrata que falam da falta de escrituração de documentos fiscais.

Portanto, no segundo exemplo apontado, houve a subsunção do fato à norma. O erro ocorreu entre a linguagem da prova-procedimento e a metalinguagem da prova-produto, diverso do ocorrido no exemplo anterior. Mesmo assim, resta evidenciado um erro de fato, uma vez que o valor da operação enunciado na norma individual e concreta não confere com aquele enunciado na prova.

No exemplo *B*, a convalidação do ato administrativo demandaria apenas a correção da linguagem da prova por fatores intrínsecos ao conteúdo do auto de infração. Houve, nessa situação, de acordo com a concepção de Paulo de Barros Carvalho, um desajuste interno na linguagem do fato, ou seja: “Falha na produção de norma jurídica, por emprego inadequado da linguagem das provas, determinando problemas intrínsecos à unidade normativa: erro de fato”¹⁸⁶.

A Figura 3.2, a seguir, demonstra bem o erro de fato na descrição da prova. Aqui não há erro na interpretação da prova. O motivo do ato e a sua motivação coincidem perfeitamente. O erro de fato fica por conta da descrição da prova.

¹⁸⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Fundamentos jurídicos da incidência tributária*, p. 97.

ERRO NA DESCRIÇÃO DA PROVA



Figura 3.2 – Esquema do erro na descrição da prova.

Fonte: Elaborada pelo autor.

3.6.3 A convalidação do auto de infração por erro de fato na descrição da prova e por erro de fato na interpretação da prova

Resta evidente, assim, que existem duas modalidades distintas de “erro de fato”: (i) erro de fato na descrição da prova como erro intrínseco; e (ii) erro de fato na interpretação da prova como erro intrínseco e extrínseco.

Na esteira das próprias premissas sustentadas por Paulo de Barros Carvalho¹⁸⁷, no sentido de que o veículo introdutor de normas jurídicas no sistema de direito positivo é também uma norma jurídica, entendemos, dessa nova perspectiva, diverso do sustentado pelo professor, que o erro de fato é um erro *internormativo* com reflexos intrínsecos e extrínsecos ao conteúdo do auto de infração.

Assim, tanto o *erro de fato na descrição da prova* quanto o *erro de fato na interpretação da prova* seriam internormativos. Em outras palavras, o *erro de*

¹⁸⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. *Fundamentos jurídicos da incidência tributária*, passim.

fato ocorreria pela malformação do conteúdo do auto de infração (norma individual e concreta) em face de que a linguagem da prova-procedimento (motivo do ato – pressuposto da norma geral e concreta) não se subsumiria à linguagem da prova-produto (motivação – elemento da norma individual e concreta). O erro de fato seria internormativo, ocorrendo entre a norma geral e concreta (motivo do ato) e a norma individual e concreta (fato jurídico tributário – motivação).

No caso do erro de fato na descrição da prova – *exemplo B* –, para sua convalidação demandaria apenas o ajuste da linguagem da prova-produto, fato jurídico em sentido estrito, com a linguagem da prova-procedimento, fato jurídico em sentido amplo, sem necessidade de qualquer nova classificação legal, tampouco nova descrição do fato jurídico. Sob o enfoque processual ou das normas adjetivas essa modalidade de erro de fato não causaria prejuízo à defesa, uma vez que ao contribuinte impugnante estaria sendo aberta a oportunidade de se defender amplamente dos fatos e da classificação legal posta, não configurando na decisão exarada que convalidar o ato administrativo qualquer julgamento surpresa.

Não há dúvida de que a decisão administrativa representaria a revisão do lançamento em face do critério quantitativo do consequente normativo. Nova enunciação-enunciada e novos enunciados-enunciados: nova norma jurídica que revoga a anterior e altera o sistema jurídico. Essa nova regra pode ser posta no sistema pela autoridade competente – autoridade administrativa de lançamento – por determinação dos órgãos de julgamento. Como se cuida de nova norma, de novo lançamento, existem limites temporais para a convalidação do ato viciado. Esses limites são traçados pelas regras de decadência aplicáveis à espécie (artigo 149 do CTN).

O erro de fato na interpretação da prova – *exemplo A* –, por sua vez, para ser convalidado na decisão administrativa, exigiria nova descrição do fato jurídico em sentido estrito e nova classificação legal: uma nova motivação. A decisão administrativa que promovesse essa revisão do auto de infração e imposição de multa ocasionaria a surpresa do contribuinte impugnante, que se defenderia da prática da infração de *espelhamento* e acabaria sendo condenado *pela* prática de

subfaturamento. Não haveria correlação entre os fatos impugnados e a decisão administrativa exarada, configurando julgamento *extra petita*.

Nesse caso, o sistema jurídico cria limites adjetivos ou processuais vedando a convalidação do ato. Ademais, em qualquer modalidade de convalidação do ato administrativo devem ser respeitados os limites temporais – regras decadenciais.

Não obstante isso, tanto o erro de fato na descrição da prova quanto o erro de fato na interpretação da prova seriam considerados erros internormativos. Ambos ocorreriam pelo desajuste linguístico entre a norma geral e concreta (motivo do ato) e a norma individual e concreta (motivação), mormente porque o aplicador do direito, a par da interpretação correta da prova e da subsunção fiel do fato à norma, pode enunciar o fato jurídico tributário com vício linguístico em relação à interpretação ou descrição da prova.

Essas duas modalidades de erro de fato apontadas são inconfundíveis com o instituto da *mutatio libelli* positivada no Código de Processo Penal; portanto, não há como aplicar subsidiariamente o referido instituto ao processo administrativo tributário.

3.7 A revisão do lançamento – erro de direito – *emendatio libelli*

Passemos à análise do erro de direito. Muito embora exista dúvida na doutrina acerca da conceituação de erro de direito, temos que, partindo das observações tecidas por Paulo de Barros Carvalho¹⁸⁸, o erro de direito seria um erro de subsunção da linguagem do fato à linguagem da norma. Haveria, assim, um erro internormativo referente ao fundamento de validade material da norma individual e concreta.

Como já adiantamos no transcurso deste trabalho, as normas gerais e abstratas são fundamento de validade material das normas individuais e concretas. Toda vez que se aplica uma norma geral e abstrata se cria uma norma individual e concreta. Aplicação e criação são processos simultâneos. Assim, no erro

¹⁸⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Fundamentos jurídicos da incidência tributária*, passim.

de direito – diverso do que ocorre com o erro de fato na descrição da prova ou erro de fato na interpretação da prova, no qual o desajuste linguístico se dá entre o veículo introdutor (norma geral e concreta) e o seu respectivo conteúdo (norma individual e concreta) – o desajuste linguístico envolve duas ou mais normas, sendo uma delas, obrigatoriamente, norma individual e concreta, e a(s) outra(s) necessariamente, norma(s) geral (is) e abstrata(s).

Nessa seara é precisa a lição de Paulo de Barros Carvalho ao afirmar que o erro de direito ocorre quando o fato jurídico tributário descrito em linguagem competente no antecedente de uma norma individual e concreta busca seu fundamento de validade na norma N', quando deveria fundamentar-se nos enunciados universais e conotativos da norma N. Tomemos de empréstimo o esclarecedor exemplo de erro de direito utilizado pelo autor:

“Por outro lado, ‘erro de direito’ seria um problema de ‘subsunção’. O enunciado protocolar E, constituído como fato jurídico, buscou seu fundamento de validade na norma N', quando deveria subsumir-se na amplitude da norma N. Reconhecida uma operação tributada, o funcionário competente para expedir o lançamento atribui alíquota de 8%, quando deveria fazê-lo na proporção de 16%. Houve engano no enquadramento legal, vale dizer, no ajuste protocolar que constituiu o fato jurídico, com relação ao enunciado geral da norma”.¹⁸⁹

Portanto, o erro de direito é um erro no enquadramento legal promovido pela autoridade administrativa competente no momento da aplicação e produção da norma individual e concreta. Vemos, nessa perspectiva, que o erro de direito ocorre independentemente de qualquer intervenção da prova, cuida-se apenas de erro na capitulação da infração ou da penalidade. Os fatos podem estar provados pelos meios admitidos em direito, a descrição do fato jurídico tributário pode estar conformada com o motivo do ato, mas o fundamento de validade material eleito pelo aplicador do direito é incompatível com os fatos narrados. Eis aí a hipótese clássica de erro de direito.

A Figura 3.3, a seguir, demonstra o erro de direito. Notamos que no erro de direito não há qualquer problema em relação à prova. O motivo do ato e a motivação estão perfeitamente adequados. O problema do erro de direito é um problema de interpretação da norma de conduta. A motivação descreve o

¹⁸⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Fundamentos jurídicos da incidência tributária*, p. 152.

espelhamento de notas fiscais, mas a classificação legal adotada pela autoridade competente vai buscar seu fundamento de validade na norma de conduta que descreve o subfaturamento; portanto, o erro está na classificação legal. Não há qualquer problema relativo à prova.

ERRO DE DIREITO

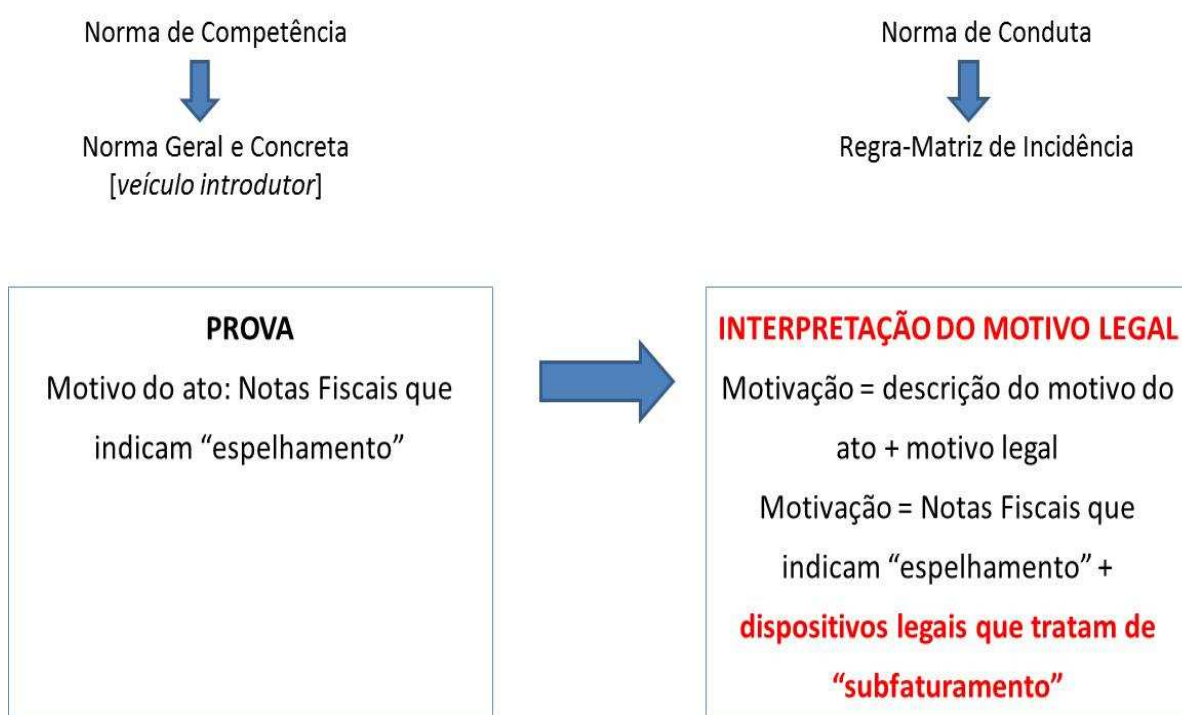


Figura 3.3 – Esquema demonstrativo do erro de direito.

Fonte: Elaborada pelo autor.

Como assinala José Souto Maior Borges, o erro de direito consistiria na simples inadequação de critérios jurídicos na aplicação aos fatos no momento da produção da norma concreta¹⁹⁰.

¹⁹⁰ BORGES, José Souto Maior. *Lançamento tributário*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 269.

A doutrina de direito tributário, em sua grande maioria, repudia a revisão do lançamento/auto de infração fundada em erro de direito, ao contrário do ocorre com a doutrina e a jurisprudência do processo penal, em que o erro de classificação penal é passível de correção, inclusive após a sentença de primeira instância.

São várias as correntes doutrinárias que tratam do tema revisão do lançamento. Alguns doutrinadores negam a possibilidade da revisão do lançamento por erro de direito com base nos próprios enunciados do direito positivo, em especial na enumeração taxativa dos motivos da revisão estabelecida no artigo 149 do CTN¹⁹¹.

Outros, ainda, propugnam que a vedação da revisão por erro de direito seria uma decorrência da norma inserta no artigo 146 do referido diploma, fazendo-se analogia entre o erro de direito e a modificação de critérios jurídicos¹⁹². Esse tema será tratado em tópico próprio, oportunidade em que vamos procurar fundamentar nossa tese de que os enunciados contidos no artigo 146 do CTN não têm qualquer relação com o erro de direito.

Há, também, aqueles que assentam o seu entendimento na regra geral da imutabilidade dos atos administrativos declaratórios de situações jurídicas individuais, em decorrência da confusão, no sentido jurídico do termo, entre o direito subjetivo do particular e o próprio interesse público na preservação da estabilidade das relações jurídicas¹⁹³.

¹⁹¹ XAVIER, Alberto. *Do lançamento*: teoria do ato do procedimento e do processo tributário. Após empreender a análise dos nove incisos do artigo 149 do CTN, o brilhante jurista luso-brasileiro chega à conclusão de que o direito positivo brasileiro autoriza a revisão do lançamento apenas no caso de fraude, vício de forma e no dever de apreciar fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior. Portanto, entende ser imutável o lançamento em razão de erro em relação aos fatos conhecido e provados e em relação ao erro de direito em concreto (ibidem, p. 255).

¹⁹² Cf. Estevão Horvath: "Noutros termos exclui-se a possibilidade de revisão do lançamento por erro de direito. Presumindo-se que a autoridade administrativa competente para lançar conhece o Direito e deve aplicá-lo corretamente, não se tolera a revisibilidade do lançamento como decorrência de eventual mudança nos critérios jurídicos adotados para sua realização" (HORVATH, Estevão. *Lançamento tributário e autolançamento*. São Paulo: Dialética, 1997. p. 67).

¹⁹³ Cf. SOUSA, Rubens Gomes de. *Estudos de direito tributário*, p. 232.

Por derradeiro, registramos a corrente que admite um amplo poder de revisão do lançamento, fincada no princípio da estrita legalidade em matéria tributária¹⁹⁴.

Diante desse quadro caótico, adverte a melhor doutrina pátria que há de ser repensada a distinção entre erro de fato e erro de direito como fatores invocáveis ou não à revisão do lançamento. A inexistência de um consenso doutrinário efetivo a respeito desses conceitos fez que José Souto Maior Borges concluísse que “não há critério idôneo para a distinção entre erro de fato e erro de direito”¹⁹⁵.

Embora possamos concordar com José Souto Maior Borges no tocante à inexistência de consenso doutrinário acerca de critérios metodológicos para a distinção pretendida, e que nem sempre é fácil distinguir o erro de fato do erro de direito uma vez que essa distinção entre ambos é sutil, em algumas circunstâncias, conforme enfatiza Paulo de Barros Carvalho, há *uma região nebulosa, uma área cinzenta, que a dogmática ainda não conseguiu suplantar*¹⁹⁶. Mesmo assim, como propõe esse autor, nada impede que apliquemos essa distinção nos pontos em que aja nitidez, mormente em função de que a jurisprudência administrativa e judicial, bem como as leis

¹⁹⁴ Cf. Hugo de Brito Machado: “Divergindo de opiniões de tributaristas ilustres, admitimos a revisão do lançamento em face de erro, quer de fato, quer de direito. É esta a conclusão a que conduz o princípio da legalidade, pelo qual a obrigação tributária nasce da situação descrita na lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. A vontade da administração não tem qualquer relevância em seu delineamento. Também irrelevante é a vontade do sujeito passivo. O lançamento, como norma concreta, há de ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei. Ocorrendo erro em sua feitura, quer no conhecimento dos fatos, quer no conhecimento das normas aplicáveis o lançamento pode, e mais do que isso, o lançamento deve ser revisto” (MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 32. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 177). No mesmo sentido, cf. OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Do lançamento. *Cadernos de Pesquisas Tributárias*, n. 12, 1988, p. 112; GONÇALVES, José Arthur Lima. Revisão do lançamento tributário. *RDT*, n. 32, 1985, p. 300.

¹⁹⁵ BORGES, José Souto Maior. *Lançamento tributário*, p. 282.

¹⁹⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*, p. 419.

ordinárias¹⁹⁷ dos entes tributantes, com frequência se reporta ao erro de fato e ao erro de direito, ora para admitir a revisão do lançamento, ora para coibi-la. É, portanto, tarefa da doutrina tentar definir esses conceitos.

Nessa linha, repudiamos, inicialmente, a corrente de pensamento que se ampara no artigo 146 do CTN para difundir a falsa ideia de que o direito positivo quis vedar a revisão do lançamento por erro de direito ao estabelecer que a modificação nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente poderia ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato jurídico tributário ocorrido após a sua introdução. Esse dispositivo não se confunde com o erro de direito internormativo que ocorre, necessariamente, em face de desacertos linguísticos entre a norma individual e concreta e a norma geral e abstrata. O artigo 146 faz alusão a modificação de critério jurídico em face de decisão judicial ou administrativa, na interpretação da norma geral e abstrata, e não da norma individual e concreta.

Não convence, também, o argumento da enumeração taxativa das hipóteses de revisão do lançamento nos incisos do artigo 149 do CTN, o que reduziria a possibilidade de revisão do lançamento apenas aos casos de fraude, vício formal, ou em relação a fatos não conhecidos e não provados na oportunidade do lançamento anterior. Com a devida vênia, discordamos daqueles que assim pensam, pois não há que se falar em caráter taxativo da enumeração das hipóteses de revisão do lançamento estabelecida pelo artigo 149 do CTN.

Com efeito, não há dúvida de que os enunciados prescritivos contidos nos artigos 145, 146 e 149 do CTN representam, em conjunto, regras de produção normativa, ou melhor, normas de competência que autorizam a edição de outra norma de invalidação de ato administrativo de lançamento tributário vicioso. Contudo, o artigo 149, além de permitir a revisão do lançamento nas hipóteses específicas enumeradas nos incisos II a IX, também admite essa revisão, *quando a*

¹⁹⁷ O Supremo Tribunal Federal sufraga a tese da imutabilidade do lançamento definitivamente constituído em face da invocação do erro de direito ou da mudança de critério jurídico (RE nº 60.633-RJ, 3ª Turma, de 16.06.67, RDP 4/199; RE nº 73.443-SP, 1ª Turma, de 24.02.72, RDP 20/202; RE nº 100.481-SP, 2ª Turma, de 04.04.1986, RTJ 122/636). De outra sorte, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, já decidiu que a revisão do lançamento poderá ser levada a efeito, qualquer que seja a natureza do erro que tenha viciado o lançamento anterior, coibindo apenas os casos de mudança de critério jurídico (Ac. 1º CC 101-74.660/83).

lei assim o determine (inciso I). Isso significa que não se pode falar em “caráter taxativo” das hipóteses enumeradas no artigo 149 quando a própria legislação complementar delega ao legislador ordinário a atribuição de preenchimento integrativo do seu conteúdo.

Em outro dizer, os casos de revisão do lançamento/auto de infração podem ser definidos pela lei ordinária dos entes políticos integrantes do pacto federativo, não havendo, aparentemente, qualquer óbice substancial para que a lei ordinária competente arrole o erro de direito como uma das hipóteses legais de revisão do ato administrativo. Os limites existentes à revisão do lançamento decorrem de garantias constitucionais asseguradas em todas as modalidades de processo e nos limites temporais (regras de decadência).

Por último, rechassamos a ideia de que a possibilidade da revisão do lançamento por erro de direito repousaria na circunstância de que os atos administrativos que criam situações jurídicas individuais – como ocorre com o lançamento tributário – em decorrência do direito subjetivo do particular e do interesse público na preservação da estabilidade das relações jurídicas deixaria implícito que o lançamento tributário não poderia ser revisto em face da ocorrência do erro de direito. Isso, de certa forma, limitaria o autocontrole dos atos administrativos pela Administração; ou seja, no caso de erro de direito, restaria à Administração Pública tão somente a invalidação do ato.

Dentre todos os argumentos invocados pela doutrina em defesa da imutabilidade do ato administrativo em face da constatação da presença de erro de direito, este último mostra-se o mais bem estruturado juridicamente.

A base desse entendimento está centrada em dois princípios jurídicos fundamentais: (i) o da legalidade; e (ii) o da segurança jurídica. O princípio da legalidade, ou melhor, da estrita legalidade em matéria tributária é favorável à eliminação da ilegalidade dos atos administrativos viciados. De outra sorte, o

princípio da segurança jurídica tem como um de seus vetores a estabilização das relações jurídicas subjetivas postas no sistema por atos de autoridades públicas¹⁹⁸.

Apesar da forte argumentação, também essa assertiva não nos convence. A primeira, porque, tanto nos casos de erro de fato quanto nos de erro de direito, a convalidação do ato administrativo viciado implicaria a substituição do ato anterior, alterando, dessa forma, a relação jurídica decorrente de ato administrativo de efeitos concretos e individuais. A segunda, porque a invalidação do lançamento/auto de infração em face de uma decisão administrativa, seja por erro de fato ou por erro de direito, não estabilizaria a relação jurídica entre a Administração e o contribuinte (sujeito passivo), já que a decisão administrativa não tem, no ordenamento jurídico brasileiro, a força de coisa julgada material, o que implicaria a possibilidade de renovação do ato administrativo sem os vícios que o maculavam.

Portanto, examinando o tema pela ótica exclusivamente normativa, não visualizamos qualquer razão plausível para se admitir a revisão do lançamento em sede de contencioso administrativo para os casos de erro de fato e coibi-la para os casos de erro de direito. Em ambas as situações, adotando a postura kelseniana de repúdio à teoria da abolição parcial das normas jurídicas, conforme tópico 3.8 adiante, a convalidação do ato administrativo viciado por qualquer espécie de erro significaria a expulsão definitiva da norma anterior do sistema em face da perda de validade, com a sua substituição, por outra norma, sem os vícios que atingiam a sua legalidade.

Como sublinha Eurico Marcos Diniz De Santi, “O erro de fato vicia, no plano fáctico da constituição do ato-norma, o motivo do ato; por outro lado,

¹⁹⁸ Cf. Alberto Xavier, quando diz: “O tema revisão do lançamento por iniciativa de ofício da autoridade administrativa envolve a ponderação de um conflito latente entre o princípio da legalidade – favorável à eliminação da ilegalidade que tenha afetado o ato primário de lançamento – e o princípio da segurança jurídica – favorável à estabilidade das situações jurídicas subjetivas declaradas por atos da autoridade pública” (XAVIER, Alberto. *Do lançamento: teoria geral do ato do procedimento e do processo tributário*, p. 247). E Eduardo García de Enterría: “Todo o tema da revogação de atos administrativos por motivos de legalidade é extremamente delicado, enquanto que atenta contra as situações jurídicas estabelecidas. O enfrentamento entre os dois princípios jurídicos básicos, de legalidade e de segurança jurídica, exige uma grande ponderação e cautela no momento de fixar o ponto concreto de equilíbrio, que evite tanto o risco de consagrar situações ilegítimas de vantagem como o perigo oposto a que alude a velha máxima *summum jus, summa injuria*” (ENTERRÍA, Eduardo García de; FERNANDEZ, Tomás-Ramón. *Curso de direito administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 199. p. 578).

o erro de direito, vicia a motivação, elemento da estrutura normativa da norma individual e concreta do lançamento tributário”¹⁹⁹. Vale dizer que tanto um quanto o outro acabam por viciar a legalidade do lançamento²⁰⁰.

A segurança jurídica do administrado em sede de contencioso administrativo fiscal não se mede, com a devida vênia àqueles que pensam de outra forma, pela imutabilidade do lançamento/auto de infração em face da espécie de erro que possa viciar o ato.

A segurança jurídica e a legalidade ficam asseguradas ao administrado, desde que respeitados, no contencioso administrativo fiscal, todos os princípios constitucionais e infraconstitucionais informadores das garantias individuais do cidadão, como o devido processo legal, a ampla defesa e o contraditório, o duplo grau de jurisdição etc. e, também, em face dos limites temporais para a revisão do lançamento que, uma vez ultrapassados, tornam o lançamento imutável para a Administração. A segurança jurídica, desse modo, está na garantia adjetiva ou processual assegurada aos litigantes, bem como em uma questão temporal: o prazo de decadência.

Portanto, filiamo-nos à corrente de pensamento que admite a revisão do lançamento, em decorrência tanto do erro de fato como do erro de direito, desde que respeitados os chamados limites adjetivos e os limites temporais postos no sistema. Esses limites, sim, serão assecuratórios da legalidade e da segurança jurídica.

¹⁹⁹ SANTI, Eurico Marcos Diniz De. *Lançamento tributário*, p. 219.

²⁰⁰ Cf. Eurico Marcos Diniz De Santi, quando o autor diz que: “portanto, tanto um como o outro enfermam o ato-norma de vício de legalidade ainda que o erro seja de fato não se pode olvidar que validade da norma é conferida pela suficiência do fato jurídico que lhe serviu de fonte material. Assim, há potencial ilegalidade do ato-norma ante os casos de ‘erro de fato’ ou ‘erro de direito’. Como a Administração pauta-se pelo princípio da ‘estrita legalidade’, cinge-se no dever de invalidar ou se possível convalidar o ato-norma administrativo que se apresentar nessa situação” (ibidem, p. 220). Cf., no mesmo sentido, Souto Maior Borges: “Não há, portanto, diferença essencial entre praticar o lançamento com erro porque (a) em desacordo com o fato concretamente ocorrido; ou (b) praticá-lo com ignorância da existência (validade) de alguma norma de Direito vigente; ou (c) realizá-lo com desconhecimento de um critério de interpretação do Direito vigente havido como verdadeiro; ou (d) fazê-lo recair sobre uma situação de fato que por ele não deveria ter sido regulada ou regulada diversamente; ou até mesmo (e) no ‘aplicar’ ao fato concreto uma norma que perdeu sua validade, porque revogada. Nesta matéria não há diferença de essência” (BORGES, José Souto Maior. *Lançamento tributário*, p. 280).

Para encerrar este tópico relativo ao erro de direito não podemos esquecer da precisa lição de Paulo de Barros Carvalho ao examinar o fenômeno da percução tributária em todas as dimensões. De forma sempre analítica, o doutrinador adverte que qualquer erro no lançamento tributário relativo à aplicação da alíquota ou à eleição do sujeito ativo haverá de ser considerado sempre erro de direito, “porquanto são esses os únicos fatores compositivos da estrutura normativa que não podem ser encontrados na contextura do fato jurídico tributário”²⁰¹. Quer isso dizer que o erro relativo a qualquer um desses dois fatores da estrutura normativa será sempre um erro internormativo decorrente de um desajuste linguístico entre o fato jurídico tributário e a norma geral e abstrata, não tendo relação alguma com a prova.

Entendemos que essa assertiva demonstra ser compartilhada por Eurico Marcos Diniz De Santi que, na busca de precisão nos conceitos e na linguagem que emprega, convencionou designar os dispositivos do Código Tributário Nacional que cuidam da revisão do lançamento de “*regra-matriz de invalidação do ato norma de lançamento*”. São suas as palavras:

“Em verdade, a regra-matriz de invalidação do art. 149 é norma que outorga competência para a edição de novo ato-norma de lançamento que, produzido, *derroga o ato norma anterior, retroagindo com efeitos ‘ex tunc’* em relação aos aspectos que motivaram a revisão do ato-norma”.²⁰² (grifo nosso)

Daí a advertência de Eduardo García de Enterría e Tomás-Ramón Fernández que, a par de admitirem a retificação de atos administrativos diante da ocorrência de erros materiais e aritméticos, rejeitam quaisquer outras espécies de retificações, incluindo a *reformatio in pejus*, observando que:

“A liberdade de retificação material suscita, entretanto, certas dificuldades na medida em que a Administração pode tentar invocá-la para, através dela, chegar a realizar verdadeiras retificações de conceito sem ater-se aos trâmites rigorosos que estabelecem os arts. 109 e 110 da própria LPA. O problema radica, pois, *em determinar as fronteiras entre o erro de fato e o erro de direito*, ponto este no qual a doutrina, tanto do Supremo Tribunal como do Conselho de Estado, se mostra especialmente rigorosa para evitar o possível *fraus legis*. Assim, nega-se o caráter de erro de fato sempre que sua avaliação

²⁰¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*, p. 413.

²⁰² SANTI, Eurico Marcos Diniz De. *Lançamento tributário*, p. 212.

implica num julgamento valorativo [...], ou exige uma operação de qualificação jurídica e, por certo, sempre que a retificação representa realmente uma alteração fundamental do sentido do ato”.²⁰³ (grifo nosso)

Para concluir, ressaltamos que a *emendatio libelli* do processo penal, conforme destacado no Capítulo 2 deste estudo, é uma norma de competência direcionada a regular a conduta do juiz de direito no momento em que for produzir a sentença. Nesse momento, em face do princípio da livre dicção do juiz, sem modificar a descrição dos fatos alegados na denúncia ou queixa, o juiz poderá atribuir-lhe definição jurídica diversa.

Vejamos que o erro de direito somente será detectável em termos jurídicos quando estiver posta no sistema a norma individual e concreta que descreva, no antecedente, o fato jurídico (motivação) e a sua respectiva classificação legal. Em outras palavras, somente poderá ser invocado o erro de direito no processo penal após proferida a sentença pelo juiz de direito. Antes da sentença não há fato jurídico penal, tampouco classificação legal.

A *emendatio libelli* tem sido admitida em primeira e em segunda instâncias; isto é, esse instituto do processo penal pode ser utilizado antes, durante e após a sentença. Nesses termos, a *emendatio libelli* levada a efeito antes da sentença ou no momento da sua produção é instituto que não se confunde com o erro de direito no auto de infração e imposição de multa. Portanto, do mesmo modo que a *mutatio libelli*, é um instituto que não pode ser aplicado subsidiariamente ao processo administrativo.

De outro modo, a *emendatio libelli* observada em segunda instância poderia se equiparada ao erro de direito, da mesma forma como ocorre no auto de infração e imposição de multa. Nessa situação, em ambos os casos, temos um terceiro participante que observará a existência ou não do erro de direito, ou erro de subsunção do fato descrito à norma dada como infringida. Esse terceiro deverá ser alguém com competência para promover a interpretação autêntica da norma individual e concreta.

²⁰³ ENTERRÍA, Eduardo García de; FERNANDEZ, Tomás-Ramón. *Curso de direito administrativo*, p. 577.

Nessa última hipótese, em termos normativos, demonstra ser possível a aplicação subsidiária do instituto da *emendatio libelli* ao processo administrativo tributário. Entretanto, por características próprias do processo penal, no qual vigora o entendimento de que a defesa se desenvolve em relação aos fatos descritos e não em relação à classificação legal, a nova classificação penal proposta em segunda instância não configuraria um julgamento *extra petita*, tampouco poderia representar uma surpresa ao acusado. A demanda no processo penal, pelos próprios direitos em disputa, tem função objetiva. O interesse do Estado está na aplicação irrestrita do princípio da legalidade.

No processo administrativo, a impugnação do sujeito passivo da obrigação tributária se volta contra os fatos postos e contra a própria classificação legal. A impugnação tem função subjetiva. O impugnante almeja a anulação de um ato administrativo constituído com vícios e não a edição de uma nova norma. Ele persegue a retirada do sistema da norma viciada. Assim, pelas características do contencioso tributário, se o julgador administrativo promover uma nova classificação legal dos fatos, sem que se oportunize a ampla defesa e o contraditório ao contribuinte, em todas as instâncias, restarão configurados o cerceamento do direito de defesa, o julgamento *extra petita* e a ofensa ao princípio da não surpresa.

3.7.1 Modificação de critério jurídico – interpretação do artigo 146 do CTN

O artigo 146 do CTN prescreve que:

A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de *decisão administrativa* ou *judicial*, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. (grifo nosso)

Apoiada nesse dispositivo, cuja interpretação tem gerado muita polêmica, parcela importante da doutrina pátria entendeu que estaria vedada qualquer espécie de revisão do lançamento, em face da ocorrência do erro de direito.

Com a devida vênia, discordamos desse entendimento, uma vez que, pela perspectiva que adotamos neste trabalho, o erro de direito seria um erro

internormativo que ocorreria, invariavelmente, no conteúdo de uma norma individual e concreta. Os enunciados-enunciados da norma posta no ordenamento jurídico por ato de autoridade competente teriam sido produzidos em dissonância com a norma geral e abstrata que fundamentaria a sua validade.

Nessa perspectiva, o erro de direito que afeta o conteúdo do lançamento tributário/auto de infração seria aquele designado por Alberto Xavier²⁰⁴ como erro de direito em concreto, que não se confundiria com o erro de direito em abstrato.

Para o mestre luso-brasileiro, o erro de direito em sentido estrito é efetivamente o erro em concreto, ou seja, seria aquele erro autônomo e individual, ao passo que o erro de direito em abstrato seria um erro genérico e heterônomo. São dele os dizeres:

“O erro de direito em sentido estrito (erro de direito em concreto) é autônomo, no sentido de que é invocado pela própria autoridade que praticou o lançamento, enquanto a alteração dos critérios jurídicos (erro de direito em abstrato) é heterônoma no sentido de que provém, não da própria autoridade que praticou o lançamento, mas de ato (genérico) alheio, imputável a outra autoridade administrativa ou judicial”²⁰⁵.

Assim, a regra contida no artigo 146 do CTN deve ser interpretada conjuntamente com o disposto no artigo 100 do mesmo diploma legal, para que possa ser construída uma interpretação consentânea com o caráter heterônomo e genérico do conteúdo semântico da expressão “modificação introduzida [...] nos critérios jurídicos adotados por autoridade administrativa no exercício do lançamento”.

Ora, vejamos. O artigo 100 do CTN enumera como normas complementares das leis:

- I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
- II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

²⁰⁴ XAVIER, Alberto. *Do lançamento*: teoria do ato do procedimento e do processo tributário, passim.

²⁰⁵ *Ibidem*, p. 260.

III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV – os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios”.

Desse modo, resta evidenciado que as decisões administrativas de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa e, por maior razão, também as sentenças judiciais que venham a cuidar, no mérito, de fixação de novos critérios ou novos padrões de aplicação do direito tributário aos casos concretos, tenham força de normas complementares das leis. Ou seja, por serem importante fonte de interpretação autêntica e superveniente das leis ou dos regulamentos administrativos, as decisões de sessões plenárias de última instância administrativa, as respostas da Consultoria Tributária e os Acórdãos proferidos pelo Poder Judiciário podem adquirir o *status* de normas complementares das leis, o que lhes atribui a natureza de normas genéricas e abstratas.

Cumpre-nos destacar a posição de Karl Larenz, para quem os precedentes judiciais não têm a força vinculante das leis. Segundo o autor²⁰⁶, “Não é o precedente que vincula, mas apenas a norma nele correctamente interpretada e concretizada”; entretanto, ele próprio faz a distinção entre precedentes sem força vinculante e precedentes que se transformam em verdadeiro direito consuetudinário e, assim, passam a ter força vinculativa semelhante às leis.

Em matéria tributária essas mudanças de interpretação ou de critérios jurídicos pelo Poder Judiciário tem se repetido, o que gera insegurança ao contribuinte. Um exemplo clássico ligado ao princípio da não cumulatividade do ICMS diz respeito ao tema redução de base de cálculo. O STF vinha entendendo, de maneira reiterada, que a redução de base de cálculo não se confundia com a isenção parcial, portanto, o contribuinte que desse a saída de mercadoria com esse benefício não estaria obrigado a efetuar o estorno proporcional do crédito decorrente da entrada. Após muitos anos de consolidada jurisprudência, o STF modificou sua interpretação a respeito do tema e passou a equiparar a redução de base de cálculo

²⁰⁶ LARENZ, Karl. *Metodologia da ciência do direito*. 4. ed. Tradução de José Lamago. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2005. p. 612.

com a isenção parcial, exigindo, nessas hipóteses, o estorno proporcional dos créditos de ICMS.

É exatamente essa situação que trata o artigo 146 do CTN. Esse dispositivo visa prestigiar a proteção da confiança do administrado, bem como a boa-fé objetiva. Para a teoria dos sistemas de Niklas Luhmann, o sistema jurídico tem a função de garantir as expectativas normativas de comportamento voltando-se à redução de complexidade e à solução de conflitos. Sem garantias de expectativas não há segurança jurídica.

O propósito, com isso, não é engessar o sistema jurídico, estagnar a sua evolução. A Administração pode modificar os critérios jurídicos que presidiram determinado lançamento tributário. O Poder Judiciário, de igual forma, não está obrigado a seguir cegamente determinado precedente; ao contrário, pode modificá-lo. Como adverte Karl Larenz, o juiz de direito:

“Não só está habilitado, mas mesmo obrigado, a afastar-se dele, se chega à conclusão de que contém uma interpretação incorreta ou um desenvolvimento do Direito insuficientemente fundamentado, ou que a questão, nele correctamente resolvida para o seu tempo, tem hoje que ser resolvida de outro modo, por causa de uma mudança da situação normativa ou da ordem jurídica no seu conjunto”.²⁰⁷

Entretanto, o que se encontra nos enunciados do artigo 146 do CTN é que a mudança de critério jurídico em face de decisão administrativa ou judicial – como podemos verificar, o Poder Judiciário faz parte do comando normativo – deve ter efeitos *ex nunc*. Aplica-se à espécie o princípio constitucional da irretroatividade da lei, ou, ainda, o disposto no artigo 144 do CTN, segundo o qual “o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

Quer isso dizer que a modificação nos critérios jurídicos ou de padrão na interpretação de lei tributária até então adotados pela Administração ou pelo Poder Judiciário não pode ser invocada para a revisão de lançamento/auto de infração já efetuado, tampouco para alcançar os fatos jurídicos tributários praticados pelos contribuintes em consonância com a interpretação anteriormente adotada. Em

²⁰⁷ LARENZ, Karl. *Metodologia da ciência do direito*, p. 612.

suma, qualquer mudança de critério jurídico pela Administração ou pelo Judiciário na interpretação da lei não poderá retroagir para atingir atos jurídicos perfeitos, somente podendo ser efetivado, diante de um mesmo sujeito passivo, em relação a fatos geradores ocorridos após a introdução desses novos critérios.

Como destaca Misabel Abreu Machado Derzi, a Ciência do Direito, no que tange à responsabilidade pela confiança, pela boa-fé objetiva e pela irretroatividade da lei, direcionou suas atenções apenas para os Poderes Legislativo e Executivo, não sistematizando uma teoria dirigida aos efeitos das decisões emanadas do Poder Judiciário. Diz a autora:

“A dogmática, por meio de princípios como legalidade, anterioridade e irretroatividade, esteve, durante muito tempo, envolvida com o trabalho precioso de amadurecer o pensamento nacional, sob o nome genérico de segurança jurídica. Mas tal dogmática veio com um prejuízo, pois, em regra, se tem interpretado, literalmente, o princípio da irretroatividade, de longa tradição constitucional, com aplicabilidade restrita ao Poder Legislativo. Posteriormente, projetou-se o princípio em relação aos atos administrativos. Mas estudos sistemáticos sobre a questão em relação ao Poder Judiciário não se fizeram”.²⁰⁸

Concordamos sem restrições com o pensamento esposado pela autora. As regras da proteção da confiança, da boa-fé objetiva e da irretroatividade, como significativas projeções da segurança jurídica, não devem se limitar ao Poder Legislativo ou ao Poder Executivo, como se o Poder Judiciário fosse imune aos seus influxos. A regra positivada no artigo 146 do CTN, pouco trabalhada pela doutrina, é prova de que o Legislativo não quis deixar as decisões emanadas do Poder Judiciário fora dos influxos desses princípios.

Esse é o nosso entendimento no tocante à interpretação que se pode emprestar ao disposto no artigo 146 do CTN, não havendo como confundir tal situação como um impediente à revisão do lançamento em face da ocorrência de erro de fato ou erro de direito. Eis aí um claro limite à revisão do lançamento/auto de infração; ou seja, não se admite a convalidação do auto de infração em decorrência de novos critérios jurídicos de interpretação, seja ela produzida pelo Poder

²⁰⁸ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar*. São Paulo: Noeses, 2009. p. 320.

Judiciário, seja pelo Poder Executivo. Essa nova interpretação somente poderá ser aplicada aos fatos geradores futuros à sua introdução no sistema.

3.8 Processo penal, processo administrativo tributário e teoria da abolição parcial das normas jurídicas

Procuramos demonstrar no transcorrer deste trabalho as diferenças, em termos normativos, entre o que ocorre no processo penal e o que se desenvolve no processo administrativo tributário. Ficou assentado que o fato jurídico penal somente é inserido no sistema quando descrito, em linguagem competente para o direito, no antecedente de uma norma individual e concreta que, no caso do processo penal, se dá no momento da produção da sentença judicial pelo juiz de direito. Antes da sentença não há norma jurídica, tampouco fato jurídico penal.

O processo administrativo tributário, todavia, já se inicia tendo por objeto a confirmação ou a desconstituição de um fato jurídico tributário posto, em linguagem competente, no antecedente de uma norma individual e concreta, pela autoridade administrativa competente. No caso do lançamento essa autoridade é aquela que estará investida na função típica de fiscalização direta de tributos, ou seja, a autoridade fiscal. Isso significa que, no processo administrativo, já se tem inserido no sistema uma norma jurídica e um fato jurídico tributário com a respectiva classificação legal.

Esse fato é de fundamental importância, pois, uma vez inserido o fato jurídico tributário no sistema, qualquer mudança de seus enunciados ou de seu conteúdo, seja para lhe outorgar uma nova classificação legal, seja para emprestar nova definição jurídica ao fato, implica, no plano normativo, a abolição da norma anterior do sistema jurídico.

Nos casos de *emendatio libelli* e *mutatio libelli*, realizadas antes da sentença judicial – norma que insere o fato jurídico no sistema –, não há que se falar em erro de fato ou erro de direito, mas, sim, de correção dos fatos alegados ou propostos pelo acusador. Mesmo porque, pelo princípio da livre dicção, cabe apenas ao juiz de direito a competência para edição do fato jurídico penal.

A doutrina e a jurisprudência que cuidam do processo penal se inclinam pela admissão da *emendatio libelli* antes da sentença; todavia, admitem essa alteração também após a inserção no sistema dessa norma jurídica. Como já asseveramos, antes da sentença, não há que se falar em erro de direito, no caso de *emendatio libelli*. Nesse momento processual ainda não há norma, tampouco fato jurídico passível de aferição de possível ocorrência de erro de direito ou de interpretação autêntica. Existem apenas fatos alegados, ou fatos em sentido amplo.

Após a sentença, já temos a edição de uma norma individual e concreta que, no seu antecedente, descreve o fato jurídico penal. Constatado o erro de interpretação entre o fato jurídico e a classificação penal posta na sentença, estaríamos diante da hipótese de erro de direito. A doutrina e a jurisprudência que cuidam de processo penal, nessas hipóteses, por questões de direito adjetivo, têm admitido a *emendatio libelli* em segunda instância, desde que respeitada a dosimetria penal imposta pela sentença *a quo*. Vale dizer que não se admite o agravamento da pena, mas se aceita que seja feita uma nova classificação legal.

Pode-se dar uma nova classificação penal ao fato – hipótese que configuraria a revisão da sentença por erro de direito –, todavia, não se pode agravar a situação do acusado por ser vedada a *reformatio in pejus*. O motivo invocado para a admissão da nova classificação legal do fato estaria na característica especial do processo penal em que o acusado se defenderia em relação aos fatos imputados, e não em relação à classificação penal.

No caso de *mutatio libelli*, admite-se a sua aplicabilidade antes da sentença. Após a edição da norma individual e concreta que no seu antecedente pôs no sistema de direito positivo o fato jurídico penal, não se admite mais uma nova classificação do fato. Vale dizer que após a sentença, pelas diretrizes traçadas neste trabalho, seria possível falar em erro de fato, mas antes dela não haveria o que se cogitar; entretanto, a *mutatio libelli*, ou mudança da acusação por erro de fato, não é admitida em segundo grau de jurisdição. Essa matéria foi objeto da Súmula 453 do STF.

Por linha de princípio, se fôssemos importar as mesmas diretrizes do processo penal para aplicá-las ao processo administrativo tributário, chegaríamos

à conclusão de que se poderia admitir a revisão do lançamento por erro de direito (*emendatio libelli*), em primeira e segunda instâncias administrativas, ou seja, aos julgadores administrativos seria outorgada a competência para emprestar ao auto de infração e imposição de multa nova classificação legal ao fato jurídico posto inicialmente no sistema pela autoridade administrativa no exercício da função típica de lançamento.

O mesmo não seria de se admitir no que tange a uma nova qualificação do fato. A *mutatio libelli*, modelo de revisão da norma jurídica por erro de fato, não seria aceita; portanto, qualquer erro de fato, seja na modalidade erro pertinente à descrição da prova, seja na modalidade erro relativo à interpretação da prova, não seria admitido. Em outras palavras, os julgadores administrativos não teriam competência para revisar o lançamento diante do erro de fato.

Vejamos que a diretriz e os princípios empregados pela doutrina e jurisprudência majoritária no processo penal são diametralmente opostos àqueles que têm sido admitidos no processo administrativo tributário. Em direito tributário se admite a revisão do lançamento por erro de fato, mas se repudia qualquer alteração do lançamento em face de um erro de direito.

Do ponto de vista exclusivamente normativo, ou de direito material, tomando como referência, em ambos os casos, o momento em que o fato jurídico é inserido no sistema de direito positivo, não vislumbramos a razão plausível para essa distinção, seja no processo penal, seja no processo administrativo tributário. A questão de direito material ou de direito adjetivo, segundo nossa ótica, deveria ter o mesmo tratamento em qualquer ambiente em que se desenvolva o processo.

O que está em jogo é a segurança jurídica dos litigantes, em processo administrativo, e dos acusados em geral, no processo penal, por isso, a questão deve ser examinada pelo enfoque empregado pela Teoria Geral do Direito. Nesse aspecto, entendemos que qualquer alteração nos enunciados de uma norma jurídica individual e concreta, seja em razão de um erro de fato, seja em face de um erro de direito, significa a substituição da norma anterior por uma norma posterior.

Pela chamada teoria da abolição parcial das normas, o que se defende é que a norma jurídica alterada continuaria a valer com o novo conteúdo ou com os novos enunciados parcialmente modificados; ou seja, seria aproveitado o que a norma jurídica alterada possuía de bom e excluídos os vícios de fato ou de direito que porventura poderiam estar contaminando a sua validade. Para Hans Kelsen, aqueles que defendem essa possibilidade estariam utilizando, por analogia, o mesmo processo que se utiliza com a mudança de um objeto corpóreo que, mesmo alterado, mantém a sua identidade. O estudioso adverte, no entanto, que não se modifica uma norma jurídica da mesma forma que se altera um objeto físico:

“Descreve-se o processo que se realiza no âmbito da norma por analogia com a modificação parcial de um objeto corpóreo que mantém sua identidade; assim como, acaso uma casa, que tem no seu frontispício seis janelas, altera-se, ao se fazerem duas novas janelas na fachada, ou taparem-se duas das existentes, apesar disso a casa modificada permanece a mesma. Mas essa analogia não procede. Não se modifica uma norma jurídica assim como um objeto físico”.²⁰⁹

Ora, a norma jurídica, seja concreta e individual ou abstrata e geral, é uma construção linguística; assim, modificando-se qualquer de seus enunciados, a construção de sentidos da leitura do texto modificado não será o mesmo. Em outras palavras, isso significa que não valem no sistema ao mesmo tempo as duas normas com conteúdos distintos; apenas uma delas valerá, ou seja, a segunda com o conteúdo modificado de acordo com o princípio jurídico-positivo da *lex posterior derogat priori*. É essa justamente a conclusão de Hans Kelsen:

“Vale apenas a segunda que tem conteúdo parcialmente diferente do conteúdo da primeira norma. De maneira alguma, a primeira norma continua a valer com conteúdo modificado, como aceita a Teoria da abolição ‘parcial’ de uma norma”.²¹⁰

A propósito da regra estrutural *lex posterior derogat priori*, é pertinente a observação de Tárek Moysés Moussallem ao dizer que a revogação das normas jurídicas conflitantes não se resolve apenas pela inserção no sistema da norma posterior. A solução do conflito normativo resolve-se pelos critérios estabelecidos no próprio interior do sistema. Daí a sua conclusão:

²⁰⁹ KELSEN, Hans. *Teoria geral das normas*. Trad. João Batista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000. p. 142.

²¹⁰ Ibidem, p. 143.

“Da mesma forma, a regra *lex posterior derogat priori* só terá relevância no interior do sistema normativo, ou seja, somente será juridicamente significativa quando inserida no enunciado-enunciado de um diploma normativo. Não é fundamento apriorístico do direito, para dizer com REINACH. A mesma sorte seguem os rîfões *lex specialis* e *lex superior*”.²¹¹

Concordamos com o professor capixaba. A regra estrutural de que a norma posterior revoga a norma anterior depende de uma terceira norma, cujos enunciados-enunciados digam que, no caso de conflito normativo, a norma que for inserida por último no tempo prevalece em relação à anterior. Vale lembrar que no sistema jurídico brasileiro a Lei de Introdução ao Código Civil faz o papel da terceira norma que enuncia a regra estrutural da *lex posterior* outorgando-lhe legitimidade interna. O artigo 2º do referido diploma legal é expresso:

“Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja como ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior”. (grifo nosso)

O que podemos notar, em termos de revogação de normas, é que tanto as leis quanto a própria Ciência do Direito tratam do tema apenas na ótica das normas gerais e abstratas e, de forma injustificada, relegam as demais espécies normativas a segundo plano, como se essa questão não fosse merecedora do mesmo trato ou da mesma atenção no que tange às demais espécies normativas. Em nossa dissertação de Mestrado, destacamos que:

“Daí decorre que a revogação de norma individual e concreta é sempre expressa, não se quadra falar em revogação tácita de norma individual e concreta. A sentença de primeiro grau somente pode ser revogada por acórdão de instância superior. Da mesma forma, o auto de infração somente pode ser revogado por autoridade administrativa ou judicial competente para edição da norma revocatória. Em outras palavras, dentro do sistema dinâmico de direito positivo, a supressão de normas individuais e concretas ocorre na estrutura de um processo ou de um procedimento, ou seja, dentro de uma sucessão de atos intercalados, sucessivos e concatenados, regidos pelo princípio do devido processo legal”.²¹²

²¹¹ MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*, p. 194.

²¹² CAMPILONGO, Paulo Antonio Fernandes, *Os limites à revisão do auto de infração no contencioso administrativo tributário*. 2005. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) – Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2005. f. 53.

Outro não é o entendimento de Hans Kelsen. Josep Aguiló, em trabalho escrito a respeito da derrogação de normas jurídicas, no qual comenta as disputas e críticas doutrinárias dirigidas por Alchourron e Buligin contra Hans Kelsen, a respeito de a norma revocatória representar um “não dever-ser”, mostra que, ainda que de forma secundária, o autor austríaco trata do tema da revogação de normas individuais e concretas. Destaca Josep Aguiló:

“La expresión ‘sentencia contra ley’ solo puede querer significar que o bien el procedimiento con que la norma individual há sido dictada no se corresponde con el procedimiento establecido por la ley, o bien que su contenido no se corresponde con el contenido de la norma general que la determina. Pero esta cuestión – dirá Kelsen – solo puede ser resuelta por el mismo tribunal, pues ‘si un tribunal decide un caso concreto y afirma que al hacerlo há aplicado determinada norma jurídica general, la cuestión queda resuelta en un sentido positivo, y permanece así resuelta mientras la sentencia no sea revocada por la decisión de un tribunal superior’”.²¹³

Nestes termos, a norma jurídica posta em substituição à anterior deve ser examinada como se ela estivesse sendo posta no sistema de forma inaugural; ou seja, o fato jurídico posto em alteração ou em revisão ao anterior deve ser tomado como um novo fato jurídico, como uma nova norma. E, por questões adjetivas ou processuais, devem ser reabertas todas as oportunidades de defesa aos litigantes ou acusados, sob pena de ofensa ao princípio processual do devido processo legal e seus corolários: a ampla defesa e o contraditório.

Para o positivismo de Hans Kelsen, não se pode confundir a alteração de um objeto físico com a alteração de uma norma jurídica, consoante admite a denominada teoria da abolição parcial das normas. O direito, como objeto cultural, é vertido e se comunica por meio da linguagem prescritiva de condutas, portanto, qualquer mudança da linguagem normativa no interior do sistema jurídico, em última análise, gera uma nova construção de sentidos referente àquela norma alterada ou a uma nova operação de comunicação, em substituição à anterior. No entanto, um objeto físico pode ser alterado sem perder sua essência, sua natureza.

O cantor e compositor Chico Buarque de Holanda, inspirado na mitologia grega, compôs a música “Mulheres de Atenas”, na qual faz uma apologia

²¹³ AGUILÓ, J. *Sobre la derogación* – ensayo de dinámica jurídica. 2. ed. Ciudad de México: Fontamara, 1999. p. 32.

da fidelidade da mulher ateniense, tomando como paradigma o amor de Penélope e Ulisses. São versos poéticos dessa grande música:

“Mirem-se no exemplo daquelas mulheres de Atenas
Sofrem pros seus maridos
Poder e força de Atenas
Quando eles embarcam soldados
Elas tecem longos bordados
Mil quarentenas [...]”²¹⁴.

Esses versos de Chico Buarque dizem respeito à partida de Ulisses para a guerra. Na mitologia grega, Penélope (Πηνελόπη) é esposa do célebre guerreiro Ulisses e filha de Icário e Periboea. Penélope aguarda durante dezenove anos o retorno do marido da Guerra de Troia, narrada na *Odisseia*, de Homero.

Enquanto Ulisses guerreava em outras terras e seu destino era desconhecido, não se sabendo se estava vivo ou morto, o pai de Penélope sugeriu que a filha se casasse novamente, mas ela, uma mulher apaixonada e fiel ao marido, se recusava, dizendo que iria esperá-lo até o seu regresso. No entanto, diante da insistência do pai, para não o desagradar, Penélope resolveu aceitar a corte dos pretendentes à sua mão. Com o intuito de adiar o máximo possível o novo casamento, estabeleceu a condição de que se casaria somente após terminar de tecer uma colcha de tricô. Durante o dia, aos olhos de todos, Penélope tecia a colcha e, à noite, secretamente, ela a desmanchava para, no dia seguinte, tecê-la e demanchá-la novamente, em um trabalho sem-fim.

O juiz de direito, no processo judicial penal, ou a autoridade administrativa de julgamento, no processo administrativo tributário, não podem se conduzir como Penélopes mitológicas fazendo e desfazendo normas, com o propósito de perenizar relações jurídicas. Tampouco a norma jurídica pode ser tratada como uma colcha de tricô que pode ser tecida e desfeita infinitamente no tempo. O sistema de direito, por se guiar por um programa condicional, não convive com infinitas relações de causalidade. Trabalha causa, seleção e estabilização de

²¹⁴ Disponível em: <<http://letras.terra.com.br/chico-buarque/45150/>>. Acesso em: 20 mar. 2012.

relações de imputação. As relações jurídicas não são perenes como o amor de Ulisses e Penélope. O sistema de direito, dentre todos os sistemas sociais, é o único que sempre está na contingência de decidir (proibição do *non liquet*), de maneira a pôr fim aos conflitos e oferecer segurança à sociedade.

A relação codificação/processo proposta pela teoria dos sistemas de Niklas Luhmann está a demonstrar que a tarefa do juiz de direito ou do julgador administrativo tem por parâmetro a redução de complexidade existente no ambiente da sociedade. Por isso o código-diferença do sistema jurídico (lícito/ilícito) visa reduzir a aplicação dos programas a apenas duas alternativas: a demanda está de acordo ou em desacordo com o sistema jurídico, com a exclusão de qualquer terceira possibilidade. Com isso se reduzem as incertezas e as contingências próprias do sistema jurídico.

CONCLUSÃO

O presente estudo procurou demonstrar que a aplicação subsidiária dos institutos da emenda ou mudança do libelo no processo penal não tem a mesma conotação que a revisão do lançamento por erro de fato ou erro de direito no curso do processo administrativo tributário. Para tanto, socorreu-se, sob o enfoque teórico-científico, do construtivismo lógico-semântico e da teoria dos sistemas autopoieticos, com o propósito de alcançar uma aproximação dessas teorias e, com isso, compreender melhor como ocorreriam o fechamento sintático e a abertura semântica e pragmática dos sistemas jurídicos, bem como o fechamento operacional e a abertura cognitiva, defendidos, respectivamente, pelas teorias citadas. As conclusões consolidadas neste trabalho são apresentadas nesta breve síntese:

- 1.1** O processo é o mecanismo encontrado pelo direito para dar efetividade aos direitos e garantias fundamentais assegurados pela Constituição dos Estados Democráticos de Direito. As garantias se referem ao processo e não ao ambiente em que eles se desenvolvem, sendo, portanto, as mesmas no processo judicial ou no processo administrativo.
- 1.2** O princípio do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório formam, em conjunto, a regra-matriz constitucional informadora do processo no sistema jurídico brasileiro, assegurando aos litigantes, em processo civil ou processo administrativo, e aos acusados, no processo penal, todas as garantias contra o arbítrio e o poder de império do Estado.
- 1.3** O termo *processo* aparece enunciado em inúmeros dispositivos constitucionais e infraconstitucionais em várias acepções semânticas, mas em todas elas possuem um elemento comum: é meio ou instrumento de produção de normas jurídicas.
- 1.4** Para a teoria dos sistemas, os processos se organizam em forma de episódios temporalmente limitados. Iniciam-se com uma demanda e terminam com uma decisão, em que deve ser alocado um dos lados do código binário do sistema

jurídico, com exclusão de qualquer terceira possibilidade. O código binário do direito é uma forma de reduzir complexidades e oferecer maior segurança aos litigantes.

- 1.5** Nenhum outro sistema normativo desenvolveu uma reflexibilidade semelhante àquela que se realiza pelo processo, uma vez que é por meio dele que se encontra o critério decisivo de delimitação da aplicação dos códigos binários do direito, com exclusão de qualquer outra terceira possibilidade.
- 1.6** O processo em si mesmo constitui um sistema que se diferencia pela consolidação de limites em face do ambiente circundante. Porque mantém sua autonomia, não pode se transformar em um braço do meio ambiente; somente os fatos e os direitos selecionados podem ser considerados no processo.
- 1.7** A relação jurídica processual deve ser dotada de estrutura triádica, composta por dois sujeitos ativos (autor e réu) e um sujeito passivo (o juiz, o árbitro ou o julgador). Cada participante da relação processual deve exercer o seu papel, sem ingerência no papel dos demais participantes.
- 1.8** O modo e o tempo em que ocorre a inserção do fato jurídico no sistema são fundamentais. A distinção proposta pelo construtivismo lógico-semântico entre evento, fato social e fato jurídico permite a compreensão de todo o itinerário entre os meros acontecimentos do campo da realidade social até o ingresso no interior do sistema jurídico de direito positivo. A conversão dos eventos em linguagem competente, aceita pela realidade jurídica, é o mecanismo desse ingresso.
- 2.1** O sistema de direito positivo está imunizado do ambiente social circundante. Para o ingresso no seu interior há necessidade de linguagem que seja reconhecida internamente como competente. Sem a intervenção humana ou dos sistemas psíquicos no processo de positivação de normas jurídicas os meros acontecimentos do campo da realidade social jamais ingressariam nos limites do sistema jurídico. Os sistemas psíquicos trabalham de forma independente do sistema linguístico; cada qual preserva sua autonomia, mas ambos são indissociáveis e operam de forma sincronizada no tempo. O termo “ingresso” deve ser entendido com ressalvas, sendo mais apropriado dizer autoingresso. Toda a comunicação que “ingressa” no sistema jurídico é resultado da operação do próprio sistema.

- 2.2** O sistema jurídico é sintaticamente fechado e aberto nos planos semânticos e pragmáticos. A abertura do sistema jurídico ocorre pela hipótese das normas gerais e pelo antecedente das normas concretas. O acoplamento estrutural entre o sistema jurídico e o ambiente social altamente complexo dá-se por meio desse mecanismo. A linguagem jurídica tem como linguagem objeto a linguagem social. Com isso, cria-se a chamada clausura organizacional do sistema jurídico superando a teoria dos sistemas abertos, sujeitos a influências externas de outros sistemas sociais.
- 2.3** A linguagem jurídica, por ser metalinguagem em relação à linguagem social, é sempre redutora de complexidades.
- 2.4** O construtivismo lógico-semântico passa a ter pontos de confluência com a teoria dos sistemas, pois ambos valorizam a linguagem como forma de comunicação jurídica. O primeiro valoriza a observação interna do sistema jurídico, ao passo que a segunda se preocupa com a observação externa do sistema, isto é, observa como o sistema jurídico se relaciona com os demais sistemas sociais. Nesse aspecto, ambas as teorias se complementam.
- 3.1** Para a teoria dos sistemas, o direito é aberto cognitivamente e fechado operacionalmente. O sistema de direito seria autopoietico, ou seja, o direito cria o próprio direito: o direito se autorreproduz; assim, depende apenas de que suas operações de comunicação sejam processadas e reproduzidas segundo sua codificação própria.
- 3.2** Os sistemas autopoieticos, como o sistema jurídico, não sobrevivem sem que mantenham operações como os demais sistemas do ambiente. Esses acoplamentos estruturais é que permitem a evolução do sistema. O acoplamento estrutural é uma forma de inclusão e, ao mesmo tempo, de eliminação. Depois de feita uma seleção no ambiente, pela abertura cognitiva, essa seleção de informações passa pelo filtro do sistema jurídico e, como resultado, o que interessa para o sistema permanece em seu interior e o restante fica de fora.
- 3.3** O código binário do sistema jurídico é o código lícito/ilícito. Não existe uma terceira possibilidade. O código-diferença do direito é inflexível: um processo de tudo ou nada. Os sistemas funcionais como o sistema jurídico repelem os códigos binários dos outros sistemas funcionais, operando apenas com seus códigos próprios. Com

isso, mantém-se a autonomia do sistema jurídico em relação ao ambiente circundante.

3.4 A única genuína operação social é a comunicação. Ela é autopoietica no sentido de que é criada no contexto recursivo de outras comunicações. A sociedade, para a teoria dos sistemas, não é composta por indivíduos ou por sistemas psíquicos: nos sistemas sociais a única operação desenvolvida é a comunicação.

3.5 A comunicação a que se refere a teoria dos sistemas não tem qualquer relação com o ato de transmissão de uma informação entre um emissor e um receptor. A comunicação no sistema jurídico tem efeito multiplicador. Primeiro um a detém, depois, dois, e logo pode ser estendida a milhões de receptores. Para a teoria dos sistemas, a comunicação não estaria centrada na ideia de uma teoria da ação, isto é, no êxito ou fracasso na transmissão de uma mensagem ou informação entre emissor e receptor.

3.6 A comunicação – e não a ação – é a unidade elementar que constitui os sistemas sociais. Comunicação, nesse contexto, estaria pautada em um processo de três seleções: seleção da informação; seleção do ato de comunicar; e seleção no ato de entender (ou não entender) a informação e o ato de comunicar.

4.1 Nesse processo comunicacional é que vem a relevo a questão da importância do fato juridicizado e do fato jurídico. O primeiro (fato juridicizado) é resultado de acoplamento estrutural: o sistema político colhe na sociedade aquelas notas sobre determinados acontecimentos e faz que elas se integrem à hipótese de incidência de normas de caráter abstrato. Portanto, o fato juridicizado tem um sentido comum: para política, significa o oferecimento de premissas da coletividade para a decisão jurídica; para o sistema jurídico, o principal programa operacional. Trata-se de comunicação por meio de linguagem normativa. O segundo (fato jurídico) também é decorrente de acoplamento estrutural, mas, aqui, o próprio sistema jurídico faz um recorte no ambiente da sociedade e recolhe determinado acontecimento do campo da realidade social, nas suas coordenadas de tempo, espaço e pessoa, para integrar o antecedente de uma norma de caráter concreto. Nesse caso, também se trata de comunicação genuinamente jurídica que, igualmente, se expressa por meio do emprego da linguagem.

- 4.2** Portanto, fato jurídico e fato juridicizado são operações de comunicação interna ao sistema jurídico; integram a hipótese de normas abstratas ou o antecedente de normas concretas. Ambas são comunicadas por meio da linguagem das normas.
- 5.1** O processo penal tem características bem distintas do processo civil. Apesar dos princípios constitucionais informadores do processo penal serem os mesmos do processo civil, eles têm aplicabilidade distinta. O contraditório e a ampla defesa no processo penal devem ser plenos e efetivos, não se admitindo, por exemplo, a aplicação da pena de revelia, comum ao processo civil.
- 5.2** O processo penal segue o modelo acusatório, ou seja, não há pretensão resistida, tampouco uma lide, mas, sim, um conflito de interesses de alta relevância social. O Estado é sempre o titular da ação penal, mesmo nas ações penais privadas. Vale dizer que o Estado não tem a pretensão à pena, mas persegue a aplicação da justiça penal, que pode estar tanto na condenação quanto na absolvição do acusado.
- 5.3** Podemos dizer que, pelas características da denúncia ou queixa, a demanda no processo penal se inclina para a teoria da individuação em contraposição à teoria da substanciação. O acusado, segundo a jurisprudência sedimentada no Poder Judiciário, defende-se dos fatos e não da classificação penal proposta. O juiz de direito é livre para a formação da sua convicção e não se vincula à classificação penal proposta pelo acusador, ou seja, o magistrado se atém ao pedido e não à causa de pedir. Além disso, a denúncia ou queixa tem função objetiva, o que se persegue é a legalidade.
- 5.4** No processo penal vigoram os princípios da *jura novit curia* e da *narra mihi factum dabo tibi jus*; portanto, é livre a dicção do juiz de direito, cabendo a ele examinar os fatos e aplicar o direito.
- 6.1** Vigora no processo penal o princípio da reserva do juiz. O direito penal não é um direito de coerção direta, mas, sim, de coerção indireta ou de justiça; portanto, o fato jurídico penal ou a sentença condenatória exarada por um juiz de direito é que inaugurará no sistema jurídico a dimensão factual normativa. Compete ao magistrado, por meio da sentença condenatória, inserir no sistema o fato jurídico penal.

- 7.1** Aplica-se, ainda, no processo penal o princípio da inocência do acusado, o que significa que durante todo o trâmite processual o acusado deve ser tratado como inocente. A Constituição Federal de 1988 estabelece, no artigo 5º, inciso LVII, que “ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória”.
- 8.1** A necessidade de correlação entre a imputação e a sentença de mérito no processo penal decorre de três princípios constitucionais expressamente assegurados aos acusados: o devido processo legal, a ampla defesa e o contraditório. Evita-se, com isso, a surpresa no processo. A comunicação desenvolvida no interior do processo leva em conta as informações trazidas aos autos por seus participantes; sobre essas informações deverá ser aplicado o código lícito/ilícito do sistema jurídico.
- 8.2** A correlação entre acusação e sentença de mérito será norteadada pela pretensão deduzida na denúncia ou queixa, pelas exceções deduzidas pelo acusado e pelos termos da sentença. Esse procedimento evita o cerceamento do direito de defesa, já que no processo penal o contraditório deve ser pleno e efetivo. Evita-se, com isso, a condenação surpresa.
- 8.3** O ordenamento jurídico brasileiro não contém nenhuma norma prescrevendo que no processo penal o contraditório deva estar ligado apenas a questões de fato. Da perspectiva de um Estado Democrático de Direito, não se admite que a plenitude e a efetividade do contraditório possam ser amesquinhasadas ou subtraídas das partes. O código binário do sistema jurídico aplica-se indistintamente à matéria de fato ou de direito.
- 8.4** As máximas *jura novit curia* (o juiz conhece o direito) e *narra mihi factum dabo tibi jus* (narra-me o fato e te darei o direito) demonstram ter mais ênfase no processo penal, já que no seu curso se encontra em construção a norma individual e concreta que, no antecedente, descreverá o fato jurídico penal. Entretanto, a sua interpretação não pode ser tomada em termos absolutos, tampouco poderá contrastar com o princípio dispositivo que sinaliza ser a demanda de iniciativa do acusador e a jurisdição, inerte.
- 8.5** O Código de Processo Penal contém dispositivos específicos que autorizam o juiz de direito a, mediante determinadas condições, emendar a classificação penal

proposta, ou determinar que a acusação modifique o fato bruto apresentado (artigos 383 e 384 do CPP); todavia, a interpretação desses dispositivos deve ser feita em consonância com os princípios constitucionais assegurados aos acusados no processo penal.

8.6 A sentença judicial válida deve ser uma extensão dos fatos, das provas e da proposta de classificação legal trazidas aos autos pela imputação ou por posteriores emendas ou mudanças do libelo incorporadas no decorrer do processo, das quais as partes tenham sido regularmente cientificadas e lhes tenha sido oportunizado o exercício de um contraditório pleno e efetivo. Essa é a sentença que guarda correlação com a imputação.

9.1 A *emendatio libelli* prevista no artigo 383 do CPP é uma norma de competência que outorga poderes ao juiz de direito para, sem modificar a descrição do fato contida na denúncia ou queixa, emprestar-lhe classificação legal diversa, ainda que seja para aplicar pena mais grave. A expressão latina vem carregada de equívocos. O libelo acusatório é empregado para designar a peça de acusação. A promoção do libelo, nos casos de ação penal pública, na forma do artigo 129, inciso I, da Constituição Federal de 1988, é uma função institucional do Ministério Público e, nos casos de ação privada, essa função é atribuída ao querelante. O juiz de direito não tem competência para emendar o libelo; a iniciativa da demanda não é do magistrado. O que a regra do artigo 383 permite ao magistrado não é a emenda da acusação, mas, sim, a promoção da mudança no objeto do processo.

9.2 Na *emendatio libelli*, o fato descrito e provado no processo não é alterado – o que se altera é a classificação legal do fato. O juiz de direito, embora vinculado aos fatos narrados na denúncia ou queixa, tem competência para promover um novo enquadramento legal do fato alegado, ainda que para isso tenha de agravar a situação do acusado. Quem constrói o fato jurídico com a sua respectiva classificação legal é o juiz de direito (princípio da reserva do juiz, inerente ao processo penal).

9.2.1 A *emendatio libelli* é admitida em segunda instância, sem qualquer limitação, quando o recurso é da acusação. Se o recurso for do acusado ou de ambos, ela

continuará sendo admitida; nesse caso, o Tribunal corrigirá a classificação, mas não poderá agravar a pena, pois é vedada a *reformatio in pejus*.

9.2.2 A *emendatio libelli* antes da sentença é uma figura que não pode ser confundida como o erro de direito; este somente pode ser verificado quando há norma jurídica individual e concreta posta no sistema descrevendo o fato jurídico. Antes da sentença no processo penal não há como se aferir a existência de eventual erro de direito.

10.1 A *mutatio libelli*, prevista no artigo 384 do CPP, também é uma norma de competência endereçada não ao juiz de direito, mas ao Ministério Público que, após o encerramento da fase de instrução, em consequência de prova existente nos autos tratando de elemento ou circunstância da infração penal não contida na acusação, deverá aditar a denúncia ou queixa. Aqui, a expressão *mutatio libelli*, do ponto de vista semântico, está empregada em termos mais corretos, pois aquele que detém a iniciativa da demanda é quem deve promover a alteração do libelo.

10.2 Não se admite a *mutatio libelli* após a sentença de primeiro grau, nos termos da Súmula 453 do Supremo Tribunal Federal; portanto, essa figura não pode ser confundida com o erro de fato, que pressupõe a existência da descrição linguística do fato jurídico no antecedente de uma norma individual e concreta. Pelo fato de apenas a sentença exarada por um juiz de direito inserir no sistema jurídico o fato jurídico penal, não há como se aferir qualquer erro na interpretação da prova (erro de fato) no processo penal antes da sua inserção.

11.1 O processo administrativo tributário tem raiz constitucional e é guiado pelo direito de petição do administrado em defesa de direitos ou contra a ilegalidade ou abuso de poder perpetrado pelos poderes públicos, nos termos do artigo 5º, inciso XXXIV, da Constituição Federal. Esse direito de petição é garantido pelo princípio do devido processo legal e pela ampla defesa e contraditório expressamente assegurados aos litigantes em processo administrativo, a teor do artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal brasileira.

11.2 O processo administrativo tributário inicia-se com a impugnação administrativa levada a efeito pelo contribuinte; portanto, o titular da conduta antiexacional é sempre o sujeito passivo da obrigação tributária. O processo administrativo segue o

modelo litigioso, sendo aplicada a teoria da substanciação da demanda, em que são necessários o pedido e a causa de pedir bem delimitados, sob pena de preclusão de direitos. Além disso, a impugnação tem função subjetiva, o que se visa é a anulação total ou parcial do ato administrativo.

11.3 O contencioso administrativo inicia-se tendo por objeto uma norma jurídica posta no sistema de forma definitiva por autoridade administrativa; portanto, já se inicia com o fato jurídico tributário inserido validamente no sistema jurídico, com a sua devida motivação e respectiva classificação legal. A lide tem por objetivo a desconstituição desse fato jurídico e da classificação legal posta. Vigora no contencioso administrativo o princípio da reserva da autoridade administrativa: é a autoridade fiscal encarregada da função típica de lançamento que detém, de forma privativa (artigo 142 do CTN), a competência para a lavratura do auto de infração e imposição de multa.

11.4 Por ser ato de autoridade administrativa o auto de infração e imposição de multa goza de presunção de legitimidade. A presunção de legitimidade dos atos administrativos não é absoluta, mas, sim, relativa; portanto, salvo expressa determinação legal, admite prova em contrário. A presunção de legitimidade é apenas uma qualidade que os atos administrativos possuem de se presumirem verdadeiros e conformes o direito.

11.5 A correlação entre os fatos e a decisão no processo administrativo tributário tem conotação distinta da correlação entre fatos e sentença no processo penal. Na seara penal, a demanda é interposta com o objetivo da construção de uma norma individual e concreta que, no seu antecedente, constitua o fato jurídico penal, ao passo que no processo administrativo a impugnação se volta contra uma norma individual e concreta que já descreve em linguagem competente o fato jurídico tributário com a sua respectiva classificação legal. Nesses casos ocorre o fechamento sintático ou o fechamento operacional do sistema jurídico. A relação que se dá é entre normas. O processo funciona como um sistema canalizador autônomo. Examinam-se os fatos e o direito trazidos para confronto dentro do processo e sobre eles se aplica o código-diferença do sistema jurídico: a norma posta é lícita ou ilícita, não existe uma terceira alternativa.

- 12.1** A norma jurídica individual e concreta cujo veículo introdutor é designado de auto de infração e imposição de multa, pela ótica do sistema dinâmico de direito positivo, é uma norma jurídica válida e definitiva: é posta no sistema por autoridade competente (autoridade administrativa); segundo o procedimento previsto pelas normas de competência; com motivo do ato (prova) e com a devida publicidade, ou seja, devidamente notificada ao sujeito passivo da obrigação tributária. É norma definitiva enquanto pertencer ao ordenamento jurídico.
- 12.2** O auto de infração e imposição de multa é o último ato de uma cadeia procedimental, sendo essa cadeia procedimental regida pelo princípio inquisitório. Nessa fase, converge para uma só pessoa a tarefa de buscar a prova (motivo do ato), constituir o fato jurídico tributário em um ato de interpretação da prova, constituir o fato jurídico ilícito impondo a penalidade e fazer a classificação legal, tanto do fato lícito quanto do ilícito. Trata-se de genuína operação de comunicação jurídica submetida à aplicação do código-diferença do sistema jurídico (lícito/ilícito), ou do processo de aplicação da norma geral e abstrata, com a consequente criação da norma individual e concreta. Tanto a norma que impõe a penalidade por infrações à lei tributária quanto aquela que constitui o fato jurídico tributário são normas definitivas, produto de aplicação da lei ao caso concreto.
- 13.1** Os artigos 145, 146 e 149 do CTN formam a regra-matriz tributária que regula a revisão/alteração do lançamento. Essas regras foram recepcionadas pela nova ordem constitucional; todavia, quando aplicadas no curso de um processo contencioso administrativo tributário, devem ser interpretadas em consonância com as garantias constitucionais asseguradas aos litigantes em processo administrativo. Sua aplicação sofre limites adjetivos e deve resguardar a ocorrência de um devido processo legal e seus corolários: ampla defesa e contraditório.
- 13.2** Ao lado dos limites adjetivos à revisão do auto de infração e imposição de multa no curso do processo vigora, também, o chamado limite temporal. A regra do artigo 149, parágrafo único, do CTN estabelece que a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto, pela decadência, o direito da Fazenda Pública. O prazo de reexercício do lançamento é o mesmo prazo para o seu exercício originário; assim, conforme a situação fática e jurídica examinada, deve ser aplicada

a contagem do prazo decadencial, nos termos do artigo 150, § 4º, ou do artigo 173, incisos I e II, todos do CTN.

14.1 O erro de fato no auto de infração e imposição de multa é um erro relativo à prova e que se dá sempre no conteúdo da norma individual e concreta. Cuida-se, todavia, de um erro internormativo ocorrido entre o motivo do ato (prova), pressuposto da norma geral e concreta e a motivação do ato administrativo formado pela descrição linguística do fato jurídico e sua respectiva classificação legal.

14.2 Podem existir duas modalidades de erro de fato: erro de fato na interpretação da prova; e erro de fato na descrição da prova. Esses erros são passíveis de convalidação sofrendo apenas limitações de ordem adjetiva (processual) ou de ordem temporal (regras de decadência). Não existem limitações materiais à revisão de lançamento por erro de fato.

14.3 O instituto da *mutatio libelli* é insuscetível de aplicação subsidiária no processo administrativo tributário, tampouco se confunde com a hipótese de revisão de lançamento por erro de fato.

15.1 O erro de direito no auto de infração e imposição de multa é o erro de subsunção do fato à norma. Ele ocorre sempre no conteúdo da norma individual e concreta. Trata-se de um erro internormativo pela interpretação incorreta da norma abstrata a ser aplicada ao caso concreto. O fundamento de validade da norma concreta adotado pelo aplicador do direito é equivocado. O erro de direito também é passível de convalidação e encontra, da mesma forma que o erro de fato, limites adjetivos e limites temporais à sua convalidação. Não vislumbramos no Código Tributário Nacional qualquer norma que vede a revisão do lançamento por erro de direito.

15.2 A *emendatio libelli* do processo penal é admitida, com base na livre dicção do juiz de direito e na circunstância de que o acusado no processo penal se defende em relação aos fatos imputados e não no que diz respeito à classificação legal, antes ou após a sentença. Antes da sentença do juiz, não há que se falar em erro de direito, pois ainda não foi inserido no sistema jurídico o fato jurídico penal e sua respectiva classificação penal. Portanto, *emendatio libelli* antes da sentença proferida pelo juiz de direito é uma figura que não se assemelha ao erro de direito cometido no auto de

infração e imposição de multa, razão pela qual é insuscetível de aplicação subsidiária no processo administrativo tributário.

15.2 O artigo 146 do CTN descreve hipótese que não se confunde com o erro de direito.

A modificação introduzida de ofício ou em face de decisão judicial ou administrativa nos critérios jurídicos adotados no lançamento não constitui erro de direito ocorrido na norma individual e concreta. Essa hipótese configura um erro de interpretação da lei, ou erro de direito em abstrato. As normas gerais e abstratas interpretadas permanecem as mesmas, somente a interpretação do seu conteúdo é que se modifica. Isso pode ocorrer em como resultado de uma alteração na interpretação da norma pelos órgãos consultivos da Fazenda Pública (Reforma de Resposta da Consultoria Tributária) etc., ou em consequência de mudança de precedentes em face de decisão judicial. Com base nos princípios da segurança jurídica, proteção da confiança e irretroatividade das normas, a nova interpretação emprestada só poderá ser aplicada em relação a fatos geradores futuros, não podendo retroagir.

16.1 Qualquer mudança nos enunciados-enunciados de uma norma jurídica representa, em termos normativos, a edição de nova norma que ingressará no sistema jurídico em substituição da norma anterior. O sistema jurídico brasileiro prescreve, no artigo 2º da Lei de Introdução ao Código Civil, a regra estrutural da *lex posterior*, segundo a qual a norma que ingressa por último no sistema revoga a norma anterior.

16.2 Não se admite que dentro de um processo ou procedimento possam permanecer no sistema jurídico duas normas individuais e concretas com conteúdos distintos. Apenas a última permanece no sistema; e a validade de seu ingresso nos limites do ordenamento deve ser examinada como se ela estivesse ingressando originalmente no sistema jurídico. Essa nova comunicação jurídica deverá passar pelo teste do código-diferença do sistema: poderá estar conforme o direito ou em desacordo com o direito.

REFERÊNCIAS

- AGUILÓ, J. *Sobre la derogación* – ensayo de dinámica jurídica. 2. ed. Ciudad de México: Fontamara, 1999.
- ALVIM NETTO, José Manuel de Arruda. *Código de processo civil comentado*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1975. v. 1.
- ARAÚJO CINTRA, Antonio Carlos de; DINAMARCO, Cândido Rangel; GRINOVER, Ada Pellegrini. *Teoria geral do processo*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.
- BACHUR, João Paulo. *Conflito, procedimento e os novos movimentos sociais* – uma perspectiva a partir da teoria de sistemas de Niklas Luhmann. In: 6º ENCONTRO ABCP, 29 de julho de 2008. *Palestra...* Campinas, Universidade Estadual de Campinas – Unicamp, 2008.
- BADARÓ, Gustavo Henrique. *Correlação entre acusação e sentença*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.
- BARRETO, Paulo Ayres. Comunicação, linguagem e direito. In: ROBLES, Gregorio; CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.). *Teoria comunicacional do direito: diálogo entre Brasil e Espanha*. São Paulo: Noeses, 2011.
- BARZOTTO, Luis Fernando. *O positivismo jurídico contemporâneo: uma introdução a Kelsen, Ross e Hart*. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.
- BEDAQUE, José Roberto dos Santos. *Poderes instrutórios do juiz*. 5. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.
- BIGOLIN, Giovani. *Segurança jurídica: a estabilização do ato administrativo*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.
- BOBBIO, Norberto. *Teoria da norma jurídica*. São Paulo: Edipro, 2001.
- BORGES, José Souto Maior. *Lançamento tributário*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.
- BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Procedimento administrativo tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977.
- CADERMATORI, Luiz Henrique Urquhart; BAGGENSTOSS, Grazielly Alessandra. A coerência do sistema jurídico de Luhmann: uma proposta ao fechamento operacional e a abertura cognitiva da decisão judicial. *Sequência*, n. 62, jul. 2011. Disponível em: <<http://www.periodicosufsc.br/index.php/sequencia/article/view/2177-7055.2011>>. Acesso em: 5 nov. 2011.

CAMMARATA, Angelo Ermanno. *Formalismo e sapere giuridico*. Milano: Dott. A. Giuffrè, 1963.

CAMPILONGO, Celso Fernandes. *Política, sistema jurídico e decisão judicial*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CAMPILONGO, Paulo Antonio Fernandes. Os limites à revisão do auto de infração no contencioso administrativo tributário. 2005. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) – Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica, 2005.

CAMPO, Hélio Marcio. *Princípio dispositivo em direito probatório*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1994.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 3. ed. Coimbra: Almedina, 1998.

CAPELA, Fábio. *Correlação entre acusação e sentença*. Curitiba: Juruá, 2008.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Reflexões sobre a obrigação tributária*. São Paulo: Noeses, 2010.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito*. São Paulo: Noeses, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

_____. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2011.

_____. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 8. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2010.

CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. *Teoria geral do processo*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

CONRADO, Paulo Cesar. *Processo tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

CORRÊA, Fábio Peixinho Gomes. *O objeto litigioso no processo civil*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

DE GIORGI, Raffaele. *Ciencia del derecho y legitimación*. México: Universidad Iberoamericana, 1998. (Colección Teoría social).

DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Direito tributário, direito penal e tipo*. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar*. São Paulo: Noeses, 2009.

ENTERRÍA, Eduardo García de; FERNANDEZ, Tomás-Ramón. *Curso de direito administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

FERNANDES, Antonio Scarance. *Processo penal constitucional*. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

FERRAGUTT, Maria Rita. *Presunções no direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2001.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *Direito constitucional, hermenêutica constitucional: interpretação de bloqueio e de legitimação*. 2. ed. São Paulo: Manole, 2007.

_____. *Introdução ao estudo do direito*. São Paulo: Atlas, 2001.

FLUSSER, Vilém. *Língua e realidade*. Organização de Gustavo Bernardo Krause. Edição Especial, São Paulo: Annablume, 2010.

GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Noeses, 2011.

GONÇALVES, José Arthur Lima. Revisão do lançamento tributário. *RDT*, n. 32, 1985.

GRECO FILHO, Vicente. *Manual de processo penal*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

GRECO, Marco Aurélio. *Dinâmica da tributação e procedimento*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979.

HART, Hebert L. A. *O conceito de direito*. Tradução Armindo Ribeiro Mendes. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1994.

HORVATH, Estevão. *Lançamento tributário e autolançamento*. São Paulo: Dialética, 1997.

JARACH, Dino. *O fato imponible*. 2. ed. rev. Tradução de Dejalma de Campos. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

KELSEN, Hans. *Teoria geral do direito e do estado*. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

_____. *Teoria geral das normas*. Trad. João Batista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

_____. *Teoria pura do direito*. Tradução de João Baptista Machado. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

LARENZ, Karl. *Metodologia da ciência do direito*. 4. ed. Tradução José Lamago. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2005.

LEONEL, Ricardo de Barros. *Causa de pedir e pedido: o direito superveniente*. São Paulo: Método, 2006.

LINS E SILVA, Joana. *Fundamentos da norma tributária*. São Paulo: Max Limonad, 2001.

LINS, Robson Maia. As normas jurídicas e o tempo jurídico. In: ROBLES, Gregório; CARVALHO, Paulo de Barros. *Teoria comunicacional do direito: diálogo entre Brasil e Espanha*. São Paulo: Noeses, 2011.

LUHMANN, Niklas. *A improbabilidade da comunicação*. Tradução de Anabela Carvalho. 2. ed. Lisboa: Vega, 1999.

_____. *El derecho de la sociedad*. Traducción de Javier Torres Nafarrate. Universidad Iberoamericana. 1. ed. en Español. México: Universidad Iberoamericana, 2002. (Colección Teoría social).

_____. *Introdução à teoria dos sistemas*. Aulas publicadas por Javier Torres Nafarrate. Tradução de Ana Cristina Arantes Nasser. Petrópolis: Vozes, 2009.

_____. *Legitimação pelo procedimento*. Tradução de Maria da Conceição Côrte-Real. Brasília: Universidade de Brasília, 1980.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro (administrativo e judicial)*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003.

MELLO, Celso Antonio Bandeira. *Curso de direito administrativo*. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MONTESQUIEU, Charles Louis de. *O espírito das leis*. 4. ed. São Paulo: Martins, 2005.

MOUSSALLEM, Tarek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005.

NEVES, Marcelo. E se faltar o décimo segundo camelo? Do direito expropriador ao direito invadido. In: ARNAUD, André-Jean Arnaud; LOPES JR., Dalmir (Orgs.). *Niklas Luhmann: do sistema social à sociologia jurídica*. Rio Janeiro: Lumen Juris, 2004.

_____. *Entre Temis e Leviatã: uma relação difícil*. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

OLIVECRONA, Karl. *Il diritto come fatto*. Milano: Dott A. Giuffrè, 1967.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Do lançamento. *Cadernos de Pesquisas Tributárias*, n. 12, 1988.

OLIVEIRA, Vallisney Souza. *Nulidade da sentença e o princípio da congruência*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

PIMENTEL, José Eduardo de Souza. *Emendatio e mutatio libelli no sistema acusatório*. São Paulo, 2003. Disponível em: <http://geocities.yahoo.com.br/je_pimentel>. Acesso em: 31 maio de 2011.

POZZER, Benedito Roberto Garcia. *Correlação entre acusação e sentença no processo penal brasileiro*. São Paulo: IBCCrim, 2001.

PRIA, Rodrigo Dalla. O direito ao processo. In: CONRADO, Paulo Cesar (Coord.). *Processo tributário analítico*. São Paulo: Noeses, 2011.

ROSS, Alf. *Direito e justiça*. Tradução de Edson Bini. Bauru/SP: Edipro, 2000.

SAMPAIO, Inês Silvia Vitorino. Conceitos e modelos de comunicação. *Ciberlegenda*, n. 5, 2001. p. 11/17. Disponível em: <<http://www.uff.br/mesteii/ines1.htm>>. Acesso em: 5 nov. 2011.

SANTI, Eurico Marcos Diniz De. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 2001.

_____. *Lançamento tributário*. São Paulo: Max Limonad, 1996.

SOUSA, Rubens Gomes de. *Estudos de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 1950.

STOCKINGER, Gottfried. *Para uma teoria sociológica da comunicação*. Salvador: Facom/UFBA, 2001.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008.

TÔRRES, Heleno Taveira. O conceito constitucional da autonomia privada como poder normativo dos particulares e os limites da intervenção estatal. In: _____ (Coord.). *Direito e poder: nas instituições e nos valores do público e do privado contemporâneos*. São Paulo: Manole, 2005.

TUCCI, Rogério Lauria. *A causa petendi no processo civil*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

_____. *Direitos e garantias individuais no processo penal brasileiro*. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

VALVERDE, Gustavo Sampaio. *Coisa julgada em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

VARELA, G. F.; MATURANA, R. H.; URIBE B. R. Autopoiesis: the organization of living systems, its characterization and model, *Biosystems*, n. 5, p. 187-196, 1974.

XAVIER, Alberto. *Do lançamento*: teoria do ato, do procedimento e do processo tributário. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

_____. *Princípios do processo administrativo e judicial tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

Sites

www.stf.jus.br

www.stj.jus.br

www.terra.com.br