

1 INTRODUÇÃO, OBJETIVOS E METODOLOGIA

Um dos mais frequentes pontos de tensão que permeiam as relações entre o Fisco e os contribuintes reside na comprovação da ocorrência do fato gerador do tributo. Enquanto a Administração Pública precisa provar, apontar e mensurar esse fato, ao realizar o ato do lançamento tributário, cabe ao contribuinte, administrativamente ou em juízo, comprovar que tal fato não ocorreu ou mesmo que este se deu de maneira diversa do indicado pelo Fisco. É comum que, em controvérsias fáticas envolvendo tributos, tanto o Fisco, quanto o particular apresentem versões diferentes sobre o mesmo episódio, ambos afirmando que relatam a “verdade”.

Diante disso, nos propomos a discutir algumas questões referentes ao chamado fato gerador da obrigação tributária, fazendo conexão com a sua prova, tanto no que se refere à atividade da Administração Tributária, tanto no que concerne à sua comprovação ou desconstituição no processo judicial. Para tal, analisaremos a estrutura básica da norma tributária, tanto a geral e abstrata, que impõe o dever de pagar um tributo, tanto a individual e concreta, que determina, no caso concreto, a obrigação tributária, verificando como o fato gerador opera nas hipóteses ou antecedentes dessas normas.

Feito isso, passaremos à distinção entre hipótese tributária, evento jurídico tributário e fato jurídico tributário, quando será necessário discutir e nos posicionarmos sobre se a incidência tributária opera automaticamente quando ocorre o evento descrito no antecedente da norma geral e abstrata ou se é necessário um ato humano formalizado em linguagem competente para que o referido fenômeno opere. Posicionando-nos pela segunda possibilidade, especialmente com base na teoria de Paulo de Barros Carvalho, passaremos à análise da prova do fato jurídico tributário para a constituição da obrigação tributária pelo lançamento tributário, bem como da prova desse fato jurídico no processo judicial. Nessa ocasião, buscaremos dialogar com as teorias que enfatizam a linguagem na atividade probatória em juízo, especialmente a de Jurgen Habermas.

A metodologia a ser adotada neste artigo será a pesquisa bibliográfica, a qual se desenvolverá a partir da leitura de doutrinadores da Teoria do Direito e do Direito Tributário, especialmente Paulo de Barros Carvalho, em um estreito diálogo com a corrente teórica do construtivismo lógico-semântico. Também serão enfatizadas as doutrinas de autores que se debruçam sobre a verdade e a prova dos fatos, inclusive no âmbito do processo judicial.

2 A HIPÓTESE TRIBUTÁRIA, O EVENTO TRIBUTÁRIO E O FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO: A RELEVÂNCIA DA LINGUAGEM PARA A CONSTITUIÇÃO DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

O direito pretende ordenar os comportamentos humanos, prescrevendo condutas, por meio das normas jurídicas, que se valem de linguagem prescritiva. Portanto, as normas jurídicas voltam-se ao dever-ser, pois enunciam o que deve ser feito pelos seus destinatários, servindo de estímulo para a prática efetiva das condutas prescritas. A validade da norma jurídica independe de a conduta nela prescrita de fato ser obedecida ou efetivada coercitivamente.¹

As normas jurídicas, especialmente aquelas de índole geral e abstrata, são formadas pela junção de uma previsão hipotética, relacionada a um enunciado factual, que, ocorrendo, deve demandar uma consequência.

A Hipótese da norma geral e abstrata descreve situação fática. É uma proposição descritiva, sem valor veritativo, não tendo também caráter prescritivo. O dever-ser não reside na hipótese em si, mas no vínculo que é estabelecido entre hipótese e tese. A hipótese implica na tese como necessidade deôntica. Assim, o dever-ser se encontra na relação implicacional ente hipótese e tese e dentro da tese, pois ainda que o sujeito passivo não realize a conduta disposta na tese, a relação entre ele e o sujeito ativo permanece válida (VILANOVA, 2010, p. 59; 63-64).

Alfredo Augusto Becker (2010, p. 314) entende que a incidência de uma regra jurídica não se dá em abstrato, pois esta ocorre apenas quando realizada a hipótese de incidência. Assim, o efeito disciplinador – sobre o comportamento humano – das regras fica condicionado à ocorrência da hipótese normativa. Quando a hipótese de incidência prevista na norma geral e abstrata é realizada, pelo acontecimento de todos os fatos descritos e previstos, deixa de ser hipótese. Ainda para Becker (2010, p. 315-318), depois de realizada a hipótese, é desencadeada, a incidência automática da regra jurídica, que vai produzir os efeitos jurídicos prescritos na própria regra. A incidência, portanto, se desencadeia depois da realização integral da hipótese pelo acontecimento de todos os fatos nela previstos e que formam a composição específica àquela hipótese de incidência. De igual forma, para este doutrinador,

¹ Bobbio (2010, p. 64-66) ensina também que as normas jurídicas são proposições, pois são um conjunto de palavras que, juntas, apresentam um significado. Avança inferindo que o jurista, quando interpreta uma lei, deve buscar seu significado, pelo que as proposições do cientista do Direito podem ser verdadeiras ou falsas, ao tentar interpretar o significado da norma. A norma, em si, pode ser válida ou inválida.

que os fatos, quando realizam a hipótese de incidência, recebem, automaticamente, a incidência da regra jurídica, que os juridicaliza e os transforma em fatos jurídicos.

Becker, no que tange à incidência tributária, se filia à doutrina de Pontes de Miranda e de Miguel Reale, para quem a incidência opera automaticamente quando realizada a hipótese, devendo ser produzida a norma imediata. Explicando tal teoria, Aurora Tomazini de Carvalho (2010, p. 424-425) infere que a norma cairia como um raio sobre todo e qualquer acontecimento previsto na hipótese normativa, qualificando-o como jurídico e instaurando, de imediato, os efeitos prescritos em seu conseqüente, assim como nasceriam, automaticamente, os direitos e deveres respectivos. Em decorrência de tal entendimento, a incidência seria caracterizada como um elemento do mundo social, pois recairia por conta própria sobre os fatos assim que estes ocorressem, da mesma forma que, desta forma, não haveria distinção entre o plano do direito positivo (linguagem jurídica) e do plano social (linguagem social)

No entanto, existem divergências substanciais na dogmática jurídica quanto à aludida incidência automática das normas jurídicas sobre os eventos descritos nas hipóteses das normas.

Alguns teóricos do direito entendem que a incidência não se opera automaticamente quando acontece o fato no mundo social. Para aqueles que entendem nessa direção, é fundamental distinguir entre fato e evento.

Para Tércio Sampaio Ferraz (2011, p. 244), fato não é algo concreto, sensível, mas sim um elemento lingüístico capaz de organizar uma situação existencial como realidade, enquanto que o evento seria essa situação existencial.

Nessa mesma direção, Habermas (1994, p. 111) distingue entre fatos e objetos da experiência. Para este teórico alemão, os fatos seriam enunciados lingüísticos sobre as coisas e acontecimentos, sobre pessoas e suas manifestações, enquanto que os objetos da experiência seriam os elementos sobre os quais as afirmações são feitas, sobre o que são constituídos os enunciados.

Há similitude, portanto, entre os objetos da experiência de Habermas e os eventos de Ferraz, sendo que, pela teoria de ambos, pode-se distinguir os fatos – entendidos como articulações lingüísticas – dos objetos a que se referem.

Vale ressaltar que os eventos ou objetos da experiência se exaurem no espaço e no tempo, não podendo ser acessados em momento posterior à sua ocorrência. Justamente por isso que o homem necessita dos enunciados lingüísticos, que passam a constituir os fatos, para que depois possa entrar em contato com eles. Desta forma, os fatos consistem em captura dos eventos em linguagem própria.

Nem sempre haverá identidade absoluta entre o evento ocorrido no mundo e sua descrição linguística no fato.

Diante disso, há a necessidade de se conferir juridicidade aos eventos ocorridos no mundo social, o que se dá por meio da linguagem jurídica competente. Assim, os fatos jurídicos não são simplesmente os fatos do mundo social, constituídos pela linguagem do cotidiano, mas sim enunciados proferidos pela linguagem competente do direito positivo, articulados com a teoria das provas. Igualmente, os fatos da realidade social serão simplesmente eventos quando não estiverem constituídos em linguagem jurídica própria (CARVALHO, 2009, p. 123).

Ou seja, a incidência nem sempre é tida como automática e infalível à ocorrência de um evento, pois depende da produção de uma linguagem competente, que transforma um evento em fato jurídico, atribuindo-lhe juridicidade, o que é fundamental também para a produção dos efeitos jurídicos.

Para Paulo de Barros Carvalho (2009, p. 11), a incidência jurídica se reduz a duas operações lógicas. A primeira delas implica em subsunção ou inclusão de classes, na qual se reconhece que uma ocorrência concreta, delimitada no espaço e no tempo e inclui-se na classe dos fatos previstos no antecedente ou na hipótese da norma geral e abstrata. Após, é realizada uma segunda operação, que consiste em uma aplicação, em que a hipótese (ou antecedente) realizada implica uma tese (ou conseqüente). Ou seja, o fato concreto, uma vez realizado, desencadeia uma relação jurídica, prevista no antecedente de uma norma geral e abstrata.

Ainda para o referido doutrinador, nessa segunda operação, quando da produção da norma individual e concreta, o seu antecedente apresenta um enunciado factual protocolar que representa, por meio da linguagem competente do direito, uma alteração individualizada no mundo fenomênico, com delimitações de tempo e espaço.

Por este prisma, a incidência não pode se realizar sozinha, sendo necessário que um ser humano promova a subsunção e a implicação que o preceito da norma geral e abstrata determina. A incidência, assim como a subsunção e a aplicação, são operações lógicas e exigem a presença humana.

A aplicação da norma geral e abstrata quase sempre dá origem a uma norma individual e concreta. Aqui, a observação da hipótese no mundo fenomênico gera um fato jurídico. Tais atividades inserem-se no processo de positivação do direito. Geralmente, a norma geral e abstrata decorre de um dispositivo legal, ao passo que a norma individual e concreta pode ser um contrato, uma sentença judicial e, no caso das exações tributárias, o ato de lançamento tributário.

A incidência jurídica, promovida por um ato humano, é apenas possível quando alguém – o magistrado -- faz a subsunção e promove a implicação da previsão genérica e abstrata a um fato concreto, expedindo novos comandos normativos, especialmente a norma individual e concreta (DEL PADRE TOMÉ, 2008, p. 607).

Portanto, antes da hipótese de a norma geral e abstrata ter sua ocorrência relatada em linguagem competente, o que lhe permite sua transformação em fato jurídico, nada existe para o mundo do direito, assim como não há efeito jurídico. Apenas com a produção de um ato em linguagem própria, que pressupõe um ato de vontade humana, é que vão se instaurar os direitos e deveres respectivos (CARVALHO, 2010, p. 427).

No que tange à incidência de uma norma tributária que determina o pagamento de um tributo, a hipótese da norma configura aquilo que é mais usualmente denominado de fato gerador, representando a situação fática prevista na norma geral e abstrata, que uma vez ocorrida, desencadeia a obrigação de pagar o tributo.²

Diante da necessidade de diferenciar a descrição constante da lei (norma geral e abstrata), de natureza hipotética, ao fato efetivamente verificado, Geraldo Ataliba (2005, p. 54-55) utiliza, para a primeira, o termo “hipótese de incidência”, ao passo que denomina o segundo de “fato imponível”.

Paulo de Barros Carvalho (2004, p. 244-245) igualmente diferencia a previsão material constante da norma geral e abstrata da sua projeção factual, denominando a primeira de hipótese tributária, ao passo que a segunda é nomeada de fato jurídico tributário. Este professor utiliza, na análise do fato jurídico tributário, a diferenciação entre evento e fato jurídico, pela qual o último é qualificado pela utilização da linguagem competente. Assim, o evento jurídico tributário é entendido como a ocorrência no mundo fenomênico de uma situação descrita na hipótese tributária de uma norma geral e abstrata, que não vai apresentar qualificação e relevância jurídica enquanto não for capturado em linguagem competente, materializada pela norma individual e concreta, especialmente o lançamento tributário. E é essa norma individual e concreta que contém a linguagem própria para qualificar o evento do mundo social em fato jurídico apto a demandar a obrigação do sujeito passivo em pagar o tributo.

Tal entendimento igualmente não enxerga a incidência jurídica como um fenômeno que opera automaticamente quando realizada a hipótese prevista na norma geral e abstrata,

² A expressão “fato gerador” é criticada por Becker (2010, p. 340), o qual entende que, para existir a relação jurídica tributária, é necessário que, antes, tenha ocorrido a incidência da regra jurídica tributária sobre esse fato. Assim, não seria o fato que gera a incidência da regra, mas sim a última que preexiste ao primeiro.

pois entende como essencial que o evento ocorrido no mundo social seja transcrito em linguagem competente para ser qualificado como fato jurídico.

No mais, a hipótese tributária – prevista na norma geral e abstrata – contém as propriedades que o legislador considerou importantes para que esteja configurado o dever de pagar tributo, podendo ser extraídos critérios de identificação que permitam vislumbrar quando essa hipótese ocorre no mundo social, quais sejam: o critério material, o critério espacial e o critério temporal. De igual forma, o fato jurídico tributário – como evento fático inscrito em linguagem jurídica competente – também deve guardar consonância com esses elementos descritos na hipótese tributária (CARVALHO, 2004, p. 252-253).

Por fim, cabe ressaltar o esquema montado por Paulo de Barros Carvalho (2004, p. 344-345) para descrever a norma jurídica tributária, denominado de regra matriz de incidência tributária. Por esta teoria, a norma em questão traz como hipótese – antecedente -- a junção dos critérios material, espacial e temporal, previstos abstratamente. Ocorridos e inscritos em linguagem jurídica, esses critérios previstos no antecedente, devem importar (dever-ser) no consequente. Nessa parte final da norma jurídica tributária, se encontram os critérios pessoal e quantitativo, que vão indicar, respectivamente, quem deve pagar, a quem devem pagar e qual a importância a ser paga.

Portanto, os critérios material, temporal e espacial, previstos na hipótese tributária, devem estar presentes, inscritos em linguagem competente, no ato jurídico do lançamento tributário, o qual confere ao evento tributário a qualidade de fato jurídico tributário. É sobre a prova dos critérios material, temporal e espacial no fato jurídico tributário que nos ocuparemos no item seguinte, estabelecendo um diálogo com as noções de verdade existentes na dogmática jurídica e na filosofia do direito.

3 A PROVA DOS CRITÉRIOS MATERIAL, TEMPORAL E ESPACIAL, PREVISTOS NA HIPÓTESE TRIBUTÁRIA, NO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO: NOTAS SOBRE A VERDADE.

Uma vez firmada a diferença entre hipótese jurídica tributária, evento tributário e fato tributário, passa-se agora para a análise da prova no fato jurídico tributário, contido no antecedente da norma individual e concreta tributária. Aqui, procuraremos analisar as conexões entre os elementos descritos abstratamente na norma jurídica tributária, os eventos tributários ocorridos no mundo social e aqueles transcritos em linguagem própria e formal do direito, denotando aí o fato jurídico tributário.

Ou seja, nos propomos à análise da comprovação, no antecedente da norma jurídica tributária concreta, dos elementos previstos abstratamente na hipótese tributária. Para tal, partimos da premissa de que não é possível ao aplicador ou intérprete do direito, quando expede a norma individual e concreta tributária, furtar-se à tarefa de comprovar a ocorrência no mundo fenomênico dos elementos descritos na hipótese jurídica tributária, no caso os critérios material, espacial e temporal. Isso porque, conhecendo a regra jurídica em abstrato, tanto os fatos descritos na sua hipótese de incidência, quanto às consequências previstas na consequência da norma, deve ser verificada a ocorrência integral dos fatos previstos, o que é feito por meio das provas.³

Como integrante da interpretação jurídica, o operador do direito deve investigar o mundo total, para aferir se, dentre os eventos analisados, estão aqueles que constam da hipótese jurídica tributária. Encontrando-os e transcrevendo-os em linguagem própria do direito, passam esses elementos a caracterizar o fato jurídico tributário, como antecedente dessa norma individual e concreta, e geram o conseqüente. No caso específico da incidência tributária, o conseqüente que o fato jurídico tributário desencadeia é a obrigação de pagar um determinado valor a título de tributo.

Nessa atividade, o operador do direito deve se valer de uma atitude mental jurídica, para distinguir os fatos jurídicos – que são previstos na hipótese de incidência – dos não jurídicos. A qualificação jurídica e as relações jurídicas estão fora do mundo perceptível pelos sentidos da visão, audição, paladar, tato e olfato. No entanto, há fatos perceptíveis que integram as hipóteses de incidência das regras jurídicas, pelo que se prova a existência da realidade ou dos fatos jurídicos provando a existência dos fatos⁴ perceptíveis que realizaram a hipótese de incidência (BECKER, 2010, p. 321-322).

Nessa busca pela ocorrência dos critérios material, espacial e temporal descritos no antecedente da norma jurídica tributária, para caracterizar o fato jurídico, é essencial o uso da teoria das provas. Isso porque os fatos são entidades lingüísticas, com pretensão veritativa e se valem da linguagem competente para provocar o consenso. Assim, Paulo de Barros Carvalho (2009, p. 133) infere que os fatos jurídicos serão os enunciados que puderem se sustentar em face das provas admitidas em direito.

³ Cabe aqui destacar a definição de Pontes de Miranda (apud BECKER, 2010, p. 315) para prova de direito, pela qual é prova de fatos que antecederam a ela, sobre os quais a regra jurídica incidiu, além de ser prova também da regra jurídica, escrita ou não escrita, como fato.

⁴ Os fatos mencionados aqui correspondem aos eventos, conforme entendem Paulo de Barros Carvalho e Tércio Sampaio Ferraz, pois as ocorrências fáticas no mundo fenomênico apenas ganham a qualificação de fato jurídico quando transcritos no antecedente das normas individuais e concretas.

A distinção entre evento e fato, na qual o último representa um corte, uma representação lingüística do primeiro, projeta-se também para o exame da verdade. Nesse diapasão, Ferraz (2011, p. 244) infere que uma proposição será verdadeira, quando, no universo lingüístico, o uso competente o permitir, ou seja, sempre que qualquer um que conheça a língua, com os instrumentos adequados, seja levado a usar esta língua do mesmo modo. A verdade cinge-se, portanto, ao uso competente da língua.

Após esclarecer que às proposições é sempre perguntado se são verdadeiras ou falsas, Habermas (2010, p. 29-34), apoiado na importância da linguagem na construção desses enunciados, distingue entre a verdade e a existência. Esclarece que, caso esses dois termos se confundissem, os pensamentos, estados de coisas ou proposições teriam um significado em si. Assim, o real é o que pode ser representado em proposições verdadeiras, ao passo que o verdadeiro se origina da pretensão que é levantada por alguém quando afirma uma proposição. Dada à importância da linguagem, a tensão entre faticidade e validade volta-se ao compartilhamento dos pressupostos comunicativos que uma determinada comunidade desenvolve na argumentação. Esses pressupostos comunicativos devem ser admitidos factualmente por todos os participantes, todas as vezes que desejarem afirmar ou contestar a verdade de uma proposição ou argumentar em favor da validade de uma proposição.⁵

Faz-se necessária, portanto, a certificação da ocorrência do evento previsto na hipótese que se pretende aplicar. No entanto, para que tal evento ingresse no mundo jurídico, ele deve ser enunciado em linguagem competente o que, para Fabiana Del Padre Tomé (2008, p. 607-608), significa ser descrito conforme as provas admitidas em direito. De igual forma, para que a positivação do direito seja realizada de forma adequada, com o enquadramento do fato à previsão normativa, deve ser utilizada a linguagem das provas, o que é capaz de verificar a veracidade dos fatos subsumidos. No mais, a correta aplicação dos fatos à hipótese prevista na norma geral e abstrata resguarda também a observância dos princípios da legalidade e da tipicidade tributária. Tudo isso denota a importância das provas no sistema de direito tributário.

A atividade probatória volta-se à veracidade dos enunciados constantes do fato jurídico tributário. No entanto, tal investigação veritativa, embora se volte ao mundo social, vê preponderar às formas previstas na linguagem jurídica, sendo considerados verdadeiros

⁵ O entendimento de Habermas sobre a verdade, ao distinguir entre realidade e verdade, contrapõe-se à chamada teoria da verdade por correspondência, pela qual um enunciado é entendido como verdadeiro quando corresponder efetivamente ao fato, a um estado de coisas real (KZAM NETO, 2007, p. 17). O pensamento de Habermas sobre a verdade coaduna-se com a chamada “Verdade por consenso”, pela qual a verdade decorre de um acordo comum entre indivíduos de uma mesma comunidade lingüística, sendo que uma proposição é tida como verdadeira quando é aceita como tal por um determinado grupo social (CARVALHO, 2010, p. 28).

aqueles fatos articulados linguisticamente nos antecedentes das normas concretas e individuais. Por conta disso, especialmente pela relevância que a linguagem desempenha no direito, fala-se em uma distinção entre o fato jurídico e o fato social, assim como em verdade jurídica e verdade material. Isso porque, a linguagem jurídica, embora seja uma metalinguagem sobre a linguagem social, não coincide necessariamente com ela. Ou seja, embora a verdade jurídica e a verdade material muitas vezes andem juntas, por vezes esta última pode não estar transcrita de forma adequada na linguagem jurídica própria e no antecedente das normas individuais e concretas. A linguagem jurídica atua de forma hierárquica sobre a linguagem social, sendo como metalinguagem, mais reduzida.

Em outras palavras, a linguagem jurídica constante dos antecedentes das normas individuais e concretas nem sempre vai capturar os eventos jurídicos, próprios da realidade social, com todos os seus elementos caracterizadores. Prevaecem, para o direito, os fatos jurídicos como vertidos na linguagem própria das normas individuais e concretas.

O que é provado, assim, não é o evento, mas sim os fatos, como enunciados que declaram ter ocorrido uma alteração no mundo físico social. Os homens provam os fatos, a partir de interpretações e relatos dos eventos. Por isso, Carnelutti (2002, p. 61-72) infere que prova, de fato, não quer dizer demonstrar a verdade dos fatos discutidos, mas sim determinar ou fixar ou determinar os mesmos fatos mediante procedimentos determinados.

A importância das provas também é denotada, em suma, pela sua indispensabilidade para existência do fato jurídico tributário. Por isso, Eurico de Santi (2011, p. 32-34) infere que o direito não incide sobre fatos, mas sim sobre a prova dos fatos. Logo, entende que o fato jurídico é fato juridicamente provado. De igual forma, entende que prova é a representação, na linguagem do direito, dos eventos ocorridos no mundo real. A prova não é a realidade, mas articulação jurídica da realidade. A prova em direito é um signo que representa um fato que se quer provar para um intérprete, sendo composta por fato, prova do fato e intérprete. O fato ocorre e se esvai no tempo e no espaço, demandando a prova. A prova vai reter o fato, sendo que vai apenas representá-lo parcialmente, podendo até mesmo a representá-lo falsamente, justamente por ser um signo.

Em se tratando da incidência jurídica tributária, o fato jurídico tributário, segundo a concepção de Paulo de Barros Carvalho, aqui adotada, apenas se constitui com a indicação de seus critérios material, espacial e temporal no antecedente da norma individual e concreta. No que se refere à atividade administrativa tributária, essa norma individual e concreta é o lançamento tributário, que, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional é definido como: “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”.

Em todas as formas de lançamento tributário há um ato inscrito na linguagem jurídica competente. Inclusive no lançamento por homologação, em que o sujeito passivo fornece os dados necessários e antecipa o pagamento, a Administração Tributária dele participa, homologando-o, ainda que tacitamente. Se o poder público não se pronunciar no prazo de cinco anos, a homologação é considerada realizada, nos termos do art. 150, §4º do CTN. Caso entenda que alguns dos dados fornecidos pelo sujeito passivo no lançamento por homologação estejam incorretos, a Administração Tributária deve lançar eventuais diferenças de ofício, o que normalmente é realizado por meio de um auto de infração.

Utilizando-se do entendimento acima colimado, de que o fato jurídico tributário constitui o antecedente das normas tributárias individuais e concretas, especificamente o lançamento, a Administração Tributária, quando lavra um auto de infração e lança de ofício eventuais diferenças em face de um lançamento por homologação, usa, em princípio, a linguagem competente que o direito lhe confere, de acordo com as normas que disciplinam o processo administrativo tributário.

Fica ressaltada, portanto, a importância da prova do fato jurídico tributário no lançamento tributário, assim como a importância do uso da linguagem competente para relacionar a veracidade dos enunciados probatórios.

4 A ATIVIDADE PROBATÓRIA DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO NO PROCESSO JUDICIAL: O USO DA LINGUAGEM COMPETENTE E A VERDADE

Nos itens anteriores, inferimos que a incidência jurídica tributária não se opera automaticamente, mas depende de um ato humano, que consiste na constituição do fato jurídico, com o manejo da linguagem jurídica própria, que, por sua vez, depende do correto uso do sistema de provas oferecido pelo direito.

O ato que documenta a incidência jurídica tributária é o lançamento tributário, que pode ser, sendo lançamento de ofício, por declaração, por homologação ou ainda um auto de infração em face de um lançamento por homologação, questionado perante o Poder Judiciário quanto ao disposto no antecedente. Ou seja, o sujeito passivo que tenha, por meio de um lançamento tributário, sido obrigado ao pagamento de determinada quantia a título de tributo (consequente), por ter sido lhe imputada a prática de um ato, em determinado tempo e espaço,

pode ir a juízo para demonstrar que não praticou aquele ato, ou que o ato não se deu no tempo e local indicados. Em outras palavras, o antecedente indicado em determinado lançamento tributário pode tentar ser desconstituído perante o Poder Judiciário pelo sujeito passivo.⁶

Especificamente, ao postular em juízo a desconstituição do elemento material do antecedente do ato de lançamento tributário, o sujeito passivo da obrigação tributária normalmente vai tentar demonstrar ao juiz que o evento previsto na hipótese tributária da norma geral e abstrata que institui o tributo não ocorreu.

Portanto, utilizando-se as premissas teóricas a que aderimos aqui, aquele que impugna o fato jurídico tributário constante de um lançamento tributário, inscrito em linguagem jurídica própria, deverá demonstrar que aquele ato não ocorreu. Para isso, também deve fazer uso dos meios determinados pela linguagem jurídica, nesse caso a linguagem das provas no processo.

Não obstante isso, a Fazenda Pública deverá, também com base no sistema de provas processuais, demonstrar que o fato jurídico constante do antecedente tributário é válido e que o lançamento deve ser mantido.

Imaginemos, hipoteticamente, que um determinado contribuinte tenha recebido um auto de infração da Receita Federal do Brasil, lhe imputando o pagamento de R\$- 5.000,00 (Cinco Mil Reais) a título de Imposto de Renda Pessoa Física por ter aferido rendas no ano de 2007, decorrente de salários recebidos da fonte pagadora Y. O contribuinte impugnante, por meio de prova documental, poderá demonstrar que, no ano de 2007, já não era mais funcionário da empresa Y, pois havia sido demitido em dezembro de 2006, tendo ficado todo o ano de 2007 desempregado, juntando prova documental, por exemplo, o termo de rescisão de contrato de trabalho. Nesse exemplo, o contribuinte pretenderá demonstrar, por meio da prova documental, que a hipótese tributária prevista abstratamente para o Imposto de Renda Pessoa Física, qual seja aferir renda, no ano de 2007, não se realizou.

Por outro lado, a Fazenda Nacional pode apresentar resistência à pretensão processual do contribuinte da hipótese em questão, inferindo, que, sim, ele aferiu rendimentos da empresa Y no ano de 2007, ou seja, que praticou a hipótese tributária do Imposto de Renda naquele ano. Defende, assim, a correção do fato jurídico tributário previsto no auto de infração. Para tal, a Fazenda Nacional poderá juntar cópia de um novo contrato de trabalho assinado entre a fonte pagadora Y e as contribuintes em julho de 2007, assim como

⁶ Os modos mais usais de se desconstituir lançamento tributário em juízo são as ações anulatórias de débito fiscais e as defesas em execuções fiscais, especial os embargos à execução e a exceção de pré-executividade.

informações fiscais, trabalhistas e previdenciárias prestadas à empresa, confirmando o pagamento de salários de julho a dezembro de 2007.

Ou seja, o contribuinte e a Fazenda Nacional buscarão, respectivamente, desconstituir ou confirmar o auto de infração, especificamente o fato jurídico tributário nele constante, qual seja: o aferimento de renda no ano de 2007. As pretensões de ambas as partes serão embasadas no sistema de provas previsto na legislação processual, especialmente a prova documental. Ou seja, o fato jurídico tributário constante do auto de infração será desconstituído ou confirmado pela sentença do juiz com base no sistema de linguagem próprio do direito, quais sejam, as provas produzidas e as teses jurídicas levantadas.

Daí, volta-se à questão da verdade, perguntando: o juiz, quando decidir o caso em análise, com base nas provas, proferirá uma sentença com base na verdade material dos fatos?

Becker (2010, p. 331; 350) afirma que o Poder Judiciário investiga se houve ou não a incidência da norma jurídica e analisa os efeitos jurídicos decorrentes dela. Caso tenha verificado que a incidência se aplica, a partir do preenchimento das características descritas na hipótese aos fatos e que o sujeito passivo não cumpriu a conduta prescrita, o juiz intervém e determina a realização da conduta, agindo de forma física e psicológica, por meio de atos de coação.

Portanto, deve-se perguntar se essa investigação da incidência jurídica vai ter por base a verdade, a realidade da ocorrência do evento previsto no antecedente da norma geral e abstrata, ou vai se ater ao resultado das provas produzidas no processo.

Foucault (2003, p. 11) propõe que há duas histórias da verdade. A primeira delas seria uma história interna da verdade, sendo que essa verdade se corrigiria de acordo com princípios, como se pudesse chegar à verdade em si. Por outro lado, a verdade seria formada, nas sociedades modernas, em vários lugares, a partir da definição de certo número de regras do jogo, as quais determinam formas de subjetividade, certos domínios do objeto e formas de saber, fazendo uma história exterior da verdade. As práticas jurídicas, no entendimento de Foucault, quando definem, por exemplo, as maneiras pelas quais o homem pode ser julgado, por meio de regras que podem ser modificadas ao longo dos tempos, definem subjetividades, formas de saber e relações entre o homem e a verdade.

Os processualistas não se furtam em reconhecer que um dos objetivos do processo reside na busca da verdade sobre os fatos debatidos na demanda. Nesse sentido, Marinoni & Arenhart (2009, p. 28) esclarecem que, como a jurisdição tem por objeto a justa composição da lide, ou atuação da vontade concreta do direito, tal escopo deve ser atingido também por meio da descoberta dos fatos ocorridos na demanda.

Taruffo (2002, p. 21-26) infere que o processo se presta a estabelecer se determinados fatos ocorreram ou não e quais provas servem para resolver essa questão. Além disso, se apresenta o problema da verdade da definição dos fatos no âmbito do processo, surgindo questões como a diferença entre verdade processual e verdade real. Assim, pela impossibilidade de, no processo se atingir a verdade real, é feito o questionamento de, se no processo deve ser estabelecida a verdade no processo, ou se no processo não se busca a descoberta da verdade, mas sim a resolução dos conflitos.

Embora a teoria processual esteja embasada na busca e no ideal de verdade, como o caminho que conduz à justiça e pressuposto à aplicação da lei, o alcance, por meio do processo, da verdade real sobre determinado acontecimento consiste em utopia. Desta forma, a reconstrução de um fato ocorrido no fato passado é influenciada pela percepção do intérprete, ou ainda pelos aspectos subjetivos da pessoa que o relata. Ou seja, tanto a parte depoente, como a testemunha, quanto o perito que elabora um laudo e o juiz que decide são influenciados, ao produzir e apreciar uma determinada prova, por aspectos subjetivos seus. Além disso, os fatos narrados ou transcritos na prova, na linguagem jurídica, são relatos de eventos ocorridos no mundo fenomênico e nem sempre vão com ele coincidir.

Marinoni & Arenhart (2009, p. 36) esclarecem que a busca de uma verdade real, da reprodução dos eventos como de fato ocorreram atrela-se à compreensão de que o conhecimento se trava a partir da descoberta da realidade. Tal entendimento configura o chamado paradigma do objeto, comum à filosofia antiga, que utiliza a premissa de que todos os objetos têm a sua essência, que é descoberta pelo sujeito cognoscente por meio do ato de conhecer.

Após, foi evidenciado o paradigma do sujeito, forte na Idade Moderna, em que o foco se transfere ao sujeito cognoscente, pelo qual os objetos do conhecimento existem em função do sujeito que pode conhecê-los.

Tanto o pensamento seguido pelo paradigma do objeto quanto os do sujeito correspondem à chamada filosofia da consciência, pela qual a verdade caracterizava-se pela correspondência do intelecto com o objeto visado, que resultava do processo de interação entre sujeito cognoscente isolado (solipsismo) e objeto cognoscível. A verdade, aqui, é a captação do núcleo imutável das coisas, o qual, depois, seria revelado ao “mundo exterior” pela linguagem, considerada mero instrumento de comunicação (STRECK, 2005, p. 160).

A partir da segunda metade do século XX, a fenomenologia passa a ganhar força. Nela, o conhecimento não é travado a partir do sujeito ou do objeto isoladamente, mas da relação entre eles. Pelo fenomenalismo, não pode o sujeito conhecer a coisa em si mesmo,

mas apenas sua manifestação. Conhece-se não o objeto propriamente, mas sua expressão (KZAM NETO, 2007, p. 16).

Esse momento corresponde à filosofia da linguagem, em que o ser humano não é mais reconhecido como ser apto a conhecer a essência das coisas de forma isolada, mas sim um ser inserido em cadeias comunicativas. Nesse diapasão, Lênio Streck (2005, p. 171) leciona que a filosofia da linguagem ganha força com a chamada virada lingüística, em que se destacaram pensadores como Wittgenstein. Aqui, a linguagem passa a ter uma função constitutiva da relação do homem como o mundo, sendo que nela ocorre o conhecimento, inclusive o científico, se constituem as ações e é nela que se dá o sentido. Com a força atribuída à linguagem, o conhecimento passa da subjetividade para a intersubjetividade.

Nesse diapasão, Carnelutti (apud MARINONI; ARENHART, 2009, p. 37) entende que as provas não podem conduzir à verdade sobre o fato como ele efetivamente ocorreu, mas apenas mostram como provavelmente ele ocorreu. Por isso, não se pode atingir a verdade sobre certo evento histórico, mas, ao máximo, chegar a uma elevada probabilidade como ele ocorreu, sendo mais forte a idéia de verossimilhança do que de verdade na atividade probatória no processo.

Em virtude da atividade probatória das provas tende à constituição dos fatos, para convencimento do julgador, Fabiana Del Padre Tomé (2008, p. 612-613) informa que existem duas correntes a respeito da função da prova: a corrente cognoscitiva, capitaneada por Taruffo, pela qual a prova deve oferecer ao julgador elemento de verificação da veracidade ou falsidade de determinado enunciado, por meio do conhecimento da realidade⁷ e a; concepção persuasiva, em que a prova é meio de persuasão, não se prestando a conhecer a verdade ou falsidade dos fatos.

Pela corrente persuasiva, Carnelutti (2002, p. 80) infere que a prova não serve para conhecer os acontecimentos, mas para conseguir a determinação formal do fato. Malatesta (apud Del Padre Tomé, 2008, p. 613) também esclarece que a prova é o meio objetivo pelo qual o espírito humano se apodera da verdade, sendo sua eficácia tanto maior quanto mais clara, mais plena e mais seguramente ela induzir no espírito a crença de estarmos de posse da verdade.

⁷ Taruffo (2002, p. 84) concluiu que, ainda que se possa aceitar concepções relativizadas e contextualizadas da verdade judicial, sua própria possibilidade teórica e prática constitui possibilidade teórica e prática para a definição da prova como meio para estabelecer a verdade dos fatos. Assim, a decisão judicial pode e deve basear-se na reconstrução verdadeira dos fatos da causa. Como prova, deve-se entender o conjunto de elementos, procedimentos e fundamentos pelos quais a reconstrução dos fatos é elaborada, verificada e confirmada como verdadeira. Assim, se recupera o nexo instrumental entre prova e verdade dos fatos, que está na base da concepção jurídica tradicional da prova.

Diante dos referenciais teóricos de Carnelutti e Malatesta, Del Padre Tomé conclui que a função das provas é fixar os fatos jurídicos no mundo, por meio da linguagem competente. Aqui, a atividade do juiz se assemelha a de um historiador, pois ambos se propõem a estabelecer fatos representativos de acontecimentos passados, por meio de rastros dos respectivos eventos, utilizando-se de processo lógico-presuntivo que permitam a desconstituição de determinado fato. No entanto, para a referida doutrinadora, a função persuasiva das provas não implica no desprezo pela verdade, pois não se tem uma persuasão pura e simples, desconectada de qualquer relação com o conhecimento, pois quem fala – ao menos se espera – o faz em nome da verdade.

Nesse diapasão, fugindo de verdades ontológicas sobre os fatos e aproximando de uma visão com base na interação entre sujeito e objeto, Jürgen Habermas (apud MARINONI; ARENHART, 2009, p. 42) compreende que a verdade sobre um fato é um conceito dialético, que é construída com base na argumentação desenvolvida pelos sujeitos cognoscentes. Inere que a “verdade não se descobre, mas se constrói, através da argumentação”.

A adoção da teoria de Habermas sobre a verdade no que se refere às provas produzidas no processo consiste também na tentativa de superação dos paradigmas do sujeito e do objeto, pelo que o foco passa a não mais residir neles, mas no discurso⁸. A razão não está no mundo ou no que o sujeito individualmente tomado, mas naquilo que é produzido a partir de certos elementos comuns, ou seja, na linguagem. Prestigia-se o diálogo e não a reflexão isolada de um só sujeito, sendo esse diálogo prévio e anterior ao conhecimento. Busca-se um consenso que permite o conhecimento e não um consenso do conhecimento. Esse consenso reside na aceitação prévia dos critérios necessários para a realização de qualquer comunicação, sendo condição essencial para a ação comunicativa o meio lingüístico, através das interações que se interligam.

Assim, para Habermas, a verdade não é um conceito absoluto, mas resultam de um consenso discursivo. A verdade é algo necessariamente provisório, apenas prevalecendo enquanto se verificar o consenso e, para uma situação específica e concreta. Tal consenso prévio para a ação comunicativa, conforme Habermas ensina, é buscado na universalidade do

⁸ Não obstante nosso entendimento, Streck (2011, p. 424-425) pensa que tanto os positivistas, quanto Habermas não superam o esquema sujeito-objeto. O professor brasileiro defende que, para Habermas, o modo de ultrapassar o sujeito solipsista não acontece por meio da alteração do modo de ser do sujeito, pois entende que caberia ao juiz a tarefa de solucionar os chamados casos difíceis. Segundo Streck, a tentativa de superação do sujeito solipsista, em Habermas, aconteceria tão somente por meio de uma metalinguagem, de segundo nível, como é a linguagem do direito, que seria livre da impureza desse sujeito, o que entende não ser suficiente. Assim, a fundamentação racional da norma, por meio dos discursos de fundamentação/justificação, traria uma nova modalidade de juiz, que não seria mais a boca da lei, mas sim boca dos discursos da norma racionalmente fundada, que prioriza os discursos de fundamentação, que são discursos sobre a validade do direito.

procedimento. Volta-se, portanto, mais para a forma como essa verdade é obtida do que para seu conteúdo. O verdadeiro e o falso não têm origem nas coisas, nem na razão individual, mas no procedimento (MARINONI; ARENHART, 2007, p. 255-256).

No que tange à matéria probatória no processo, esse consenso prévio reside nas normas jurídicas que disciplinam a produção das provas. A atividade de provar não fica, por conta disso, sujeita meramente à verdade e a falsidade dos enunciados produzidos no processo. Está mais ligada ao discurso, ao resultado da argumentação formulada pelas partes no processo.

Mais forte que o conteúdo verdadeiro ou falso, cuja essência não se pode obter e verificar empiricamente, é a verificação da linguagem constante do processo, com a indicação das formalidades previstas nas normas jurídicas.

As teorias de Habermas e Carnelutti, acompanhada por Marinoni & Arenhart, quando focam o valor das provas no processo mais no discurso e na linguagem própria do direito, afina-se com os entendimentos de que fato e evento são categorias distintas e que a realidade é construída pela linguagem, como defendem, dentre outros, Tércio Sampaio Ferraz e Paulo de Barros Carvalho. Portanto, a teoria da prova não se volta à essência do objeto ou à sua manifestação, mas ao seu relato em linguagem competente, ou seja, ao fato jurídico.

No que tange ao fato jurídico tributário, tido como a transcrição de um evento tributário no antecedente da norma individual e concreta tributária, aqui o lançamento tributário, este pode ser desconstituído ou confirmado em juízo, por meio das provas admitidas no direito processual. Novamente aqui não é possível fugir da linguagem própria do direito prevista para a prática dos atos processuais, de acordo com os procedimentos previamente estabelecidos nas normas, o que, no entendimento de Habermas, gera o consenso prévio necessário à comunicação entre as partes e o juiz.

Propomos, por fim, um exercício tendo por base a hipótese formulada ao norte, qual seja a incidência de o Imposto de Renda Pessoa Física sobre o contribuinte X, tendo como fato jurídico tributário do lançamento, no caso um auto de infração, o recebimento de rendas – salário – da empresa Y no ano de 2007. Ao buscar a desconstituição do lançamento, alegando a não ocorrência da hipótese tributária, como consta do fato inscrito no antecedente do auto de infração, o contribuinte, tendo ingressado com uma ação anulatória, ao se valer como prova documental, qual seja a rescisão do contrato de trabalho no final de 2006, busca convencer o juiz que não recebeu rendimentos da empresa Y em 2007 e que o fato jurídico tributário, qual seja, o recebimento de uma determinada quantia a título de salário em 2007, não é válido. Igualmente, a Fazenda Nacional pode buscar provar, por meio de informações

fiscais, trabalhistas e previdenciárias que, sim, o contribuinte recebeu salário da empresa Y em 2007, pois fora recontratado em junho de 2007 e dessa forma, demonstrar que o fato jurídico tributário inscrito em linguagem própria no lançamento tributário está de acordo com o antecedente da norma geral e abstrata do imposto de renda pessoa física.

A utilização da prova documental, se apresentada nos autos de acordo com as regras processuais em vigor, por ambas as partes, demandará a utilização da linguagem competente prevista no direito. Ou seja, em juízo, o fato jurídico tributário inscrito no lançamento tributário, em linguagem jurídica própria, apenas poderá ser desconstituído em juízo com a utilização da linguagem jurídica específica do processo, especialmente com a produção adequada e regular das provas admitidas.

Não basta que divaguem as partes sobre a correspondência entre fatos e eventos. É necessário que provem, argumentem de forma coerente e adequada sobre a compatibilidade, ou não, do fato jurídico tributário descrito no lançamento tributário com o evento jurídico tributário, ocorrido no mundo fenomênico, para se verificar se está correta ou não incidência jurídica produzida no lançamento tributário.

A verdade não será a correspondência estrita entre o fato jurídico tributário e o evento, mas sim o resultado, a conclusão a que chegou o juiz, desde que tenha observado adequadamente as normas previstas para a atividade probatória, assim como a atividade postulatória de ambas as partes. Prepondera, portanto, não o conhecimento da essência do objeto, mas o uso adequado da linguagem jurídica -- processual e probatória -- assim como as interações entre o sujeito cognoscente, nesse caso o juiz, e o objeto, quais sejam os eventos discutidos no processo.

5 CONCLUSÕES

Como premissas essenciais para conclusão do presente trabalho, destacamos: a diferenciação entre evento e fato; o rompimento com os paradigmas do objeto e do sujeito, que admitem a separação estanque entre sujeito cognoscente e objeto, como se o conhecimento pudesse ser alcançado em sua essência, por ele mesmo; a relevância das interações comunicativas entre sujeito e objeto para o conhecimento, com a preponderância da linguagem estabelecida entre as partes da ação comunicativa; a incidência jurídica não operando automaticamente quando ocorre no mundo fenomênico o evento previsto na hipótese (antecedente) da norma jurídica geral e abstrata, mas tão somente quando esse evento é transcrito na linguagem própria do direito, dando lugar ao fato jurídico.

No que tange à incidência tributária, acompanhando essa diferenciação entre fato e evento, não há relevância para o direito do acontecimento no mundo sensível de um evento previsto numa hipótese tributária abstrata como causa da imposição de um tributo enquanto este fato não for capturado, transcrito por meio da linguagem jurídica adequada, que no caso é o lançamento tributário. Somente aí que está configurado o fato jurídico tributário, conforme teoria de Paulo de Barros Carvalho.

Quando o fato jurídico tributário contido no antecedente de uma norma individual e concreta, qual seja o lançamento tributário, é questionado em juízo, pode ser ele desconstituído ou confirmado. Quaisquer dessas duas possibilidades deve se dar também utilizando a linguagem jurídica própria, que vem a ser o sistema de provas previsto no ordenamento processual.

Fica, portanto, configurada a relevância da linguagem jurídica corretamente utilizada para que o fato jurídico tributário seja constituído, no lançamento tributário, ou que seja desconstituído ou confirmado de acordo com as provas produzidas. Importa mais o manejo correto da linguagem jurídica no ato administrativo de lançamento e no processo do que a correspondência dos enunciados produzidos com a realidade, à qual não se pode retornar de forma absoluta e invidiosa.

Há, portanto, afinidade entre a teoria da incidência jurídica de Paulo de Barros Carvalho com as funções atribuídas à prova no processo, especialmente a de formalizar o fato jurídico em linguagem própria, verificado o consenso a partir da obediência às regras previamente estabelecidas para a comunicação das partes, conforme ensinam Habermas e Carnelutti.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2010.

BOBBIO, Norberto. **Teoria geral do direito**. Tradução de Denise Agotisnetti. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2010.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 28 maio 2017.

CARNELLUTI, Francesco. **A prova civil**. Tradução de Lisa Pary Scarpa. 2. ed. Campinas: Bookseller, 2002.

CARVALHO, Aurora Tomazin de. **Curso de teoria geral do direito**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito tributário**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

_____. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

DEL PADRE TOMÉ, Fabiana. Prova e aplicação no direito tributário. In: SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito tributário: homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

FERRAZ, Tércio Sampaio. **Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão e dominação**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

FOUCAULT, Michel. **A verdade e as formas jurídicas**. 3. ed. Rio de Janeiro: Nau Editora, 2003.

HABERMAS, Jurgen. **Direito e democracia: entre faticidade e validade**. v. 1. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 2010.

_____. **Teoria de la accion comunicativa: complementos y estudios previos**. Madrid: Ediciones Catedra, 1994.

KZAM NETO, Calilo Jorge. **A norma de anistia no direito tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio. **Processo de conhecimento**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

_____. **Prova**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

STRECK, Lenio Luiz. **Hermenêutica Jurídica e(m) Crise: uma exploração hermenêutica da construção do direito**. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2005.

_____. **Verdade e consenso: constituição, hermenêutica e teorias discursivas**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

TARUFFO, Michele. **La prueba de los hechos**. Madrid: Trotta, 2002.

VILANOVA, Lourival. **Estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2010.