

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

**SÍLVIA REGINA ZOMER**

**O TEMPO JURÍDICO E A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA**

**DOUTORADO EM DIREITO TRIBUTÁRIO**

**SÃO PAULO  
2016**

Sílvia Regina Zomer

## **O TEMPO JURÍDICO E A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA**

**DOUTORADO EM DIREITO**

Tese apresentada à Banca Examinadora como exigência parcial para obtenção do título de Doutor em Direito Tributário, pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, sob a orientação da Professora Doutora Clarice von Oertzen de Araújo.

**SÃO PAULO**  
**2016**

ZOMER, Sílvia Regina

**O tempo jurídico e a homologação tácita**

Tese apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Doutor em Direito Tributário sob a orientação da Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Clarice von Oertzen de Araújo.

Aprovado em: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**Banca Examinadora**

1. Prof. <sup>a</sup> Dr. <sup>a</sup> Clarice von Oertzen de Araújo	Instituição: PUC/SP
Julgamento: _____	Assinatura: _____
2. Prof. Dr.: _____	Instituição: _____
Julgamento: _____	Assinatura: _____
3. Prof. Dr.: _____	Instituição: _____
Julgamento: _____	Assinatura: _____
4. Prof. Dr.: _____	Instituição: _____
Julgamento: _____	Assinatura: _____
5. Prof. Dr.: _____	Instituição: _____
Julgamento: _____	Assinatura: _____

## AGRADECIMENTOS

Aos meus pais – Zezo e Iracema – por todo apoio e incentivo às minhas escolhas de vida, entre elas, a carreira acadêmica;

À minha pequena família – Francisco, Pedro Henrique e Bárbara – que são meu porto seguro, meu chão, meus maiores amores e minha maior inspiração na vida e, Thaisa e Rafael, meus filhos do coração, por todo o apoio e alegria, sempre;

À minha grande família – tios, primos e *agregados* tão queridos – que mesmo distantes torceram pelo meu sucesso desde o início;

À minha outra grande família que se formou nesse tempo de dedicação à vida acadêmica – meus mestres (todos especialíssimos), meus companheiros de estudo (fortes e determinados), meus amigos (todos essenciais na minha vida) e, especialmente à família IBET, representada aqui pelos meus queridos alunos (maior motivação na minha busca pelo saber);

À minha orientadora – Clarice von Oertzen de Araújo – que tanto se dedicou a me apontar sempre o melhor caminho para chegar até aqui;

À minha querida professora de tempos idos no curso de especialização do IBET – Rubya Floriani dos Anjos – que me fez acreditar que eu era capaz de percorrer essa trajetória, me ensinando que, às vezes, uma palavra de incentivo é tudo que precisamos para enfrentar uma batalha.

Minha sincera e profunda gratidão!

"As datas deveriam nos fixar no tempo como as coordenadas geográficas nos fixam no espaço, mas a analogia não funciona" (VERÍSSIMO, 2011, p. 5).

ZOMER, S. R. *O tempo jurídico e a homologação tácita*. 2016. 186 f. Tese (Doutorado em Direito Tributário) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016.

## RESUMO

Esta tese de doutoramento tem por objetivo analisar o *tempo* como elemento *instituinte* da realidade jurídica, especificamente, na conformação da *homologação tácita*. Delimita-se o contexto que circunscreve o campo investigativo deste trabalho ao direito positivo considerando-o, *a priori*, como um *fenômeno comunicacional* capaz de regular condutas intersubjetivas a partir do conjunto de normas jurídicas válidas, veiculadas por enunciados prescritivos produzidos sob determinadas condições de espaço e tempo, razão pela qual, busca-se fundamentos nos pressupostos sistematizados pela *Filosofia da Linguagem* e no *Construtivismo Lógico-Semântico*, concebido este como um método de aproximação apropriado para conduzir a análise da linguagem prescritiva do direito, nos seus aspectos sintático, semântico e pragmático, na tentativa de demonstrar, ao final, tratar-se a *homologação tácita*, apenas, de fato jurídico decadencial, instituído conforme o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

**Palavras-chave:** Tributário. Homologação. Tempo. Temporalidade. Temporalização. Decadência.

ZOMER, S. R. *Juridical time and tacit approval*. 2016. 186 f. Thesis (Doctor's in Tax Law) – Pontifical Catholic University of São Paulo, São Paulo, 2016.

## ABSTRACT

This doctoral thesis aims to analyze *time* as an *instituting* element of the juridical reality, specifically, in the conformation of the *tacit homologation*. We delimit the context that circumscribes the field of investigation of this work to the positive law, considering it, *a priori*, as a *communicational phenomenon* capable of regulating intersubjective behaviors from the set of valid legal norms, conveyed by prescriptive statements produced under certain conditions of space and time, which is why we seek to base the presuppositions systematized by the *Philosophy of Language* and in *Logical-Semantic Constructivism*, conceived as an appropriate approximation method to conduct the analysis of the prescriptive language of law, in its syntactic, semantic and pragmatic aspects, attempting to demonstrate, conclusively, that the *tacit approval* is only lapse juridical fact, instituted according to art. 150, § 4 of the National Tax Code.

Keywords: Tax. Homologation. Time. Temporality. Temporalization. Lapse.

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

CARF	Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
CLS	Constructivismo Lógico-Semântico
CMT	Conselho Municipal de Tributos de São Paulo
CTN	Código Tributário Nacional
NGA	Norma geral e abstrata
NIC	Norma individual e concreta
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TEAF	Termo de Encerramento de Ação Fiscal



## SUMARIO

<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>1 PREMISSAS FILOSÓFICAS E TEÓRICAS .....</b>	<b>14</b>
1.1 SOBRE O NEOPOSITIVISMO LÓGICO E O GIRO-LINGUÍSTICO .....	14
1.2 SOBRE A TEORIA COMUNICACIONAL DO DIREITO, O CONSTRUCTIVISMO LÓGICO-SEMÂNTICO E A SEMIÓTICA .....	17
1.3 SOBRE O CONHECIMENTO .....	23
<b>2 CONSIDERAÇÕES SOBRE O TEMPO .....</b>	<b>26</b>
2.1 O TEMPO NA FILOSOFIA.....	26
2.1.1 <i>O tempo em Platão e Aristóteles .....</i>	<i>27</i>
2.1.2 <i>O tempo em Santo Agostinho.....</i>	<i>30</i>
2.1.3 <i>O tempo em Kant.....</i>	<i>32</i>
2.1.4 <i>O tempo em Heidegger .....</i>	<i>33</i>
2.2 O TEMPO NA CIÊNCIA.....	36
2.2.1 <i>O Tempo em Newton (1642 – 1727) .....</i>	<i>37</i>
2.2.2 <i>O tempo em Einstein (1879 – 1955).....</i>	<i>39</i>
2.2.3 <i>O tempo em Prigogine (1917 – 2003).....</i>	<i>40</i>
2.3 O DIREITO NO TEMPO .....	42
2.3.1 <i>O tempo jurídico em Pontes de Miranda (1892 – 1979) .....</i>	<i>44</i>
2.3.2 <i>O tempo jurídico em Paulo de Barros Carvalho (1938) .....</i>	<i>46</i>
2.3.3 <i>O tempo jurídico em François Ost (1952).....</i>	<i>49</i>
<b>3 OS TEMPOS DO SISTEMA JURÍDICO .....</b>	<b>54</b>
3.1 CONCEITOS FUNDAMENTAIS .....	54
3.2 TEMPORALIDADE E TEMPORALIZAÇÃO DO SISTEMA JURÍDICO .....	58
3.3 O PERCURSO GERADOR DE SENTIDO .....	61
3.4 O TEMPO DO NASCIMENTO DA NORMA JURÍDICA: AS FONTES DO DIREITO .....	65
3.4.1 <i>Os tempos da enunciação e da enunciação-enunciada .....</i>	<i>70</i>
3.4.2 <i>Os tempos do enunciado e do enunciado-enunciado.....</i>	<i>73</i>
3.4.3 <i>A validade da norma jurídica no sistema (sintática).....</i>	<i>74</i>

3.5	O TEMPO DA PERMANÊNCIA DA NORMA JURÍDICA NO SISTEMA .....	81
3.5.1	<i>A vigência da norma jurídica .....</i>	81
3.5.2	<i>A eficácia da norma jurídica .....</i>	83
<b>4</b>	<b>SOBRE A HOMOLOGAÇÃO TRIBUTÁRIA.....</b>	<b>86</b>
4.1	A DEFINIÇÃO DO CONCEITO.....	86
4.1.1	<i>O objeto da homologação.....</i>	94
4.1.2	<i>Os efeitos da homologação .....</i>	101
4.2	A HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA .....	104
4.2.1	<i>A Estrutura do Ato Administrativo.....</i>	111
4.3	A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.....	113
4.3.1	<i>Homologação tácita: a definição do conceito (semântica).....</i>	114
4.3.1.1	Decadência: a definição do conceito e a estrutura normativa do instituto .....	124
4.3.1.2	O silêncio administrativo e a homologação tácita.....	130
4.3.2	<i>Homologação tácita: a estrutura normativa (a sintaxe).....</i>	137
4.3.2.1	A Homologação tácita e as Fontes do Direito .....	143
4.3.3	<i>Homologação Tácita: o uso conceitual no sistema jurídico (a pragmática).....</i>	146
	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>152</b>
	CONSIDERAÇÕES GERAIS .....	152
	CONSIDERAÇÕES ESPECÍFICAS .....	155
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>162</b>
	<b>BIBLIOGRAFIA CONSULTADA .....</b>	<b>169</b>
	<b>ANEXO – JURISPRUDÊNCIA CONSULTADA.....</b>	<b>170</b>

## INTRODUÇÃO

O direito positivo tido como um objeto cultural – algo criado pelo homem com vistas a alcançar uma finalidade (valor) –, tem existência no *tempo* e no *espaço*. Significa que é um objeto real, ou seja, susceptível à experiência, compondo-se de dois elementos: um *substrato* (matéria, suporte físico) e um *sentido* (valor negativo ou positivo do objeto)<sup>1</sup>, intrinsecamente ligados numa unidade, justificando a sua compreensão pelo método empírico-dialético – que vai do substrato (experiência) ao sentido (valor) –, voltando à experiência para concreção dos valores pretendidos.

Como objeto real, dá-se a compreensão do direito positivo da seguinte forma: a partir da realidade social (experiência) nascem as normas jurídicas fundadas nos valores que a sociedade pretenda implementar; as normas, por sua vez, ao serem aplicadas, realizam tais valores por meio da regulação deôntica das condutas intersubjetivas. E, nesse movimento empírico-dialético o intérprete reconhece a prescritividade do direito.

Como um fenômeno cultural, o “direito positivo” será o conjunto de normas jurídicas válidas, veiculadas por enunciados prescritivos, em determinadas condições de espaço e tempo, tempo este delimitado pelos marcos inaugurais do seu nascimento e, marcos terminais da sua extinção.

Por consequência lógica, seu valor (sentido) somente poderá ser alcançado neste preciso intervalo de tempo de sua vigência<sup>2</sup>, ou seja, entre a vida

---

<sup>1</sup> DINIZ, Maria Helena. *Compêndio de introdução à Ciência do Direito*. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 153, 154. Segundo a Teoria dos Objetos de Edmund Husserl, o direito positivo encontra-se na região ôntica dos objetos culturais e, segundo Cóssio, compõe-se de substrato e sentido. Também Paulo de Barros Carvalho (*Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 14-17).

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 405-407: “Os veículos introdutórios terão sua vigência marcada pelo átimo da própria validade. [...] Outro tanto não ocorre, porém, com as regras introduzidas. A vigência dessas últimas é fixada pela norma introdutora e muitas vezes não coincide com a entrada em vigor do instrumento que as introduziu”. Significa que, embora a norma jurídica tenha seu “nascimento” determinado pela validade (data da enunciação-enunciada), a vigência (aptidão da norma para produzir efeitos, regulando condutas), somente se dará na data em que o enunciado-enunciado se apto a produzir efeitos. No caso da *vacatio legis*, por exemplo, a norma geral e concreta (enunciação-enunciada) será válida no sistema; o enunciado-enunciado, porém, deverá submeter-se à cláusula de vigência. Assim, também, no caso da revogação; apesar de revogada, a norma pode continuar produzindo efeitos para os casos anteriores à sua revogação.

e a morte da norma jurídica posta no sistema; somente neste ínterim o direito positivo produzirá os efeitos pretendidos pelo seu criador – o homem.<sup>3</sup>

A respeito do momento inaugural, a Teoria Geral do Direito tem se debruçado há muito sobre o tema das fontes do direito com o intuito de apontar com exatidão o momento em que as normas jurídicas são produzidas, passando a gerar efeitos; concentra-se, também, no estudo do momento em que tais normas são extirpadas do sistema jurídico pela revogação. Nesse interregno temporal o direito se concretiza, manifestando-se como um *fenômeno comunicacional*, plasmado em linguagem competente – linguagem prescritiva do direito/jurídica – produzida pelo homem, com o intuito de fazê-lo incidir sobre as condutas intersubjetivas, alterando a realidade social.

Entender o direito como um fenômeno comunicacional, entretanto, significa aceitar a imprescindibilidade do uso da linguagem em todas as suas formas de manifestação, de modo que o ciclo de positivação das normas jurídicas se revelará, exclusivamente, por meio da linguagem; especificamente pela linguagem textual, segundo a asserção de Gregorio Robles de que “o direito é texto”<sup>4</sup>. Além disso, este sistema comunicacional está, inexoravelmente, delimitado por coordenadas de espaço e tempo, balizando o lugar e o interlúdio nos quais os fenômenos sociais poderão ser alçados à categoria de fatos jurídicos para fins de regulação das condutas inter-humanas.

Neste contexto selecionamos o elemento “tempo” como a lente pela qual observaremos o Direito. Este será o nosso primeiro corte metodológico. Nosso foco aqui, detém-se no estudo da essencialidade do tempo na construção da realidade jurídica. Isto determinará a base da análise proposta ao final: o confronto entre o tempo jurídico e a homologação tácita.

Com vistas ao cumprimento deste roteiro, buscou-se estabelecer no primeiro capítulo, as premissas filosóficas e teóricas que sustentam este trabalho. Firmaram-se tais fundamentos, *a priori*, na Filosofia da Linguagem e no Constructivismo Lógico-Semântico: o primeiro fundamento sustentando a

---

<sup>3</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. XVII

<sup>4</sup> MORCHÓN, Gregorio Robles. *O direito como texto: quatro estudos de teoria comunicacional do direito*. Trad. Roberto Barbosa Alves. Barueri: Manole, 2006, p. 19.

linguagem como condição de possibilidade do conhecimento, posto que a linguagem seja constitutiva do objeto que se pretende conhecer; o segundo, por apresentar-se como um método capaz de propiciar uma análise rigorosa do discurso jurídico quanto aos seus aspectos sintático (estrutural), semântico (significativo) e pragmático (usual), justificando, assim, a incursão pelos caminhos da Semiótica, também como instrumento de análise da linguagem prescritiva.

O segundo capítulo traz algumas considerações sobre o tempo, que servirão como pano de fundo para a construção do conceito de “tempo jurídico”. Transita-se, neste capítulo, sobre alguns pensamentos filosóficos e teorias científicas que evidenciam a necessidade do homem compreender o tempo desde os primórdios da humanidade: (i) na *Filosofia*, seja como ordem mensurável (tempo aristotélico), seja como movimento intuído (Santo Agostinho), como estrutura de possibilidades (Heidegger)<sup>5</sup> ou, como consciência interna (Husserl)<sup>6</sup>; (ii) na *Ciência*, seja como algo externo, comum a todos os observadores (física newtoniana), como tempo plenamente espacializado (Stephen Hawking) ou, como um processo irreversível aplicável aos sistemas complexos (Ilya Prigogine)<sup>7</sup> e, finalmente (iii) no *Direito* como uma construção linguística, definida e organizada pelo homem em função do discurso.

Estabelecidas as bases sobre as quais o estudo é estruturado, o capítulo III trata das relações entre direito e tempo, contextualizando-o histórica e juridicamente, com vistas a definir e classificar o “tempo jurídico”. Analisa-se, neste capítulo, a questão do tempo no direito. Evidenciando-se o sistema jurídico como o sistema de referência<sup>8</sup> que delinea o campo explorado neste tópico, procura-se demonstrar que a dinâmica normativa é marcada pelo *tempo*, essencialmente pelos *tempos* relativos à produção da norma jurídica, à sua

---

<sup>5</sup> LINS, Robson Maia. As normas jurídicas e o tempo jurídico. In: MORCHÓN, Gregorio Robles; CARVALHO, Paulo de Barros. *Teoria Comunicacional do Direito: diálogo entre Brasil e Espanha*. São Paulo: Noeses, 2011, p. 482.

<sup>6</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 27.

<sup>7</sup> PRIGOGINE, Ilya. O fim das certezas: tempo, caos e leis da natureza. Trad. Roberto Leal Ferreira. São Paulo: Universidade Estadual Paulista, 1996, p. 171-173.

<sup>8</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 8: “Não existe conhecimento sem sistema de referência: este é condição sem a qual aquele não existe”.

permanência no sistema, relacionando-os à validade, à vigência, à eficácia e à incidência das normas.

Percorrida esta trajetória – imprescindível para a discussão do tema central desse trabalho, no capítulo IV, discute-se a “homologação” a partir da definição do conceito (semanticamente), seguida da análise estrutural das normas jurídicas onde se alojam a “homologação expressa” e a suposta “homologação tácita” (sintaticamente) e, por último, como são empregadas pela doutrina e pela jurisprudência (pragmaticamente). Finalmente, busca-se sanar as questões levantadas com relação ao confronto entre o “tempo jurídico” e a “homologação tácita” para que se conheça tal categoria jurídica. Eis a questão central da tese.

A problemática que servirá como norte desse trabalho, concentra-se nas seguintes questões:

1. Dentro das premissas elencadas, pode-se considerar o instituto da homologação tácita como linguagem?
2. Seria a homologação tácita uma norma jurídica estrito senso?
3. Qual seria a estrutura lógica da “norma da homologação tácita”?
4. Pode-se afirmar que a homologação tácita seja o fato jurídico dessa norma?

O que se pretende, ao final, tendo como arcabouço os fundamentos da Filosofia da Linguagem, da Teoria Comunicacional do Direito e do Constructivismo Lógico-Semântico, é demonstrar que a homologação tácita é, na verdade, fato jurídico (antecedente) de uma das normas de decadência, por entendermos que homologação tácita seja, simplesmente, o transcurso do tempo decadencial, conforme o art. 150, § 4º, CTN.

## 1 PREMISSAS FILOSÓFICAS E TEÓRICAS

Busca-se fundamentos para o desenvolvimento deste estudo, nos pressupostos sistematizados pela *Filosofia da Linguagem*, à propósito de uma concepção linguística do Direito, evidenciada pela *Teoria Comunicacional do Direito*. Dentre várias teorias jurídicas, escolhemos aquela desenvolvida por Lourival Vilanova (jusfilósofo pernambucano), chamada de *Construtivismo Lógico-Semântico*, concebido como um método de aproximação capaz de conduzir uma análise profunda e rigorosa do objeto do conhecimento – o direito positivo –, por meio da exploração das estruturas lógicas do texto jurídico (sintaxe), bem como de sua significação (semântica).

Neste contexto, estabelecemos desde já nosso entendimento de que o Direito, ao regular as condutas intersubjetivas de uma determinada sociedade num dado momento histórico, pretende implementar valores, e o faz estritamente por meio da linguagem. Mais ainda, por meio de uma linguagem competente a qual denominamos “linguagem jurídica”<sup>9</sup>, apta a incidir sobre o tecido social realizando os valores veiculados nos enunciados prescritivos que compõem o extrato jurídico.

### 1.1 SOBRE O NEOPOSITIVISMO LÓGICO E O GIRO-LINGUÍSTICO

No final do século XIX inicia-se um movimento filosófico fundamentado em estudos matemáticos e lógicos, propondo um novo sentido para as questões relacionadas ao conhecimento e à verdade<sup>10</sup>. Esses estudos entendem que a lógica e a matemática são as únicas linguagens capazes de levar o pensamento científico a um nível profundo de comprovação, por meio de um raciocínio

---

<sup>9</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 156-157: “Espera-se do cientista do direito que escolha suas premissas penetradas, é claro, pelos valores que compuserem sua ideologia, mantendo-se fiel aos pontos de partida, para elaborar um sistema descritivo consistente, dando a conhecer como se aproxima, vê e recolhe o objeto da investigação”.

<sup>10</sup> Como exemplo pode-se citar os estudos do filósofo e matemático Gottlob Frege (1848 – 1925), para o qual, o sentido de uma proposição depende da sua condição de verdade. Frege criou um sistema de representação simbólica para representar formalmente a estrutura dos enunciados lógicos e suas relações possíveis (lógica dos predicados).

extremamente criterioso, opondo-se desta forma, à metafísica, pensamento dominante até então.

Esta postura filosófica revela-se no movimento conhecido como *Neopositivismo* ou *Positivismo Lógico*, que se preocupa em imprimir à filosofia o mesmo rigor e a mesma precisão linguística, até então utilizados somente pelas ciências, notadamente a matemática e a física. O *determinismo* passa a ser a característica dominante para a produção desta corrente filosófica – também conhecida como *Círculo de Viena* (1920-30). Capitaneado por Moritz Schlick, e integrado por expoentes das mais diversas áreas das ciências (físicos, matemáticos, lógicos, filósofos, juristas...) o grupo se preocupa com o conhecimento científico, seus fundamentos e, em especial, com a linguagem científica, tida “como instrumento por excelência do saber científico”<sup>11</sup>.

As raízes desta corrente remontam ao ano de 1908, embora o reconhecimento efetivo do grupo date da década de 1920, com *Schilick*. A ele se atribui a coordenação dos debates que culminaram, em 1929 com o lançamento do manifesto “A concepção científica do mundo. O Círculo de Viena”, divulgando a postura filosófica do movimento e as questões que se propunham a enfrentar<sup>12</sup>, apontando o empirismo como forma para resolver os problemas do conhecimento a partir da experiência.

Inspirado nas postulações de Ludwig Wittgenstein, expostas em sua obra *Tractatus Logico-Philosophicus*<sup>13</sup>, primava pelo rigor lógico e uma visão da filosofia atrelada ao uso da linguagem como instrumento para descrição da realidade, a partir de sua análise lógica, aproximando-se do pensamento de Charles Sanders Peirce<sup>14</sup> que utilizava a Semiótica – ciência que se ocupa do estudo dos signos –, como um instrumento para a análise do discurso, a partir das relações do signo com o objeto e com a sua significação.

---

<sup>11</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 20.

<sup>12</sup> Ibid., p. 23.

<sup>13</sup> Nesta primeira fase, Ludwig Wittgenstein concebe o conhecimento como a representação de uma ideia (caráter designativo da linguagem); a representação não é a ideia, é o enunciado ao qual se pode aplicar a análise lógica.

<sup>14</sup> Considerado o pai da Semiótica (1839 – 1914), lógico e matemático americano, foi também o fundador do Pragmatismo, ou como ele próprio designou, Pragmaticismo.



O método lógico passa a ser utilizado, então, por todas as ciências, como o único capaz de levar ao conhecimento científico e filosófico, posto que a linguagem seja vista, neste período, como “condição de possibilidade da comunicação do *resultado* do conhecimento humano”<sup>15</sup>. O movimento, porém, perde força resistindo como modelo filosófico até os anos 1970, quando surge uma nova corrente denominada Filosofia da Linguagem.

Este novo movimento surge na filosofia em contraposição aos paradigmas linguísticos estabelecidos pelo Neopositivismo Lógico, influenciado, também, pelos novos pensamentos de Wittgenstein, publicados em outra obra – *Investigações Filosóficas* (1953) –, onde o autor questiona profundamente os fundamentos da concepção da linguagem como secundária à questão do conhecimento da realidade.<sup>16</sup> Esta obra marca um novo momento para a filosofia tomando a linguagem não mais como um instrumento para comunicar o *resultado* do conhecimento (função descritiva da linguagem), mas, como *condição de possibilidade* para o próprio conhecimento (função constitutiva da linguagem). Isto implica a mudança de outro paradigma: o da *verdade*. Neste âmbito linguístico, não mais existe a verdade por correspondência, haja vista que a linguagem não mais se limita a descrever aquilo que nos é dado a conhecer, mas a constituir o objeto do conhecimento. Mais do que isso, a linguagem constitui o próprio eu (sujeito cognoscente).<sup>17</sup>

Esta corrente filosófica denominada “Giro Linguístico”<sup>18</sup>, introduz uma nova postura epistemológica fundada na auto-referencialidade da linguagem; postura esta que elegemos para conduzir nosso estudo.

---

<sup>15</sup> OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. *Reviravolta linguístico-pragmática na filosofia contemporânea*. 3. ed. São Paulo: Loyola, 2006, p. 119.

<sup>16</sup> Nesta fase Wittgenstein afirma que toda linguagem é uma espécie de jogo, com suas próprias regras, e a regra é o uso que se faz desses jogos, de tal modo que a linguagem só acontece dentro de um contexto determinado.

<sup>17</sup> SCARVINO, Dardo. *A filosofia atual: pensar sem certezas*. Trad. Lucas Galvão de Brito. São Paulo: Noeses, 2014, Introdução, p. XII, XIII, fala de um “giro linguístico em filosofia significa aqui que a linguagem deixa de ser um meio, algo que estaria entre o eu e a realidade, e se converteria em um léxico capaz de criar tanto o eu como a realidade”. E mais adiante: “O ‘Giro linguístico’ converte-se então em uma espécie de construtivismo radical, doutrina segundo a qual as teorias científicas ou discursos metafísicos não descobrem a realidade, mas sim a criam”.

<sup>18</sup> Ibid., p. 24: “O *Tractatus Logico-philosophicus* é marco decisivo na história do pensamento humano. Até Kant, a filosofia do ser; de Kant a Wittgenstein, a filosofia da consciência; e, de

## 1.2 SOBRE A TEORIA COMUNICACIONAL DO DIREITO, O CONSTRUCTIVISMO LÓGICO-SEMÂNTICO E A SEMIÓTICA

Fundadas as premissas filosóficas que sustentam este trabalho, faz-se necessário estabelecer, também, as linhas teóricas às quais nos filiamos para a construção de um discurso que permita reflexões mais aprofundadas acerca do Direito Positivo.

Pensar o direito dentro do modelo proposto implica uma série de pressupostos. Alguns deles: (i) admitir a linguagem como condição constitutiva da realidade de forma que “nada existe fora da linguagem”<sup>19</sup>; (ii) reconhecer que a linguagem prescritiva constitui a realidade jurídica, pretendendo regular as condutas intersubjetivas de uma sociedade, em determinado tempo; (iii) considerar que o direito como um “fato comunicacional” manifesta-se por atos de comunicação, mediante uma linguagem acordada<sup>20</sup> pela própria sociedade; (iv) conceber o direito como uma construção linguística, imersa num “contexto comunicacional”, haja vista seu caráter intersubjetivo. Tudo isso nos leva a admitir que o Direito Positivo seja, na verdade, um sistema comunicacional – um sistema de significações<sup>21</sup> –, objetivado em linguagem própria – linguagem competente ou prescritiva –, cujos elementos são as normas jurídicas.

---

Wittgenstein aos nossos dias, a filosofia da linguagem, com o advento do ‘giro-linguístico’ e de todas as implicações que se abriram para a teoria da comunicação”.

<sup>19</sup> ADEODATO, João Maurício. *Uma retórica da norma jurídica e do direito subjetivo*. São Paulo: Noeses, 2011, p. 6-7: “a linguagem não é um meio para o real, ela é o único mundo perceptível. Simplesmente não existem elementos externos a ela, que constitui o meio ambiente do ser humano. Todo objeto é composto pela linguagem, o que significa dizer que o conhecimento é formado por acordos linguísticos intersubjetivos de maior ou de menor permanência no tempo, mas todos circunstanciais, temporários, autorreferentes e assim passíveis de constantes rompimentos”. Neste sentido, também, Gabriel Ivo (O Direito e a inevitabilidade da linguagem. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.). *Constructivismo Lógico-Semântico*. V. I. São Paulo: Noeses, 2014, p. 83): “O homem toma conta da realidade, de tudo que se encontra no mundo, por meio de sua capacidade de criar uma linguagem”.

<sup>20</sup> MORCHÓN, Gregorio Robles. *As regras do direito e as regras dos jogos: ensaio sobre a teoria analítica do direito*. Trad. Pollyana Mayer. São Paulo: Noeses, 2011, p. 26: “O acordado é linguagem e, por isso, o ser da convenção é linguagem. Que o acordado é linguagem significa que a natureza do acordado não é outra que a da linguagem, já que não se pode acordar senão mediante linguagem”.

<sup>21</sup> VILANOVA, Lourival. *Causalidade e relação no direito*. 4. ed. rev., atual. e ampliada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, prefácio à 4ª edição, p. 11: “Um sistema de significações sem um sistema de linguagens, que permeia todos os subsistemas sociais, permaneceria em estado ideacional: ficariam desprovidos de objetivação, sem a relação estável entre o símbolo e seus referentes, inviabilizando a comunicação”.

Desta forma o direito positivo pode ser estudado aplicando-se o modelo comunicacional desenvolvido por Roman Jakobson<sup>22</sup>, para o qual a comunicação se dá a partir dos seguintes elementos: a) *remetente* – aquele que envia a mensagem, b) *destinatário* – aquele que recebe a mensagem, c) *mensagem* – o conteúdo da transmissão, d) *contexto* – o meio que envolve o emissor e o receptor da *mensagem* (jurídico, sociológico, histórico...), e) *código* – o conjunto de sinais comum ao emissor e ao receptor da mensagem, f) *canal* – o suporte físico que permita a transmissão da mensagem. À estes elementos Paulo de Barros Carvalho<sup>23</sup> acrescenta g) *conexão psicológica* – a concentração subjetiva do remetente e do destinatário amarrando o fenômeno comunicacional.

Inferre-se daí, que o processo comunicacional do direito constitua-se por meio de atos de comunicação – atos de fala<sup>24</sup> –, como formas de manifestação jurídica. Temos, por exemplo, os *textos* (suporte físico/canal), que veiculam *prescrições* (mensagens/normas jurídicas), emitidas pelo *remetente* (legislador em sentido amplo) e recebidas pelo *destinatário* (receptor da mensagem), segundo um *código* conhecido por ambos (ex. língua portuguesa), considerando-se um *contexto* (meio jurídico) e uma *conexão psicológica* que os envolva (interesse dos sujeitos na emissão e compreensão da mensagem).

Pode-se afirmar, ainda, que no direito positivo tudo se reduz a texto, conforme os ditames da Teoria Comunicacional do Direito criada por Gregorio Robles<sup>25</sup>: “o trato com o direito positivo sempre nos conduz ao manejo de textos”. Dito de outro modo, no direito tudo é texto.

Aliado à teoria comunicacional do direito, o Construtivismo Lógico-Semântico mostra-se, também, um alicerce seguro para o desenvolvimento deste trabalho. Idealizado pelo jusfilósofo Lourival Vilanova, o Constructivismo é (i) uma *escola*, cuja teoria encontra fundamento na Filosofia da Linguagem (Giro Linguístico), levando o intérprete a “construir” sua argumentação de forma

<sup>22</sup> JAKOBSON, Roman. *Linguística e comunicação*. Tradução de José Paulo Paes e Isidoro Blikstein, São Paulo: Cultrix, 1991, p. 123.

<sup>23</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 167.

<sup>24</sup> AUSTIN, John Langshaw. *Quando dizer é fazer: palavras e ação*. Trad. Danilo M. de Souza. Porto Alegre: Artes Médicas, 1992.

<sup>25</sup> MORCHÓN, Gregorio Robles. *Teoría del derecho (fundamentos de teoría comunicacional del derecho)*. Madrid: Civitas Ediciones, 1988, p. 69.

fundamentada, evitando contradições na elaboração das proposições<sup>26</sup>; e, (ii) é também um *método científico* de aproximação do sistema jurídico, que se preocupa com as estruturas lógico-sintáticas do direito para interpretá-lo de maneira ordenada e coerente, nos moldes preconizados pelo Neopositivismo Lógico.

Este modelo científico tem por base o direito positivo como um corpo de linguagem; e, tem por panos de fundo, a fenomenologia de Husserl, a metodologia de Kelsen, a racionalidade do neopositivismo lógico e o culturalismo da Escola de Baden<sup>27</sup>. Sendo permeado sobretudo pelo Culturalismo, preocupa-se não somente com a *estrutura* (formal), mas também com a *função* do direito positivo (pragmática), esta, intrinsecamente ligada ao *conteúdo* normativo (semântica), inclinando-se à postura hermenêutico-analítica. A perspectiva cultural do fenômeno jurídico<sup>28</sup> traz um novo olhar sobre o direito positivo, considerando o caráter indissociável da sua *forma e conteúdo*.<sup>29</sup>

Daí a constituição do termo: (i) *constructivismo*, designando a teoria, pela qual, a partir de um percurso que se alicerça num modelo filosófico, o intérprete empreende uma construção de sentido do discurso jurídico, buscando

<sup>26</sup> Sabe-se que a verdade das proposições acerca do seu objeto está intrinsecamente ligada ao referencial filosófico e teórico que as fundamentam, por isso, o Constructivismo lógico-semântico se preocupa em amarrar o discurso tanto estruturalmente, como significativamente aos referenciais filosóficos e teóricos para construção de sentido. Neste sentido CARVALHO, Aurora Tomazini de. O constructivismo lógico-semântico como método de trabalho na elaboração jurídica. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.). *Constructivismo lógico-semântico*. V. I. São Paulo: Noeses, 2014, p. 15-16.

<sup>27</sup> Tendo em comum a linguagem para a interpretação do seu objeto, a Filosofia analítica e o Constructivismo lógico-semântico diferem-se (i) pelos métodos de aproximação: a *filosofia analítica* decompõe a linguagem para estudá-la, preferencialmente, pelo plano sintático (estrutural); o *constructivismo*, além da análise estrutural da linguagem, busca analisar o seu conteúdo de significação (plano semântico) e o seu uso (plano pragmático), considerando o ambiente cultural – contexto na qual se insere; e, (ii) pelos valores: a filosofia da analítica despende-se deles e o constructivismo agregando-os à interpretação. Quanto à relação entre o Constructivismo e o Culturalismo pode-se afirmar que as duas escolas veem o direito como um objeto cultural e entendem, portanto, que a sua interpretação está impregnada pelos valores sociais; eis aí o elemento comum das duas correntes.

<sup>28</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. Teoria do Fato Jurídico e a Importância das Provas. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.). *Constructivismo Lógico-Semântico*. V. I. São Paulo: Noeses, 2014, p. 327.

<sup>29</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 164: “O direito tomado como um grande fato comunicacional, é concepção relativamente recente, tendo em vista a perspectiva histórica, numa análise longitudinal da realidade. Situa-se, como não poderia deixar de ser, no marco da filosofia da linguagem, mas pressupõe interessante combinação entre o método analítico e a hermenêutica”.

conhecer o seu objeto<sup>30</sup>; (ii) *lógico*, porque se utiliza da lógica como sobrelinguagem do discurso, dele retirando todo conteúdo semântico, substituindo as palavras por símbolos buscando analisar as relações lógicas do sistema normativo (relações estruturais/sintáticas), formalizando-o e, finalmente (iii) *semântico*, porque em seguida, desformaliza a linguagem lógica, imputando conteúdo semântico (valor) aos termos da proposição normativa, construindo, assim, um significado.<sup>31</sup>

O direito, tido como um fenômeno complexo pode ser compreendido por diversas ópticas: social, histórica, cultural etc. Adotamos uma postura positivista (ou normativista) do direito, com vistas à implementação dos valores de uma sociedade, o que nos permite definir o direito positivo como *conjunto de normas jurídicas válidas que incide sobre as condutas intersubjetivas, regulando-as, de modo a implementar aqueles valores pretendidos pela sociedade*. Tal definição aponta alguns *elementos essenciais* sistema do sistema como, por exemplo: (i) a *norma jurídica* como enunciado prescritivo – linguagem – tomado como base para a construção dos conteúdos de significação; (ii) os *valores* como finalidades específicas a serem alcançadas; (iii) as *condutas reguladas* como objetivação das normas jurídicas e, (iv) o *homem* como autor da realidade jurídica.

Ainda, como um sistema composto por signos (enunciados prescritivos de conduta), está notadamente atrelado ao aspecto irrenunciável<sup>32</sup> da linguagem<sup>33</sup>, apresentando-se a Semiótica<sup>34</sup> – teoria geral dos signos – como um método apropriado para conduzir a investigação da linguagem jurídica.

<sup>30</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini. O constructivismo lógico-semântico como método de trabalho na elaboração jurídica. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.). *Constructivismo lógico-semântico*. V. I. São Paulo: Noeses, 2014, p. 14-19.

<sup>31</sup> ZOMER, Sílvia Regina.  *Lançamento tributário: análise da norma individual e concreta pela óptica do Constructivismo lógico-semântico*. São Paulo: Intelecto, 2016, p. 3

<sup>32</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. O legislador como poeta do direito. In: BERNARDO, Gustavo (Org.). *A filosofia da ficção de Vilém Flusser*. São Paulo: Annablume; Rio de Janeiro: Faperj, 2011, p. 314, 315: “Sobre essas premissas penso que nos dias atuais seja problemático tratar do jurídico sem atinar a seu meio exclusivo de aparição: a linguagem. [...] E o pressuposto do cerco inapelável da linguagem nos conduzirá, certamente, a uma concepção semiótica dos textos jurídicos, em que as dimensões sintáticas ou lógicas, semânticas e pragmáticas funcionam como instrumentos preciosos do aprofundamento cognoscitivo”.

<sup>33</sup> ARAUJO, Clarice Von Oertzen. Semiótica e investigação do Direito. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.). *Constructivismo lógico-semântico*. V. I. São Paulo: Noeses, 2014, p. 122: “Os sistemas jurídicos utilizam a linguagem natural (língua, vernáculo) como verdadeira substância

A concepção de Peirce (1839 – 1914)<sup>35</sup> sobre a Semiótica provém da observação do mundo de maneira lógica e, por esta perspectiva, contemplava os fenômenos culturais como signos estruturados por relações assim constituídas: (i) relação do signo (*representamen* – a parte perceptível do signo; usado para representar algo) consigo mesmo, (ii) relação do signo com o seu objeto (a coisa propriamente dita; aquilo que está sendo representado) e, (iii) relação do signo com seu interpretante (a representação do objeto criada na mente do intérprete/significação).

Mais tarde, Charles W. Morris<sup>36</sup> (1901 – 1979), também se ocupou do estudo do signo para compreensão da linguagem, propondo que este seja o resultado de uma estrutura relacional triádica assim constituída: (i) *sintaticamente* – pelo modo como os signos se relacionam entre si considerando os modos possíveis de suas combinações, (ii) *semanticamente* – pelas relações dos signos com os seus significados, ou seja, com os objetos que eles representam, e (iii) *pragmaticamente* – pela relação do signo com seus utentes, ou seja, pelo modo como os signos são empregados pelos seus usuários. Aplicando-se esta ótica tridimensional (semiótica) ao estudo do direito, teríamos: (i) a *sintática*, para demonstrar o modo como a norma é estruturada e como ela se coloca no sistema

---

de sua constituição. Para qualquer fenômeno ingressar dentro do sistema normativo ele deve estar expresso em algum tipo de linguagem”.

<sup>34</sup> VOLLI, Ugo. *Manual de Semiótica*. Tradução de Silva Debetto C. Reis. São Paulo: Loyola, 2007. Diz o autor: “Há algumas décadas usa-se chamar de semiótica a disciplina que se ocupa dos signos, do sentido e da comunicação. [...] Em seus aspectos de ciência moderna, a semiótica foi fundada duas vezes, mais ou menos contemporaneamente, entre o final do século XVIII e o início do século XIX: por um grande linguista europeu, Ferdinand Saussure, que a via como disciplina-mãe da linguística e como parte da ‘psicologia social’; e pelo filósofo americano Charles Sanders Peirce, que a concebia como uma disciplina essencialmente filosófica, aparentada com a lógica e a fenomenologia”.

<sup>35</sup> Charles Peirce, considerado pai da semiótica, foi filósofo, físico, matemático, e entre outras áreas da ciência, dedicou-se fundamentalmente à lógica, sendo a lógica peirceana considerada como uma filosofia científica da linguagem. Segundo ele, a elaboração cognitiva se dá com a conexão do *fato* (fenômeno) à *experiência* de vida (fato num contexto vivencial, posto que a experiência já é intrínseca, conhecida), segundo três categorias universais: (i) *Acaso* – descrito como o presente imediato, precedente à síntese, é somente uma impressão; é o fenômeno puro, original, como se apresenta à consciência, p.ex. primeiro contato com o texto onde se tem uma compreensão superficial; (ii) *Ação e reação* – é o conflito da consciência com o fenômeno buscando entendê-lo, numa relação entre ação e reação para compreensão do conteúdo do texto; (iii) *Processo* (mediação) – é a elaboração cognitiva em si, é a generalização dos fenômenos em signos (frutos dessa relação triádica para compreensão da linguagem. Assim, o signo seria o processo de significação como resultado das relações possíveis entre o *objeto*, o *signo* e o *sujeito*.

<sup>36</sup> Criou a Teoria dos signos ou semiose como um método de interpretação da linguagem.

em relação às outras normas; (ii) a *semântica*, para compreender o seu significado, ou seja, as condutas reguladas pela norma e, por fim, (iii) a *pragmática*, para conhecer os modos como a norma está sendo aplicada pelos seus utentes. Vejamos mais detalhadamente:

(i) O *Plano Lógico ou Sintático*, conforme leciona Clarice von Oertzen de Araujo<sup>37</sup>, se detém na análise da estrutura lógico-gramatical, ou seja, nas regras que orientam as combinações sígnicas e nas relações formais que os signos mantêm entre si. Na interpretação jurídica este plano evidencia-se pelo estudo das regras sintáticas que orientam a estruturação das normas bem como, das relações formais que estas regras mantêm entre si. Diz a autora: “definimos o aspecto sintático do sistema de Direito Positivo como sendo o feixe de relações que se estabelece entre as várias unidades do sistema: as normas”.<sup>38</sup> Significa dizer que a linguagem prescritiva do direito, nesta óptica, é o resultado da relação entre (i) as *regras de formação* estrutural da norma jurídica – na forma lógica  $D(H \rightarrow C) -$ , e as (ii) *regras de derivação*, ou seja, da forma como as normas se relacionam entre si no sistema (nas relações de coordenação e subordinação – ex.: da  $N_1$  deriva-se a  $N_2$ ), circunscrevendo os temas, por exemplo, da validade e da fundamentação das normas jurídicas no sistema (hierarquia formal).<sup>39</sup>

(ii) O *Plano Semântico* dirige-se à análise da relação dos signos com os objetos que eles representam. O direito positivo analisado por este plano detém-se na relação entre o signo (norma) e o seu significado (conduta regulada). Enquanto a sintaxe se preocupa com a formação e derivação estrutural do direito (subsunção formal), a semântica dedica-se às significações assentadas conotativamente nas hipóteses das normas gerais e abstratas e, às significações denotativas construídas a partir daquelas, nos antecedentes das normas individuais e concretas, durante o processo de positivação das normas jurídicas (subsunção conceitual).<sup>40</sup>

<sup>37</sup> ARAUJO, Clarice von Oertzen de. *Incidência Jurídica: teoria e crítica*. São Paulo: Noeses, 2011, p. 167.

<sup>38</sup> Id. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 25.

<sup>39</sup> ZOMER, Sílvia Regina. *Lançamento tributário: análise da norma individual e concreta pela óptica do Construtivismo lógico-semântico*. São Paulo: Intelecto, 2016, p. 70.

<sup>40</sup> A hipótese (ou termo lógico antecedente da estrutura normativa) é a porta de entrada para diversas variáveis. No direito, essa porta de entrada refere-se à abertura semântica do sistema, ou seja, é pela hipótese da norma jurídica geral e abstrata que o legislador insere no

No direito manifesta-se, por exemplo, na interpretação dos termos jurídicos: o que é tributo, o que é sanção, o que é validade, bem como na constituição do fato jurídico (quando da conversão do evento a fato jurídico, no antecedente de uma norma individual e concreta).

(iii) O *Plano Pragmático* tem em vista a forma como os signos (normas) são empregados pela sociedade (significação segundo o uso/valor contextual). No direito, resulta da conexão situacional que contextualiza o uso da norma (signo) pelo seu intérprete, de acordo com a sua aplicação. Tércio Sampaio Ferraz Jr.<sup>41</sup> refere-se à pragmática como uma verdadeira “linguística do diálogo”, adicional à sintaxe e à semântica. É a análise pragmática que revela as diferentes concepções significativas emanadas, por exemplo, das manifestações jurisprudenciais ao longo de um período histórico.

Pelo o exposto, reiteramos que a semiótica, na sua integralidade tridimensional, revela-se um método extremamente eficaz para a investigação do direito, razão pela qual a elegemos como instrumento para operar as categorias jurídicas analisadas neste trabalho.

### 1.3 SOBRE O CONHECIMENTO

O conhecimento vem sendo estudado, historicamente, por várias vertentes filosóficas: como uma crença verdadeira e justificada (Platão); como um “caos de sensações” onde as experiências tangíveis podem ser somente intuídas (sentidas), passando-se ao seu entendimento pela organização, estruturação racional (em Kant); como uma proposição emitida acerca do objeto que se pretenda conhecer, descrevendo-o (Filosofia da consciência); ou, constituindo-o (Filosofia da linguagem), entre outras tantas.

---

ordenamento aqueles fatos sociais que pretende regular, determinando conotativamente as suas características; a partir dessas características especificadas nas hipóteses das normas gerais e abstratas serão indicadas, denotativamente, as características que permitirão a constituição dos fatos jurídicos nos antecedentes das normas individuais e concretas.

<sup>41</sup> FERRAZ JR, Tércio Sampaio. *Teoria da norma jurídica*: ensaio de pragmática da comunicação normativa. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 3-4.



Segundo Aurora Tomazini de Carvalho<sup>42</sup>, “conhecer é um processo da consciência humana, que se sedimenta num ato, que tem uma forma e um conteúdo”, num processo que envolve o (i) o ato de consciência (ato específico do conhecimento/*Noeses*), (ii) o resultado deste ato (forma) e, (iii) aquilo se conhece (o seu conteúdo/*Noema*), nos moldes da doutrina de Edmund Husserl. Ainda sobre o conhecimento, apresentamos os enriquecedores ensinamentos de Alaôr Caffé Alves<sup>43</sup>:

O conhecimento é uma tessitura conceitual, uma organização de relações abstratas que tem, como sustentação material, a linguagem. [...] A materialidade do suporte é necessária para a realidade da beleza. Os conceitos possuem, da mesma forma, como suporte material, a linguagem expressa oral ou graficamente, quer seja no mundo dos fatos – nos livros e nas comunicações sonoras – quer seja no mundo da experiência interna subjetiva, em nossa consciência, como imagens ou representações acústicas ou gráfica das palavras ou enunciados pelos quais se manifesta o pensamento (conceitos e proposições).

Lembramos que a Filosofia da Linguagem, corrente à qual nos filiamos, considera a linguagem como *condição de possibilidade do conhecimento*; não mais um simples instrumento utilizado na sua busca. O conhecimento, então, deixa de ser uma relação entre o *sujeito* e o *objeto* (Filosofia da Consciência, baseada em princípios ontológicos) e passa a ser uma *relação entre linguagens*. Nesse contexto, o sistema de referência torna-se imprescindível, uma vez que o *significado* de um objeto só é alcançado numa relação com o *significado* de outro objeto do mesmo sistema (ou seja, uma relação entre enunciados deste sistema). Somente assim será possível a compreensão do objeto, podendo-se, então, construir tantos significados em relação a um mesmo objeto, quantos forem os sistemas de referência aos quais este objeto possa pertencer. Daí, dizer-se que sem sistema de referência não há conhecimento.<sup>44</sup>

<sup>42</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 6-7.

<sup>43</sup> ALVES, Alaôr Caffé. In: CARVALHO, Paulo de Barros. *Lógica e Direito*. São Paulo: Noeses, 2016, p. 4-5.

<sup>44</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 8: “Não existe conhecimento sem sistema de referência: este é condição sem a qual aquele não subsiste. É exatamente por se colocarem em um tipo de sistema de referência que os objetos adquirem significado, pois algo só é inteligível à medida que é conhecida sua posição em relação a outros elementos, tornando-se clara sua postura relativamente a um ou mais sistemas de referência”.

A questão do conhecimento implica, por sua vez, a concepção sobre a *verdade*. A Filosofia da Linguagem, alicerce deste estudo, pressupõe a linguagem como condição de possibilidade para o conhecimento, constituindo não só o seu objeto, mas o também o sujeito cognoscente e a própria realidade. A verdade, portanto, não será mais aquela que revela perfeita identidade entre a proposição que descreve o objeto e o objeto em si – verdade por correspondência (Filosofia do Ser e Filosofia da Consciência) –, posto que a linguagem não tem, naquela vertente, a função de descrever o objeto, mas de constituí-lo, em razão do princípio da auto-referenciabilidade da linguagem.<sup>45</sup> Em prestígio às premissas desta corrente, consideramos a *verdade* como uma relação entre enunciados linguísticos, entre linguagens de um determinado sistema, independente da relação do sujeito com os objetos ou com os fenômenos ocorridos no mundo real. Nesta esteira de pensamento o conhecimento, assim como a verdade, está indissociavelmente atrelado à linguagem.

---

<sup>45</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 3: “Pensamos não existir correspondência entre as palavras e os objetos. A linguagem não reflete as coisas tais como são (filosofia do ser) ou tais como desinteressadamente percebe uma consciência, sem qualquer influência cultural (filosofia da consciência). [...] Nesta concepção, o conhecimento não aparece como relação entre sujeito e objeto, mas como relação entre linguagens, entre significações. [...] Não se verifica relação alguma entre o coisa e linguagem: a correspondência dá-se, sempre, entre linguagens. É a auto-referenciabilidade da linguagem”.

## 2 CONSIDERAÇÕES SOBRE O TEMPO

Nossa passagem pelos entendimentos acerca do *tempo* na filosofia e na ciência justifica-se como uma forma de colher referências para a nossa proposta sobre o tema no direito, haja vista tê-lo como elemento essencial para a discussão central dessa tese, que versa sobre a relação entre o tempo e a homologação tácita. Foi com esta preocupação que vislumbrou-se a importância da interpretação do conceito precedendo a argumentação que será desenvolvida, no intuito de construirmos, ao final, uma definição sobre o *tempo jurídico* que possa ser aplicada àquela categoria do direito.

Neste passo, buscamos fundamentos a partir da filosofia, primeiramente como base para sustentar a condução do estudo, que tem a linguagem como condição de possibilidade para o próprio conhecimento, nos moldes preconizados pela filosofia da linguagem (Giro Linguístico); depois, como alicerce para a própria Teoria Comunicacional do Direito, que se firma na asserção de que o “direito é texto”; e, por último como base para o método utilizado para aproximação do nosso objeto – o Construtivismo Lógico-Semântico, que se inclina à postura analítico-hermenêutica numa análise semiótica das estruturas do direito.

### 2.1 O TEMPO NA FILOSOFIA

O termo *Filosofia*, do grego *philos* (uma derivação de *philis* – amizade, amor fraterno) e *sophia* (sabedoria) pode ser interpretado como “amizade pela sabedoria”. Atribui-se a Pitágoras (século V a.C.) a criação da palavra, com o intuito de ressaltar a impossibilidade em se alcançar a sabedoria plena, posto que esta seria um atributo somente conferido aos deuses, cabendo ao homem apenas amá-la, admirá-la. Dentre outros métodos, a Filosofia utiliza-se da argumentação lógica e da análise conceptual a partir da dúvida. Segundo Renato Lopes Becho<sup>46</sup>, “a dúvida é a atitude filosófica por excelência. [...] A filosofia organiza as dúvidas, as questões, as especulações humanas”. Empenha-se, assim, em resolver

---

<sup>46</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia no direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 4.

questões universais acerca da existência, do conhecimento, dos princípios gerais do raciocínio, da verdade, da linguagem, do tempo... e, nesse intento, por muitos séculos ocupou-se de várias áreas do conhecimento, p. ex.: a metafísica, a ética, a lógica, a estética, a epistemologia e a gnosiologia.<sup>47</sup> Interessa-nos particularmente, neste momento, a questão do *tempo*.

O entendimento sobre a natureza do tempo – o que é, quando surgiu, como se dá a sua apreensão... –, tem instigado a curiosidade do homem desde os primórdios da civilização, e as dificuldades que circunscrevem essas questões surgem tanto para o homem da ciência, quanto para o homem comum. A preocupação do homem com o tempo é algo que está representada desde sempre na música, na arte, na ciência, na filosofia, evidenciando-se até em um simples trava-língua popular: “O tempo perguntou ao tempo quanto tempo o tempo tem; o tempo respondeu ao tempo que o tempo tem tanto tempo quanto tempo, tempo tem”, demonstrando que a sua concepção tem sido discutida em várias searas do conhecimento, por séculos.

No enalço do nosso objetivo, elegemos alguns dos grandes filósofos da humanidade pontuando brevemente seus pensamentos acerca do assunto, de forma a introduzir e amparar futuras interpretações sobre as questões do tempo, que serão conduzidas a partir do referencial jurídico.

### 2.1.1 O tempo em Platão e Aristóteles

Platão (427/428 a.C. – 348 a.C.) concebia o mundo em duas dimensões: o *mundo inteligível* e *mundo sensível* e, compreendia o *tempo* como sendo uma aparência mutável da eternidade (tida como a essência imutável); “o tempo (chronos) é a imagem móvel da eternidade (aion), movida segundo o número”<sup>48</sup>, a partir da eternidade. O *sensível*, porém, não estaria no tempo em si;

<sup>47</sup> BECHO, Renato Lopes. *Filosofia no direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, XIV: “A filosofia pode ser considerada a ciência primeira, pois tem por objeto todas as outras ciências e artes, ou melhor dizendo, a filosofia está no início de todo o conhecimento por ter por objeto de estudo a universalidade de coisas, artes e ciências”.

<sup>48</sup> BRAGUE, Rémi. *O Tempo em Platão e Aristóteles*. Trad. Nicolás Nyimi Campanário. São Paulo: Loyola, 2006, p. 20-23. O autor ressalva que as palavras *Aion* e *Chronos* citadas por Platão tem diversas outras traduções que não estas que citamos no texto, quando relatadas por outros autores. Assim, “*Aion* poderia não ser o paradigma do tempo, mas que o paradigma

*ele (o tempo) só é na exata medida em que está ordenado em um universo.* Uma das possíveis interpretações do tempo em Platão, seria de que o *tempo* (*chronos*) é, na verdade uma *imitação imperfeita* (*mímesis*) do modelo perfeito que é a eternidade (*aion*); diz que o real seria somente a eternidade, como forma pura, existente em si mesma. O tempo platônico, como imagem da eternidade, seria apenas uma *ilusão*.

Se o tempo fosse a imagem do *aion*, ele não teria nenhuma necessidade de imitá-lo (*mimeisthai*) esforçando-se em produzir essa imagem. Ele possuiria tranquilamente a semelhança, sem ter de conquistá-la a cada instante.<sup>49</sup>

Tudo leva a crer que Platão definia o tempo como o *movimento do universo*<sup>50</sup>, sustentado pelas seguintes premissas: (i) o *universo* seria um *sistema* perfeitamente ordenado; (ii) a ordem que faz do mundo o *kósmos* que ele é, em primeiro lugar e sobretudo, é a *ordem de um movimento ordenado*; (iii) esse movimento teria origem na *eternidade* – tida como uma esfera intangível e imóvel; (iv) o *tempo* seria a esfera móvel e tangível em permanente alteridade, realizando uma ordem mensurável em movimento circular ordenado, caracterizado pelo fluxo contínuo dos fenômenos; (v) o número desse movimento determinaria o tempo. “Os números são a mediação entre o céu e o modelo”.<sup>51</sup> Enfim, para o filósofo, *nascimento do tempo não seria simultâneo ao nascimento do mundo*, mas ao nascimento das coisas regradas e ordenadas.

Aristóteles (384 a.C. – 322 a.C.) parte de questões discutidas por seu antecessor, Platão (de quem foi discípulo), mas diferentemente dele, não entende o tempo como uma simples relação com a eternidade, ou como o número do movimento. Procura explicar o tempo através da física, pressupondo uma relação

---

do tempo seria o mundo inteligível, e este mundo teria como parte – *Aion*”; ainda, “*Aion* não é definido a partir de sua relação com o tempo, mas como um modo de ser (*bios*)”.

<sup>49</sup> BRAGUE, Rémi. *O Tempo em Platão e Aristóteles*. Trad. Nicolás Nyimi Campanário. São Paulo: Loyola, 2006, p. 69.

<sup>50</sup> Ibid., p. 58-69: “O vocábulo que aqui é aplicado ao tempo, é o da revolução (girar em círculo, circular), é o que convém aos astros. Pois aquilo a que o tempo é quase identificado não é o céu, o conjunto de corpos celestes em sua materialidade, nem mesmo o movimento destes corpos, mas sim o céu na medida em que este está em movimento, e na medida em que este movimento, por sua vez, se regule segundo o número. O tempo é o movimento do céu na medida em que este possui uma estrutura numérica”.

<sup>51</sup> Ibid., p. 79.

entre *tempo*, *movimento* e *alma*, embora não pudesse compreendê-lo de outra forma que não ligado ao movimento.

Observando o movimento das coisas no mundo, concluiu que ele não seria o tempo, mas um instrumento útil para a sua compreensão; todo movimento se daria em um determinado instante – *um agora* – e, cada *agora* seria um ponto médio entre o tempo passado e o tempo futuro. Ter-se-ia, então, conhecimento do tempo, a partir da percepção das mudanças provocadas pelos movimentos, durante a passagem do tempo.

Se nos ocorrer de não pensar que o tempo passa, é que não determinamos nenhuma mudança e que a alma parece durar em estado único, pois em caso contrário, sentindo e determinando é que dizemos que o tempo passou, vê-se que não há tempo sem movimento nem mudança.<sup>52</sup>

O passado e o futuro estariam, desta forma, inevitavelmente ligados por um *agora*. Este *fenômeno do agora* nos permitiria compreender o tempo, uma vez que este, em sua totalidade (passado, presente e futuro), é ilimitado e, à vista disso, não pode ser apreendido pela mente: “O tempo não é, porque ele será ou já foi”. Também não seria a soma dos *agoras*, pois o *agora* não teria extensão; o *agora* seria somente o ponto entre o *antes* e o *depois*, decorrente de uma estrutura relacional (antero-posterior) onde as duas direções seriam inseparáveis, uma vez que um movimento sempre faz aparecer um antes e um depois – “e ele os faz aparecer justamente colocando-os em relação. [...] em cada momento, o movimento põe em relação um antes e um depois”.<sup>53</sup> Outro ponto que merece destaque é que esta *relação antero-posterior* seria marcada, irremediavelmente, pela *irreversibilidade*. Isso se evidencia quando Aristóteles afirma “sendo o agora é”, sugerindo tratar-se de uma relação não só cronológica, mas também, lógica.<sup>54</sup>

Aristóteles não define se o “agora que é”, é uma duração ou um ponto,

<sup>52</sup> BRAGUE, Rémi. *O Tempo em Platão e Aristóteles*. Trad. Nicolás Nyimi Campanário. São Paulo: Loyola, 2006, p. 65. Aqui o autor faz uma citação direta da obra de Aristóteles (*Física*, IV, 11, 218b 29-33, Carteron, t. I, p. 49).

<sup>53</sup> *Ibid.*, p. 143.

<sup>54</sup> *Ibid.*, p. 138-139: referindo-se à cronologia: “é preciso necessariamente que o anterior e o posterior estejam também em movimento”. Referindo-se à formulação lógica: “Assim, portanto, se se procurar dar um nome à perspectiva na qual se coloca Aristóteles para abordar a questão do tempo, talvez fosse a palavra ‘lógica’ a mais conveniente, [...] digamos que não basta pensar em dois agora(s) como dois. Ainda é preciso que essa dualidade seja fixada no e pelo logos”.

mas, “qualquer que seja a duração, extensa ou evanescente, do agora, sua função de garantir a passagem entre o anterior e o posterior, continua sendo a mesma”.<sup>55</sup> Sua função é, por isto, unificadora, ejetando-se simultaneamente pelo meio, do passado e do futuro, independente da sua duração.

O tempo é a articulação da estrutura antero-posterior do movimento, isto é, o fato de que a coincidência do anterior e do posterior seja sua separação. O tempo nasce quando pensamos os agora(s) como dois, justamente quando há apenas um. O tempo os mantém juntos como dilacerados. Se pudermos arriscar a fórmula, diremos: *o tempo é o agora dos agoras*.<sup>56</sup>

Quanto à *alma*, diz o filósofo que sem ela, a articulação que faz do antero-posterior o tempo, não existe; existe apenas a estrutura desse antero-posterior, pois pode haver movimento sem alma, mas a percepção do movimento não se dá sem ela – a alma *intelectiva* (o princípio que numera o tempo); esta, se refere a alma da qual são dotados apenas os seres humanos, aquela a qual atribui a condição única de perceber o movimento do tempo; a outra, a *alma sensitiva*, seria aquela da qual são dotados todos os seres vivos. Daí o fato de somente o ser humano tenha a percepção do tempo, pois, segundo ele, o tempo do mundo (tempo dos astros, ou ontológico) continuaria existindo caso não existisse a alma intelectiva, porém, seria um presente contínuo, um eterno *agora*, já que não haveria como numerar os movimentos entre o antes e o depois.<sup>57</sup>

### 2.1.2 O tempo em Santo Agostinho

Santo Agostinho (354 – 430) sustenta a *inexistência objetiva* tanto do passado quanto do futuro, afirmando que o *passado* e o *futuro* só existem no *presente* – o *passado* existe na lembrança do que foi e, o *futuro* existe na esperança do que será –, ou, dito de outro modo, um já passou, logo já não é, por isso não é verdadeiro afirmar a existência do passado; o outro, ainda não existe,

<sup>55</sup> BRAGUE, Rémi. *O Tempo em Platão e Aristóteles*. Trad. Nicolás Nyimi Campanário. São Paulo: Loyola, 2006, p. 145.

<sup>56</sup> Ibid., p. 156, grifo do autor.

<sup>57</sup> Ibid., p. 135. Questiona-se, porém, se ao referir-se à alma, Aristóteles estaria examinando a *subjetividade* do sujeito (no sentido psicológico), ou estaria a doutrina aristotélica indicando uma meditação acerca da *temporalidade* na qual o sujeito se constitui.

assim, ainda também não é, portanto, também não se trata de uma verdade afirmar que o futuro existe.

O que agora transparece é que, não há tempos futuros nem pretéritos. É impróprio afirmar: os tempos são três: pretérito, presente e futuro. Mas talvez fosse próprio dizer: os tempos são três: presente das coisas passadas, presente dos presentes, presente dos futuros. Existem pois estes três tempos na minha mente que não vejo em outra parte: lembrança presente das coisas passadas, visão presente das coisas presentes e esperança presente das coisas futuras. Se me é lícito empregar tais expressões, vejo então três tempos e confesso que são três.<sup>58</sup>

Infere-se daí a subjetividade por ele atribuída ao tempo. O tempo existe tão somente dentro de nossas mentes, decorrente das nossas memórias do passado e das nossas projeções do futuro; portanto, não existindo consciência, o tempo não mais existirá.

Meço a impressão que as coisas gravam em ti à sua passagem, impressão que permanece, ainda depois de elas terem passado. Meço-a a ela enquanto é presente, e não àquelas coisas que se sucederam para a impressão ser produzida. É a essa impressão ou percepção que meço os tempos.<sup>59</sup>

Apesar de atribuir a Deus a criação do mundo e do tempo, não insere o Criador no contexto temporal, sobre o argumento de que Deus vê o passado, o presente e o futuro na sua inteireza – vivendo o *eterno*, enquanto o homem os vê separadamente.<sup>60</sup> O tempo para o filósofo religioso revela-se diferente daquele em Platão e seu discípulo Aristóteles; não há, em Santo Agostinho, a visão cosmológica, nem a preocupação com a medida do tempo do primeiro; tampouco ocupa-se da relação da alma com o movimento dos corpos, como o segundo.

Ninguém me diga, portanto, que o tempo é o movimento dos corpos celestes. Quando, com a oração de Josué, o Sol parou, a fim de ele concluir vitoriosamente o combate, o Sol estava parado, mas o tempo caminhava. Este espaço de tempo foi suficiente para

<sup>58</sup> CORREA, Fábio José Barbosa, *Mundo dos filósofos*. Disponível em: <<http://www.mundodosfilosofos.com.br/fabio1.htm>>. Acesso em: 01 jun. 2016.

<sup>59</sup> SANTO AGOSTINHO. *Confissões*. Trad. J. Oliveira Santos et al. São Paulo: Abril, 1973 (Os Pensadores).

<sup>60</sup> SANTOS, Willen Alves dos. *Platão e Aristóteles: tempo e movimento dos corpos*. Disponível em: <<http://www.webartigos.com/artigos/platao-aristoteles-santo-agostinho-santo-tomas-de-aquino-e-newton-conceito-de-tempo/64524/>>. Acesso em: 01 jun. 2016.



executar e para pôr termo ao combate [...] vejo portanto que o tempo é uma certa distensão.<sup>61</sup>

Na filosofia agostiniana, portanto, o tempo é medido pela percepção do presente, ou seja, pela impressão dos fatos no presente, captados pela consciência. Não existe para ele, tempo passado, nem tempo futuro – existem somente os *fatos* –, como acontecimentos no presente.

### 2.1.3 O tempo em Kant

O tempo em Kant (1724 – 1804) não é algo objetivo (ele nega que o tempo seja um elemento com existência real), apesar da sua imprescindibilidade para a experiência humana. Trata-se, o tempo – assim como o espaço –, de condição de possibilidade para o conhecimento, ou, uma noção *a priori* para o conhecimento, entendida como uma das formas da mente humana perceber, captar informações por meio dos sentidos; uma *condição subjetiva* ligada à mente humana para que se possa ter acesso aos fenômenos empíricos (*intuição pura* – representação antes de qualquer pensamento).

O tempo não é senão uma condição subjetiva de nossa intuição geral (sempre sensível, quer dizer, só se produz quando somos afetados pelos objetos), considerado em si mesmo e fora do sujeito, não é nada. [...] E como a nossa intuição é sempre sensível, não pode nunca oferecer-se a nós outros um objeto na experiência, que não seja sujeito às condições do tempo.<sup>62</sup>

*Espaço e tempo*, na visão deste filósofo são condições *apriorísticas* (anteriores à experiência) e *transcendentais* (causa inteligível e necessária para estabelecer as relações das percepções com os objetos)<sup>63</sup>, sendo que as formas apriorísticas da consciência não somente precederiam, mas, também, condicionariam a experiência; o *espaço* como condição externa e, o *tempo* como

<sup>61</sup> SANTO AGOSTINHO. *Confissões*. Trad. J. Oliveira Santos et al. São Paulo: Abril, 1973 (Os Pensadores), p. 224-225.

<sup>62</sup> KANT, Immanuel. *Crítica da razão pura*. Trad. J. Rodrigues de Meringe. São Paulo: Abril, 1974. (Os Pensadores). Disponível em: <<http://br.egroups.com/group/acropolis>>. Acesso em: 10 jun. 2016.

<sup>63</sup> MANIERI, Dagmar. O transcendental em Kant. *Revista Virtú*, v. 9, p. 1-17, 2009. Disponível em: <<http://www.ufjf.br/virtu/files/2011/09/O-TRANSCENDENTAL-EM-KANT.pdf>>. Acesso em: 02 jun. 2016.

condição interna, de forma que toda percepção seria organizada sob as condições da *espacialidade* e da *temporalidade*. Significa que só se pode perceber como existente o que tem existência, e ter existência é estar, irremediável e simultaneamente, no espaço e no tempo.

Ressalte-se, porém, o entendimento do filósofo com relação ao tempo como única condição formal *a priori* de todos os fenômenos em geral. Isto porque o *espaço*, como forma pura de todas as intuições externas, só serviria como condição *a priori* para conhecimento dos fenômenos exteriores (que estão na realidade empírica); enquanto o *tempo* seria condição *a priori*, de todos os fenômenos interiores (da nossa alma) e a condição imediata dos fenômenos externos.<sup>64</sup>

Kant contesta, porém, a pretensão da realidade absoluta do tempo – sustentando que ao abstrair-se as condições subjetivas da intuição sensível, nada existe, nada podendo, então, ser atribuído às coisas em si mesmas, inclusive ao tempo.<sup>65</sup>

#### 2.1.4 O tempo em Heidegger

Na obra “Ser e Tempo”, o pensamento de Heidegger (1889 – 1976), concentra-se na compreensão da vida cotidiana do ser (temporalidade)<sup>66</sup>, naquilo que podemos chamar de vida fática ou existencial, ou, mais especificamente o *Dasein* (presença), marcada pela circunvisão ou contexto, com o intuito de analisar o *sentido do ser* – questão central da sua obra.

A presença existe em virtude de um poder-ser de si mesma. [...] Existindo faticamente, a presença compreende-se nesta conexão

<sup>64</sup> KANT, Immanuel. *Crítica da razão pura*. Trad. J. Rodrigues de Menege. São Paulo: Abril, 1974. (Os Pensadores). Disponível em: <<http://br.egroups.com/group/acropolis>>. Acesso em: 10 jun. 2016.

<sup>65</sup> Ibid.: “A realidade absoluta não se pode conceder ao tempo. Ele não é mais do que a nossa intuição interna. Se se tira desta intuição a condição especial de nossa sensibilidade, desaparece igualmente o conceito de tempo, porque esta forma não pertence aos objetos mesmo, mas ao sujeito que os percebe”.

<sup>66</sup> HEIDEGGER, Martin. *Ser e Tempo*. Trad. revisada e apresentação de Márcia Sá Cavalcante Schuback. 10. ed. Bragança Paulista: Editora Universitária São Francisco, 2015, p. 460, grifos do autor: “Cotidianidade se refere *ao modo* de existência em que a presença se mantém todos os dias [...] cotidianidade indica um determinado *como* da existência que domina a presença em seu ‘tempo de vida’”.

entre ser em virtude de si mesma e cada para quê. O *contexto* em que a presença compreende em seu existir é e se faz “presença” em sua existência fática. Esta, em existindo, é seu mundo. Seu sentido ontológico é a temporalidade<sup>67</sup> (grifos do autor)

O *Dasein* (presença), que para ele existe finitamente, é também um paradoxo, porque “sendo em si mesmo, para além de si mesmo e, superando a si num antecipar-se a si”, é *transcendente* (a temporalidade do ser e estar a caminho...) <sup>68</sup>. É o *modo de ser* na temporalidade, modo este que é definido a partir das *relações* do ser com as coisas que o circundam.

Quanto à *temporalidade*, não se trata simplesmente dos acontecimentos no *tempo* num determinado momento, mas do próprio *acontecer* num tempo vindouro – referindo-se à *vigência* –, que não é futuro, nem passado, mas que se faz presente na atualidade, porque o tempo se conjuga enquanto *modo de ser*, enquanto temporalidade interna da ação: *temporalidade do acontecer*. Daí o fato de Heidegger distinguir o *tempo cronológico*, da *temporalidade do acontecer*, esta interna ao verbo que designa a ação. Segundo ele, o que se descreve não é o “tempo”, mas o “acontecer” do verbo no tempo (o ser *durante* o acontecer do verbo): “o andando do andar, o pensando do pensar, o dizendo do dizer, o sendo de ser [...] O *durante* seria, deste modo, a *temporalização* da temporalidade”<sup>69</sup>, não correspondendo a um “agora” porque não é um ponto definível, mas a um *durante*.<sup>70</sup>

É nesta conjuntura que se pode compreender o sentido fenomenológico existencial ou fático do *ser*; o *Dasein* seria, então, a *vigência* (como um *ser-no-mundo*, um demorar-se, uma experiência temporal, uma transcendência); seria, a *temporalidade do acontecer*, a presença do *ser-no-mundo*, na dinâmica da articulação existencial.

<sup>67</sup> HEIDEGGER, Martin. *Ser e Tempo*. Trad. revisada e apresentação de Márcia Sá Cavalcante Schuback. 10. ed. Bragança Paulista: Editora Universitária São Francisco, 2015, p. 453.

<sup>68</sup> Ibid., p. 15: segundo nota do tradutor da obra (p. 18,19), a palavra *Dasein* não foi traduzida por representar uma “palavra-fonte” do pensamento do filósofo, porém, pode-se inferir que seja o ser em existência ou, o ser em transcendência (já que o ser para existir o ser precisa transcender para além de si – num *porvir* –, superando-se e antecipando-se a si mesmo), retratando o modo de ser na temporalidade existencial.

<sup>69</sup> Ibid., p. 501-503: “Chamamos de *possibilidade de datação* esta estrutura remissiva do ‘agora’, do ‘outro’ e do ‘então’ [...] chamamos de ‘tempo’ a atualização que interpreta a si mesma, ou seja, o que é interpretado no ‘agora’ [...] Por isso o tempo interpretado já possui sempre uma datação”.

<sup>70</sup> Ibid., p. 20-24.

Somente partindo do enraizamento da presença na temporalidade é que se pode penetrar na *possibilidade* existencial do fenômeno *ser-no-mundo* que, no começo da analítica presença, fez-se conhecer como condição fundamental.<sup>71</sup>

Trata-se a *temporalidade*, deste modo, da ótica pela qual Heidegger propõe a compreensão do *ser-no-mundo*.<sup>72</sup> E, afirma que a autoconsciência (como *modo-de-ser* da presença) funda-se na *temporalização* específica da temporalidade, determinando a historicidade. Ressalta que a historicidade se dá pela temporalidade do ser no mundo; não o inverso. O mundo, no entanto, possui o *modo de ser* histórico porque constitui uma determinação ontológica da presença, de modo que é no âmbito da temporalidade que devemos buscar um *acontecer* que determine a existência como histórica:

O acontecer da história é o acontecer do ser-no-mundo. Em sua essência, historicidade da presença é historicidade do mundo que, baseada na temporalidade ekstática e horizontal, pertence à sua temporalização.<sup>73</sup>

Pelas referências apresentadas, percebe-se que o tempo, para Heidegger é o pano de fundo para se conhecer o ser-no-mundo, ou como ele mesmo diz, “o horizonte para toda compreensão e interpretação de ser a partir da temporalidade, porque o ser só pode ser compreendido, sempre e cada vez, na perspectiva do tempo”.<sup>74</sup>

Encerramos este tópico com a certeza de que os mistérios acerca do tempo se perpetuam na filosofia. As breves considerações trazidas aqui, portanto, não tem a função de desvendar com profundidade o *tempo* na filosofia, mas de nos ajudar a interpretá-lo para que, posteriormente, possamos emitir o nosso juízo sobre o “tempo jurídico”, numa redução de caráter apenas metodológico.

<sup>71</sup> HEIDEGGER, Martin. *Ser e Tempo*. Trad. revisada e apresentação de Márcia Sá Cavalcante Schuback. 10. ed. Bragança Paulista: Editora Universitária São Francisco, 2015, p. 438, grifos do autor.

<sup>72</sup> Ibid., p. 463: “Nesta sequência de vivências só é ‘propriamente’ ‘real’ a vivência simplesmente dada ‘em cada agora’. As vivências passadas e futuras já não são mais ou ainda não são ‘reais’. A presença atravessa o espaço e o tempo que lhes é concedido entre dois limites de tal maneira que, apenas sendo ‘real’ cada agora, ela, pode por assim dizer, salta por cima da sequência dos agoras. É por isso que se diz que a presença é temporal”.

<sup>73</sup> Ibid., p. 481.

<sup>74</sup> Ibid., p. 55-56.

## 2.2 O TEMPO NA CIÊNCIA

Assim como a Filosofia, a Ciência também se debruça sobre as questões do tempo. A angústia do homem em relação à questão foi chamada por William James<sup>75</sup> de “dilema do determinismo”, e tem como desafio estabelecer a relação do homem com o mundo, particularmente com o tempo, demonstrando que o problema do tempo está na encruzilhada da existência com o conhecimento.

A ciência, até o início do século XIX, influenciada pelos princípios da Filosofia, a qual infligia ao homem o papel de simples e limitado observador, irrogava-lhe também, a responsabilidade pela diferença entre o passado e o futuro. O desenvolvimento da física do não-equilíbrio e da dinâmica dos sistemas instáveis associados à ideia de caos, porém, acarretam mudanças substanciais sobre a percepção do tempo, motivando a revisão dos fundamentos acerca do tema, culminando na introdução de novos conceitos à física como, por exemplo, o da *flecha do tempo*<sup>76</sup>. Certo é que, desde a incorporação do princípio da instabilidade à física e, conseqüentemente, da transformação das leis que a regem, o conceito de tempo ganha novos significados, desconstruindo o tom de definitividade e certeza quanto aos princípios até então conhecidos: “o que se pode afirmar é que tanto na dinâmica clássica quanto na física quântica, as leis fundamentais exprimem agora possibilidades e não mais certezas”.<sup>77</sup>

Estas novas *possibilidades* conceituais nos levam cada vez mais às fronteiras do conhecimento, uma seara ainda sem balizas entre a física e a especulação. Entretanto, mesmo que se considere a evolução da física com a relativização dos seus fundamentos, busca-se, ainda hoje, responder questões essenciais com relação ao tempo: teria ele um início, quando teria sido este início, como teria ocorrido, seria preexistente ao universo, quais as raízes do tempo? Sobre isto, diz Prigogine:

---

<sup>75</sup> PRIGOGINE, Ilya. *O fim das certezas: tempo, caos e leis da natureza*. Trad. Roberto Leal Ferreira. São Paulo: Universidade Estadual Paulista, 1996, p. 9.

<sup>76</sup> Este conceito introduzido por Prigogine será oportunamente discutido no tópico referente a este físico.

<sup>77</sup> Ibid., p. 13.

Podemos conceber hoje o big-bang como um evento associado a uma instabilidade, o que implica que ele é o ponto de partida do universo, mas não do tempo. Enquanto o nosso universo tem uma idade, o meio cuja instabilidade produziu este universo não a teria. Nesta concepção, o tempo não tem início e provavelmente não tem fim!<sup>78</sup>

Vivemos atualmente *um*, ou *num* universo de possíveis: “o universo é uma realização num universo de coisas possíveis”<sup>79</sup>. Mesmo a ciência, cuja ideia da certeza norteou seus caminhos por séculos, não busca mais as certezas, segundo uma visão determinista do universo. Face a um universo muito mais complexo, em permanente evolução, que reclama uma nova linguagem, busca-se novas formulações que sejam aceitas pela comunidade científica, não mais como uma verdade absoluta, mas uma verdade consensual.<sup>80</sup>

Também aqui não ousaríamos propor nenhuma redução teórica pura da física acerca das investigações científicas sobre o tempo; longe disso, trazemos neste tópico apenas alguns conceitos da física acerca do tema<sup>81</sup>, na tentativa de traçarmos os fundamentos para aquilo que pretendemos, ao final, que é definir e relacionar o tempo jurídico à homologação tácita, a exemplo da fundamentação filosófica desenvolvida no tópico anterior.

### 2.2.1 O Tempo em Newton (1642 – 1727)

Para a física newtoniana, fundada no determinismo, tudo poderia ser completamente conhecido, inclusive o tempo. Neste contexto, Newton propõe o *caráter absoluto do tempo* definindo-o da seguinte forma: “O tempo absoluto,

<sup>78</sup> PRIGOGINE, Ilya. *O fim das certezas: tempo, caos e leis da natureza*. Trad. Roberto Leal Ferreira. São Paulo: Universidade Estadual Paulista, 1996, p. 14.

<sup>79</sup> MORIN, Edgar; PRIGOGINE, Ilya et al. *A sociedade em busca de valores: para fugir à alternativa entre o Ceticismo e o Dogmatismo*. Lisboa, Portugal: Instituto Piaget, 1998, p. 235.

<sup>80</sup> RAUX, Jean-François. Prefácio. In: PRIGOGINE, Ilya. *O fim das certezas: tempo, caos e leis da natureza*. Trad. Roberto Leal Ferreira. São Paulo: Universidade Estadual Paulista, 1996, p. 18: “Toda consciência é uma questão de linguagem e nunca seremos capazes de alcançar a realidade sem que ela seja mediada por uma descrição linguística. A procura da verdade já não é a de uma correspondência com caráter inacessível por essência, mas a de um consenso”.

<sup>81</sup> As considerações acerca das diversas teorias da física sobre o tempo serão sustentadas pelas obras de Ilya Prigogine: “O nascimento do tempo”, “O fim das certezas: tempo, caos e as leis da natureza” e “A sociedade em busca de valores: para fugir à alternativa entre o ceticismo e o dogmatismo”. Nessas obras o autor discorre acerca das mais importantes teorias da física, a partir do século XVII, e introduz o conceito de flecha do tempo na física.

verdadeiro e matemático, por si só e por própria natureza, flui uniformemente, sem relação com nenhuma coisa externa, e é também chamado de duração”.<sup>82</sup>

Afirmava ele que qualquer fenômeno periódico – aquele que transcorre em determinado intervalo de tempo e se repete sem alteração –, poderia ser medido por um instrumento específico, passando da mesma forma para qualquer observador. E mais, o tempo, como uma *grandeza absoluta*, não dependeria de nenhum referencial, não sendo afetado por nenhuma condição física do sistema, posto que, o tempo existiria independente da matéria; tampouco sofreria algum tipo de interferência por parte do observador. Pela física newtoniana, o espaço e o tempo eram simplesmente dados, por isso, o tempo universal seria comum a todos os observadores.<sup>83</sup> Esta visão do tempo em Newton aponta para um universo estático<sup>84</sup> com base no conceito da *imutabilidade*, ou seja, a medida do lapso temporal num sistema físico fechado será, sempre, exatamente a mesma, independente do observador ou do instrumento utilizado para a medição desse intervalo de tempo, pois, o tempo sendo *absoluto*, não tem relação alguma com algo externo, por isso é *imutável*.<sup>85</sup> Também, o fluxo do tempo absoluto, para ele é imutável; o movimento dos corpos pode ser mais acelerado ou mais retardado, no entanto, o fluxo do tempo absoluto permanece inalterável.

Assim, a observação do tempo presente do universo seria capaz de prever a evolução futura, de forma determinista, de maneira que, para o determinismo clássico, a possibilidade do alcance do conhecimento pleno com relação aos fenômenos físicos leva à certeza absoluta (considerando que as condições iniciais são dadas, tudo é determinável), o que permite a predição do futuro.

---

<sup>82</sup> Newton introduziu o conceito de “tempo absoluto” em seu tratado “Os Princípios Matemáticos da Filosofia Natural”, publicado em 1687 (KILHIAN, Kleber. O “Tempo Absoluto” de Newton. O *Baricentro da Mente* – Matemática, Física, Ciências e afins. Disponível em: <<http://obaricentrodamente.blogspot.com.br/2010/05/o-tempo-absoluto-de-newton.html>>. Acesso em: 07 jun. 2016).

<sup>83</sup> PRIGOGINE, Ilya. O fim das certezas: tempo, caos e leis da natureza. Trad. Roberto Leal Ferreira. São Paulo: Universidade Estadual Paulista, 1996, p. 171, 176: “O tempo newtoniano é universal, independente da história”.

<sup>84</sup> Ibid., p. 14.

<sup>85</sup> Ibid., p. 19: “a lei de Newton, que liga a força à aceleração é ao mesmo tempo determinista e reversível no tempo. Se conhecemos as condições iniciais de um sistema submetido a essa lei, ou seja, seu estado num instante qualquer, podemos calcular todos os estados seguintes, bem como todos os estados precedentes”.

### 2.2.2 O tempo em Einstein (1879 – 1955)

Diferentemente do pensamento de Newton, para Einstein, o tempo é uma *grandeza relativa*; é uma *relação* entre o observador e o instrumento utilizado para medi-lo, implicando na imprescindibilidade do referencial para análise do dado, podendo sofrer alterações não só por influência das condições intrínsecas do sistema, mas também, pela presença do próprio observador. Segundo ele, por exemplo, dois acontecimentos podem ocorrer simultaneamente para um observador, enquanto outro observador que se mova em relação ao primeiro, perceberá os mesmos fatos, porém, um depois do outro e, ainda, um terceiro observador, poderá ver os dois acontecimentos numa ordem inversa, demonstrando a *relatividade* do fenômeno em relação ao tempo-espço, dependendo do referencial do observador. Isto se deve ao fato de que o tempo, da mesma forma que o espaço, encontra-se diante de nós em toda a sua dimensão, embora não possamos percebê-lo na sua integralidade.

Analisando dados em diferentes velocidades e distâncias extremas, a teoria da relatividade poderia explicar o que acontece em relação ao tempo, por exemplo, em planetas que orbitam diferentes galáxias: o *presente* em um destes planetas pode ser o *futuro* em outro que se movimenta mais velozmente em relação ao primeiro, levando ao paradigma de que a distinção entre passado, presente e futuro não passaria de uma ilusão. Daí que quando vemos o brilho de uma estrela no céu, estaríamos vendo, na verdade, outro tempo (estaríamos vendo o *futuro* de um *passado*, posto que aquela luz já não deve mais existir na dimensão espaço-tempo).

Antes de Einstein, dir-se-ia que o universo todo teria o mesmo presente; depois dele, a assertiva não faz mais sentido: o presente dependerá do referencial no qual se encontra o observador, em razão da velocidade e do campo gravitacional.

Outro efeito da relatividade proposto por Einstein, é a *dilatação do tempo*, demonstrada pelo resultado da medição do tempo por dois observadores, em relação a um mesmo evento, estando um deles em repouso e outro em movimento; a consequência é que o intervalo de tempo medido pelo observador em movimento seria maior em relação ao que permaneceu em repouso. Assim, o



conceito de *presente* transforma-se numa questão referencial, ou seja, só possui significado para um observador, dependendo de seu movimento e do seu ponto de referência.

Aplicar, portanto, o princípio da relatividade geral ao tempo implicará apreendê-lo em função do sistema referencial, daí considerá-lo uma grandeza relativa, contrariando a teoria newtoniana, que sustentava o caráter absoluto do tempo, independente das condições do sistema ou do observador.

### 2.2.3 O tempo em Prigogine (1917 – 2003)

Prigogine<sup>86</sup> refere-se ao tempo como “a dimensão fundamental de nossa existência”, desempenhando o passado e o futuro, papéis diferentes em várias áreas do conhecimento.

Considerando o princípio da irreversibilidade (com base na cosmologia e na física do não-equilíbrio), Prigogine introduz o conceito de *flecha do tempo* à física, divergindo da equivalência entre o passado e o futuro apontada pela física de Newton, como também de Einstein, quanto ao tempo ser uma ilusão <sup>87</sup>

Segundo ele, a irreversibilidade vincula-se à uma nova formulação, de natureza probabilística, das leis da natureza. Esta formulação revelaria os princípios para que se pudesse decifrar a construção do *universo do amanhã*, porém, num sentido diverso da previsibilidade do universo ditado pela física clássica (Newton); esta nova formulação trataria da previsão de um *universo em construção*, onde o futuro não pode ser decifrado simplesmente a partir de um passado/presente dados, de forma determinista. Viveríamos, assim, o fim das certezas.<sup>88</sup> Isto se deve à física do não-equilíbrio, que estuda hoje os processos dissipativos caracterizados por um *tempo unidirecional*, conferindo uma nova

---

<sup>86</sup> Ilya Prigogine (1917 – 2003) nasceu em Moscou, de onde saiu em 1921 em razão da revolução russa, estabelecendo-se definitivamente na Bélgica, em 1929, onde concluiu seus estudos em química e física. Seus interesses científicos centram-se no estudo dos fenômenos irreversíveis nos processos de auto-organização espontânea, sugerindo a possibilidade de uma analogia com os sistemas sociais e com a história. Recebeu o prêmio Nobel de química em 1977, com a formulação da teoria das estruturas dissipativas.

<sup>87</sup> PRIGOGINE, Ilya. *O fim das certezas: tempo, caos e leis da natureza*. Trad. Roberto Leal Ferreira. São Paulo: Universidade Estadual Paulista, 1996, p. 10, 65, 193.

<sup>88</sup> Ibid., p. 193.

significação à irreversibilidade (não mais aquela irreversibilidade ligada a fenômenos simples, mas, aos *sistemas complexos* como a formação de turbilhões, a radiação laser e oscilações químicas).<sup>89</sup>

Pela *Teoria da Flecha do Tempo*, o universo teria um início, mas não da forma proposta pela Teoria da Singularidade (*Big-Bang*). O universo teria surgido de uma instabilidade comparável a uma mudança de fase, como resultado de uma transformação irreversível, proveniente de um outro estado físico. Essa instabilidade teria ocorrido possivelmente em razão da transformação do espaço-tempo em matéria causando uma explosão de entropia<sup>90</sup>, um processo dissipativo irreversível. Nesse momento nasceria o *nosso* tempo, juntamente com o universo. O nascimento do “nosso tempo”, porém, não seria o nascimento do “tempo”; este seria preexistente: seria um *tempo em potencial* (um tempo capaz de transcender à categoria da eternidade). Nesta perspectiva, o tempo seria *eterno*, de modo que tudo teria uma idade: a civilização, o universo, mas, o tempo não teria nem começo nem fim.<sup>91</sup>

O ponto essencial, para Prigogine, é que o nascimento do nosso universo não está associado à teoria da singularidade (onde o universo surgiria em decorrência de um evento único – o *big-bang*), mas a uma instabilidade que teria provocado uma transição na forma da energia, criando o que conhecemos hoje como *universo*.<sup>92</sup>

Esta tomada de posição justificaria a *flecha do tempo*, mudando a perspectiva da física mecânica e cosmológica de que o *tempo* e o *universo* teriam

<sup>89</sup> PRIGOGINE, Ilya. O fim das certezas: tempo, caos e leis da natureza. Trad. Roberto Leal Ferreira. São Paulo: Universidade Estadual Paulista, 1996, p. 12: “Sem a coerência dos processos irreversíveis de não-equilíbrio, o aparecimento da vida na terra seria inconcebível. A tese de que a flecha do tempo é apenas fenomenológica torna-se absurda. Não somos nós que geramos a flecha do tempo. Muito pelo contrário, somos seus filhos”.

<sup>90</sup> A entropia é um conceito da termodinâmica que mede a desordem das partículas de um sistema físico, considerando a irreversibilidade de um sistema (mensura a parte da energia térmica que não pode mais se converter. Por exemplo: o trabalho pode ser convertido em calor, mas a energia térmica dispendida não pode ser convertida em trabalho).

<sup>91</sup> Chegamos assim a um tempo potencial, um tempo que está – sempre já aqui –, em estado *latente*, que não exige senão um fenômeno de flutuação para actualizar-se. Neste sentido, o tempo não nasceu com o nosso universo: o tempo já *precede a existência*, e poderá fazer nascer outros universos.

<sup>92</sup> PRIGOGINE, Ilya, op. cit., p. 171: “Consideramos o big-bang como o processo irreversível por excelência. A irreversibilidade resultaria da instabilidade do pré-universo, instabilidade induzida pelas interações entre a gravitação e a matéria. Nesta perspectiva, nosso universo teria nascido sob o signo da instabilidade”.

nascido simultaneamente; torna, assim, possível a alternativa de que o “tempo” preceda à existência do universo, e de que poderá fazer nascer outros universos ainda.<sup>93</sup> Para Morin e Prigogine, “o universo é uma realização num universo de coisas possíveis”.<sup>94</sup> Seria também este o fundamento para a alegação de que o universo, como um sistema complexo (e, como tal, dinâmico) num estado de não-equilíbrio (portanto, instável), encontra-se em permanente construção, implicando a perda do conceito de predição determinista do que está por vir em face daquilo que já se conhece. A predição, então, para este cientista, diz respeito apenas a possibilidades.

### 2.3 O DIREITO NO TEMPO

Pensar sobre o direito no tempo requer, antes de tudo, um corte metodológico especificando sobre qual *direito* falamos, tendo em vista que o termo porta diferentes significações. Interessa-nos, num primeiro momento, examinar o direito positivo como conjunto de fenômenos jurídicos *historicamente* dado, como base informativa para conhecermos a sua movimentação, suas características, bem como as possíveis influências sofridas por outras ciências, a exemplo da filosofia e da física. Trata-se, portanto, de uma visão externa, história ou contextual do fenômeno jurídico; uma tentativa epistemológico-jurídica<sup>95</sup> de entender a relação “tempo-direito”.

Depois, importa-nos explorá-lo como conjunto de *normas jurídicas* válidas<sup>96</sup>, em determinadas coordenadas de espaço e *tempo*, para compreendermos a sua estrutura, num curso preliminar que tem por objeto definir

<sup>93</sup> PRIGOGINE, Ilya. *O fim das certezas: tempo, caos e leis da natureza*. Trad. Roberto Leal Ferreira. São Paulo: Universidade Estadual Paulista, 1996, p. 192.

<sup>94</sup> MORIN, Edgar; PRIGOGINE, Ilya et al. *A sociedade em busca de valores: para fugir à alternativa entre o Ceticismo e o Dogmatismo*. Lisboa, Portugal: Instituto Piaget, 1998, p. 235.

<sup>95</sup> DINIZ, Maria Helena. *Compêndio de introdução à Ciência do Direito*. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 22: “A epistemologia jurídica é a teoria da ciência do direito, um estudo sistemático dos pressupostos, objeto, método, natureza e validade do conhecimento jurídico, verificando suas relações com as demais ciências, ou seja, sua situação no quadro geral do conhecimento”.

<sup>96</sup> Ressaltamos nosso posicionamento acerca de “validade”, segundo a doutrina de Paulo de Barros Carvalho, como relação de pertinencialidade da norma ao sistema jurídico.

o *tempo jurídico*, classificando-o normativamente. Trata-se aqui, de uma visão interna, estrutural ou formal da norma jurídica visando a relação “direito-tempo”.

Tárek Moysés Moussallem leciona sobre a diferença das relações “tempo-direito” e “direito-tempo”, explicando-as da seguinte forma:

A relação *tempo-direito* é diferente da relação *direito-tempo*. São relações assimétricas. A primeira diz respeito à temporalização do direito, a segunda concerne à juridicização do tempo. Esta é interna ao direito, aquela externa. Em termos mais precisos, a relação tempo-direito destaca a temporalização histórica do direito, ao passo que a relação direito-tempo enobrece a temporalização jurídica do tempo.<sup>97</sup>

Convém esclarecer aqui a forma como lidamos com os termos *temporalidade* e *temporalização*, antecipando brevemente o nosso entendimento sobre a questão. Tomamos *temporalidade* como o tempo *contextual, histórico, externo* ao direito (tempo em sentido amplo) e, *temporalização*, como tempo juridicizado, normativo, interno ao direito (tempo em sentido estrito).

Neste tópico falaremos acerca da *temporalidade jurídica* posto que tratamos de um tempo específico determinando a historicidade do direito, ou seja, do *modo de ser* do direito determinando a sua historicidade, nos moldes propostos por Heidegger. Desta forma, destacamos que o nosso entendimento diverge conceitualmente daquele proposto por Tárek M. Moussallem, para quem, a “temporalização” corresponde ao tempo externo ao direito – à historicidade – (para nós, temporalidade), enquanto o tempo interno diz respeito à “juridicização” normativa do tempo (ao nosso ver, temporalização). Concordamos, entretanto, quanto à existência de diferenças substanciais entre as relações “tempo-direito” e “direito-tempo”: a primeira, pelo nosso viés, relativa à historicidade do direito; a segunda relativa às manifestações temporais internas ao direito, postas normativamente.

Assinalamos que nosso objetivo neste tópico será tratar da *temporalidade histórica* do direito (tempo jurídico em sentido lato), pela ótica de alguns pensadores, contextualizando-o numa tessitura histórica espaço-temporal, na tentativa de demonstrarmos a relação (ou influência) dos conceitos da filosofia

---

<sup>97</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p 84, grifos nossos.

e da física trazidos anteriormente à historicidade do direito. Para cumprirmos este intuito, escolhemos doutrinadores que, claramente, vinculam suas teorias aos conceitos filosóficos e científicos vigentes à sua época, apontando a estreita proximidade entre a ciência jurídica, os princípios da física e os fundamentos da filosofia.

### 2.3.1 O tempo jurídico em Pontes de Miranda (1892 – 1979)

Francisco Cavalcanti Pontes de Miranda, jurista alagoano, dedicou seus estudos não só ao direito – ao qual introduziu novas concepções a partir do positivismo jurídico –, mas também à sociologia, à filosofia, à política, à matemática, resultando numa densa obra sustentada pelos princípios científicos que orientam o direito, bem como por um método criterioso e sistematizado de investigação do fenômeno jurídico, imprimindo-lhe um caráter de unidade e cientificidade.

Especificamente sobre a teoria da incidência, afirma Clarice von Oertzen de Araújo<sup>98</sup> que ele a tenha formulado segundo os padrões referenciais da física clássica (mecanicismo newtoniano), padrões estes dominantes para a pesquisa científica em geral naquele momento histórico. Influenciado pelas deduções geométricas da matemática, pelo determinismo da física clássica, bem como pela semiótica de Charles Sanders Peirce, Pontes de Miranda parte da origem sociológica do direito – “as relações sociais é que são os fatos que se devem observar”<sup>99</sup> – para a construção do seu modelo de positivação jurídica, “assumindo uma postura realista na pesquisa das relações jurídicas, concebendo um realismo científico altamente elaborado”<sup>100</sup>.

---

<sup>98</sup> ARAUJO, Clarice von Oertzen de. *Incidência Jurídica: teoria e crítica*. São Paulo: Noeses, 2011, p. 10-11: “A indagação da origem do conceito de incidência jurídica, conforme a formulação ponteana, revelou que o jurista construiu o modelo sob inspiração dos parâmetros geométricos e mecânicos provenientes da matemática e da física newtoniana, arquétipos hegemônicos para a pesquisa científica durante toda a Idade Moderna”.

<sup>99</sup> MIRANDA, Pontes. *Sistema de ciência positiva do direito*. Atualizado por Vilson Rodrigues Alves. Campinas: Bookseller, 2000, p. 107.

<sup>100</sup> ARAUJO, Clarice von Oertzen de, op. cit., p. 82.

Tais fundamentos o levam à proposição de uma teoria da incidência normativa *automática e infalível*, resultado da aplicação do método indutivo<sup>101</sup>. O fato social (como um dado relacional ontológico) permitiria a predição de um comportamento futuro juridicizado pelo ordenamento jurídico – fato jurídico ou fato social juridicizado –, garantindo a segurança e a estabilidade do sistema. Assim, ocorrido no mundo fenomênico qualquer evento descrito normativamente (fato social juridicizado), automática e infalivelmente, nasceria a *obrigação* jurídica correspondente à incidência; num tempo subsequente, com a ingerência do homem (participante do sistema) produzindo uma linguagem normativa, dar-se-ia, então, a juridicização do tempo com a aplicação do direito.

Em se tratando do “tempo” em relação à incidência, pela teoria ponteana, nos deparamos com a temporalização jurídica em dois momentos: (i) quando do acontecimento fenomenológico ou “tempo social”<sup>102</sup> – fato social juridicizado pela norma abstrata, circunscrevendo a *incidência* e, (ii) quando da ação do homem positivando a norma jurídica, caracterizando a sua *aplicação*. O primeiro “tempo jurídico” se daria simultaneamente ao tempo do evento; a *incidência*, como fenômeno jurídico, se daria sem necessidade de qualquer interferência humana, o que se enquadra perfeitamente nos moldes da física newtoniana, onde o passado e o presente são simplesmente dados pelos quais se pode prever, de forma determinista, o futuro. A juridicização daquele fato social (evento), portanto, prediz uma conduta tida como certa, apontando para um

<sup>101</sup> ARAUJO, Clarice von Oertzen de. *Incidência Jurídica: teoria e crítica*. São Paulo: Noeses, 2011, p. 87: “Um dos traços indiciais da filosofia e da ciência produzidas naquele período é a adoção de um parâmetro mecânico do universo como referência científica. A modernidade é marcada pela influência hegemônica da física clássica como método científico de destacada precisão. O pensamento moderno traz uma especial preocupação com o problema do método. [...] Neste período, ocorreu a expansão de um rigoroso determinismo implicado na adoção do conceito de causalidade necessária em todos os fenômenos naturais. Consequentemente, o mecanicismo passou a ser considerado como método ou princípio diretivo na elaboração de pesquisas científicas”.

<sup>102</sup> MIRANDA, Pontes de. *Introdução à Sociologia Geral*. Revisão e prefácio por Vilson Rodrigues Alves, Campinas: Bookseller, 2003, p. 94-95: “As sociedades abrigam os fatos sociais a variar, segundo verdadeiros potenciais de seus campos; o que nelas se banha subordina-se ao ritmo que lhes é próprio. [...] Com elas começam e com elas acaba. Não há tempo social dotado de propriedades métricas. Não há o continente espaço, tempo, que possa existir sem conteúdo, que é a energia (matéria e radiação, na Física; relações materiais e psíquicas, na sociologia; existe, sim, o indecomponível, o indissolúvelmente ligado: espaço, tempo e energia. Onde chega uma relação humana, aí começam o tempo social e o espaço social, como surge o campo de gravitação, onde quer que o tensor material seja diferente de zero, isto é, onde quer que apareça energia. Onde acabar a sociedade, com a última relação social, acabará o espaço social e escoará o tempo social”.

universo jurídico estático, imutável e, absolutamente previsível (ou seja, dado determinado acontecimento, infere-se, automática e infalivelmente, determinada conduta jurídica). O segundo tempo – referente à *aplicação* do direito – seria o tempo da constituição de uma norma jurídica tornando *exigível* a conduta do sujeito passivo; não juridicizando o fato (para ele juridicizado naquele primeiro tempo), mas constituindo o “tempo da exigibilidade” de uma conduta. Essa postura indica claramente a utilização de métodos geométricos e físicos no exame dos fenômenos sociais e jurídicos, o que permite apontá-lo, segundo a autora, como “um dos ícones brasileiros da ciência moderna, em sua vertente jurídica”<sup>103</sup>.

Outro ponto importante a ser destacado é a influência do Neopositivismo Lógico em sua teoria, baseada na função descritiva da linguagem (proposições empíricas ou fácticas), pressupondo uma realidade existencial sociológica (matéria social de onde provém o direito).

A partir destas características apontadas acerca do pensamento de Pontes de Miranda entendemos, então, pela aplicação dos princípios deterministas da física clássica, como também dos ideais filosóficos neopositivistas dominantes àquela época.<sup>104</sup>

### 2.3.2 O tempo jurídico em Paulo de Barros Carvalho (1938)

A despeito de assumir uma evidente preocupação com o método científico, bem como o rigor e a precisão linguística associados a um raciocínio

<sup>103</sup> ARAUJO, Clarice von Oertzen de. *Incidência Jurídica: teoria e crítica*. São Paulo: Noeses, 2011, p. 88.

<sup>104</sup> VILANOVA, Lourival. *Pontes de Miranda: o intelectual, o sábio, o pensador*. Conferência sobre a teoria do direito em Pontes de Miranda, proferida numa promoção conjunta da OAB-PE e do Instituto dos Advogados de Pernambuco, em homenagem à memória do jurisconsulto no auditório da OAB-PE. *Jornal OAB*, Recife, abr. 1980. O texto foi trazido pelo Prof. Paulo de Barros Carvalho à reunião do Grupo de Estudos do IBET, em 24/09/2013: “Com apoio nas concepções de E. MACH e da física matemática, Pontes estende a tese de que os fatos são complexos de relações, e as leis científicas são fórmulas nas quais se fixam, em estruturas de linguagem, as relações, cujos conceitos para investigar o domínio inter-humano, são processo, relação e fato, espaço e tempo. [...] Pontes de Miranda antecipa, com isso, concepções básicas do neopositivismo lógico fundado na lógica, na matemática e na física. Sua obra é de 1922. O Círculo de Viena é de 1929. [...] O propósito desse neopositivismo, ao qual aderiu Pontes, pela congruência com suas concepções fundamentais, era unificar a linguagem da ciência, eliminar os falsos problemas metafísicos mediante a análise lógica dos enunciados, e, como tese sustentadora de tudo, a de que nenhum enunciado científico sem critério definido e controlável de verificação desse enunciado”.

extremamente criterioso na elaboração da sua teoria, características primordiais do Neopositivismo Lógico, este eminente doutrinador é notadamente influenciado pelos pressupostos sistematizados pela Filosofia da Linguagem. Esta postura filosófica certamente, implica o conceito de uma verdade construída a partir do referencial sistêmico, abandonando a verdade absoluta como mecanismo para garantia de segurança, nos moldes da teoria ponteana.

Some-se a esta postura filosófica, a sua aquiescência às investigações filosóficas de Edmund Husserl, investigações estas que trouxeram um novo enfoque à indagação ontológica do direito pela intuição eidética<sup>105</sup>, bem como sua aproximação à teoria egológica de Cossio e à escola de Baden, situando o direito no campo da cultura, temperando as inclinações lógicas na análise textual do discurso jurídico, evidenciadas pelo Constructivismo Lógico-Semântico, idealizado por Lourival Vilanova.<sup>106</sup>

Denotam-se estes traços distintivos na sua obra, (i) pela proposta analítico-hermenêutica desenvolvida em toda a sua construção teórica, razão pela qual utiliza-se do *Constructivismo Lógico-Semântico* como método para aproximação do direito positivo, bem como da *Semiótica* para análise da linguagem; (ii) pela concepção da linguagem como condição de possibilidade para o conhecimento (função constitutiva), fundada na *auto-referencialidade* da linguagem. Trata-se de uma nova perspectiva para se compreender o objeto do conhecimento – o direito positivo. Não mais descrevendo-o, mas interpretando-o linguisticamente, a partir de sua dimensão interna, realizando o que podemos chamar de *Filosofia no Direito*.<sup>107</sup>

<sup>105</sup> Os objetos da Fenomenologia são dados apreendidos pela intuição pura, com o propósito de descobrir as estruturas essenciais do ato gnosiológico (*noesis*) e o conteúdo que corresponda a eles (*noema*). Na redução fenomenológica a *noesis* é o ato de perceber e o objeto da percepção é o *noema* (a coisa – objeto – apreendida pela consciência). O que importa na redução fenomenológica é circunscrever o conhecimento ao fenômeno da experiência da consciência, colocando o real entre parênteses. Identificado o objeto da percepção – *noema* – o passo seguinte é redução à ideia, a essência, porque não podemos conhecer as coisas “como elas são” (não temos acesso ao real), necessitando transformá-las em “objetos ideais”, por atos da consciência ou, redução eidética. Apontamentos acerca do tema realizados nas reuniões do Grupo de Estudos de Filosofia do Direito (IBET/SP), coordenado pelo Prof. Paulo de Barros Carvalho.

<sup>106</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Algo sobre o Constructivismo Lógico-Semântico. In: \_\_\_\_\_ (Coord.). *Constructivismo Lógico-Semântico*. V. I. São Paulo: Noeses, 2014, p. 5.

<sup>107</sup> Id. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 5-6, grifo nosso: “Estou convicto de que o hábito de certas reflexões filosóficas e o apelo às



Outro destaque na sua teoria diz respeito aos princípios científicos empregados pelo autor: não mais aqueles apregoados pelo determinismo da física newtoniana, que admitem o conhecimento pleno considerando que as condições iniciais são simplesmente dadas, independentemente do referencial sistêmico; mas, aqueles atinentes à relatividade nos moldes propostos por Einstein, que não admitem a verdade absoluta, justamente por considerar a relevância do sistema de referência (características do sistema contextualizando a construção de sentido das proposições), bem como a singularidade do próprio observador (ideologia do exegeta), como fatores essenciais para a interpretação jurídica.

A partir destas colocações preliminares, podemos inferir que uma análise acerca da incidência, na teoria carvalhiana, resultaria num tempo jurídico único (diferentemente daquele em Pontes de Miranda), ou seja, para este, *incidência e aplicação* nascem simultaneamente, no exato instante em que o homem constrói a linguagem jurídica, inovando o ordenamento, segundo os padrões de exigência do sistema normativo.

Outra questão relativa ao tempo, na teoria carvalheana, reporta-se aos próprios referenciais temporais normativos: (i) o tempo da constituição linguística do fato jurídico – tempo *do fato* – e, (ii) o tempo da ocorrência do evento no mundo fenomênico – tempo *no fato*<sup>108</sup>; o primeiro podendo ser aferido pela data da produção do documento normativo, relatada na enunciação-enunciada; o segundo (pretérito) podendo ser aferido pelo critério temporal apontado na norma produzida (enunciado-enunciado).<sup>109</sup>

---

categorias da Teoria Geral do Direito, longe de dificultar o acesso aos objeto da investigação, aparecem como condições mesmas do aprofundamento cognoscitivo. A propósito, parece-me útil distinguir aqui ‘Filosofia do Direito’ de ‘Filosofia no Direito’, como tem feito Tércio Ferraz Junior. A primeira locução, utilizada para significar o conjunto de reflexões acerca do jurídico, corpo de ponderações de quem olha, de cima e por fora, textos do direito positivo historicamente dados, compondo proposições crítico-avaliativas. A segunda, como emprego de categorias que se prestam às meditações filosóficas, todavia inseridas nos textos da Dogmática, isto é, vindas por dentro, penetrando as construções mesmas da Ciência”.

<sup>108</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 171.

<sup>109</sup> IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. XLV. O autor refere-se à enunciação-enunciada como a parte do enunciado que suporta as marcas da enunciação, enquanto o enunciado-enunciado como sendo o conteúdo do texto produzido, sem as marcas da enunciação-enunciada.

Quanto à previsibilidade necessária para garantir a estabilidade do sistema, esta seria somente uma *predição de possibilidades jurídicas*, nos moldes da teoria de Prigogine; uma predição compatível com um sistema jurídico em permanentemente em construção, dado a inesgotabilidade de sentidos interpretativos possíveis a partir dos enunciados prescritivos do direito. O que não significa um relativismo retórico, absoluto, mas sim, múltiplas possibilidades interpretativas num contexto referencial estritamente jurídico, representando o fim das certezas inerentes a um passado/presente tido como um dado imutável (engessado), mas dentro de um universo em expansão.

Há que se destacar, também, o sentido unidirecional do tempo em Paulo de Barros Carvalho, compatível com a Teoria da Flecha do Tempo, de modo que o tempo jurídico não retroage para alcançar situações fáticas pretéritas (eventos ocorridos no mundo fenomênico) alterando-as, posto que estas se esvaem no tempo, mas, tão somente, para regular os efeitos jurídicos daqueles acontecimentos.

Sobre estes fundamentos desenvolve-se o nosso trabalho, sublinhando-se o nosso pensamento conforme os ditames desta teoria.

### 2.3.3 O tempo jurídico em François Ost (1952)

Ost elenca, preliminarmente, três teses centrais acerca do tempo jurídico. A primeira delas é de que “o tempo é uma instituição social antes de ser um fenômeno físico e uma experiência psíquica”<sup>110</sup>, apresentando uma *realidade objetiva* perfeitamente representada pela sucessão do dia e da noite e, pelo envelhecimento do ser humano, por exemplo; mas, que também depende de uma consciência individual, portanto, uma *realidade subjetiva*, capaz de determinar a sensação ora breve, ora interminável de um minuto de relógio, segundo a experiência pessoal vivida naquele lapso temporal. Porém, ressalta o autor que, independentemente da forma como ele seja apreendido – objetiva ou subjetivamente –, há de ser, antes de tudo, uma *construção social* e, como tal, o

---

<sup>110</sup> OST, François. *O tempo do Direito*. Trad. Maria Fernanda Oliveira. Lisboa: Instituto Piaget, 1999, p. 12.

tempo como objeto social, temporaliza-se: “o tempo se constrói, literalmente, temporaliza-se”. Temporaliza-se num ritmo que deve dosar a *continuidade* e a *mudança* das instituições, assegurando o equilíbrio das relações sociais, sempre refletindo a contribuição do direito como garantia manutenção da estabilidade social. Entendemos que o autor se reporta a um tempo ontológico, real que somente pode ser apreendido pela consciência; no caso do tempo jurídico, por uma consciência institucional que o tome de acordo com as especificidades operacionais do sistema, garantindo a sua estabilidade.

A segunda tese diz respeito ao *direito*, mais especificamente, diz ele, que “a função principal do direito é contribuir para a instituição social [...] o direito é um discurso performativo, um tecido de ficções operatórias que exprimem o sentido e o valor da vida em sociedade”.<sup>111</sup> Ao “instituir”, o direito oferece pontos de referência aos indivíduos, necessários à sua identidade e autonomia. Vale dizer que o sistema jurídico deva ser constituído por uma linguagem capaz de regular normativamente a sociedade (linguagem performática), implementando os valores por ela pretendidos; ou seja, ao institucionalizar o tempo jurídico, o direito não se incumbe somente de constatá-lo (ontologicamente), mas primordialmente, de utilizá-lo como um instrumento (de ordem, de garantia, de promessa, de veto, de eficácia, de revogação etc) capaz de implicar a ação evocada pelo enunciado jurídico.

Por último, a tese que resulta da dialética entre as duas primeiras; Ost afirma que “há um elo poderoso entre temporalização social do tempo e instituição jurídica da sociedade”, ou, dito de outra forma: “o direito temporaliza o tempo e, este, determina a força instituinte do direito – o tempo institui”.<sup>112</sup> Esta dialética, porém, não deriva de uma relação externa entre direito e tempo, pelo contrário, trata-se de uma relação interna à matéria jurídica, posto que o tempo lhe é interno: “é do interior dessa matéria jurídica que direito e tempo trabalham mutuamente. [...] O tempo é uma das principais apostas da capacidade instituinte do direito”.<sup>113</sup>

---

<sup>111</sup> OST, François. *O tempo do Direito*. Trad. Maria Fernanda Oliveira. Lisboa: Instituto Piaget, 1999, p. 12-13.

<sup>112</sup> Ibid., p. 15.

<sup>113</sup> Ibid., p. 14, grifo nosso.

Acreditamos que esta internalização do tempo à matéria jurídica manifesta-se quando da positivação da norma jurídica, quando se estabelece um tempo normativo interno, que se mobiliza segundo determinação do próprio sistema, a exemplo da decadência e da prescrição; um tempo carregado de “sentido instituinte”, posto que sejam, neste caso, direito e tempo, constituintes da mesma matéria, nos moldes do “*continuum* espaço-tempo” de Einstein. Trata-se, portanto, de um tempo diferente do tempo da vida real, que não nasce simultaneamente ao tempo social, mas a ele está atrelado pela normatividade sistêmica.

Abrimos parênteses para assentar que é nesse mesmo sentido que tomamos o tempo jurídico; nosso entendimento vai ao encontro da *temporalização*, idealizada por Ost – como forma internalizada do tempo à norma jurídica –, formando a tessitura do binômio “direito-tempo”, conforme discorreremos anteriormente. Relembremos aqui, que este posicionamento converge para a “juridicização” do tempo, apregoada por Tárek Moysés Moussallem, uma vez que para esse autor, a “temporalização” corresponda à matéria externa ao direito, enquanto a “juridicização” diga sobre o tempo normativado.<sup>114</sup>

A implementação da norma jurídica mobiliza um tempo próprio, carregado de sentido instituinte. O tempo do processo dá disso uma boa aproximação. Tempo separado da vida real, estreitamente regulado pelas prescrições do ritual, permite que o julgamento desenvolva efeitos performativos e instituinte: efeitos jurídicos (a condenação, a absolvição) e efeitos sociais (o apaziguar do conflito pelo mecanismo da catarse). Ao reviver no seu tempo próprio o processo mobiliza o tempo social [...] ao representar o crime em formas e linguagem socializadas, o processo não se limita a repetir o passado: ao redizê-lo, ele antes o regenera.<sup>115</sup>

Mas, admite Ost, que a instituição do tempo pelo direito é frágil e que pode sofrer uma *destemporalização* (saída do tempo instituinte do sistema), que pode ocorrer de quatro formas: (i) pela *mortalidade*: a destemporalização dar-se-ia como uma recusa do tempo, caracterizado pelo sua finitude; (ii) pelo *abandono*: no decurso do tempo, confirmada pela lei da entropia – quanto mais o tempo

<sup>114</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 84.

<sup>115</sup> OST, François. *O tempo do Direito*. Trad. Maria Fernanda Oliveira. Lisboa: Instituto Piaget, 1999, p. 15.

passa, mais a energia se dissipa e mais a desordem aumenta; (iii) pela *duração*: gerada pela representação de um tempo homogêneo e uniforme, pleno e contínuo, sujeita ao acaso e à descontinuidade; (iv) pela *desintegração* social: a diferença de sincronia da marcha social, pressupõe que a falta de mecanismos que assegurem uma certa coordenação dos ritmos temporais permitem a discronia gerando a extinção. Neste contexto, a instituição jurídica de um tempo social pode significar tanto uma ligação quanto uma ruptura. Daí a necessidade de um tempo criador neguentrópico<sup>116</sup>, um tempo que, apesar de submetido aos princípios do determinismo, não obstaculize as mudanças necessárias para a manutenção do equilíbrio entre a propensão regressiva da eternização (imutabilidade) e a revitalização do dado pela experiência.

O tempo criador neguentrópico é marcado por esse ritmo feito de ligação e do seu contrário, de continuidade e de ruptura. [...] É preciso tentar a ligação cultural do passado e do futuro. No centro da construção jurídica do tempo percebe-se, pois, a pulsação de um ritmo que nos reconduz diretamente à figura da temperança.

“Ligar e desligar” juridicamente o tempo, para Ost, garante a manutenção do equilíbrio do sistema e pode acontecer por meio de quatro “tempos específicos”<sup>117</sup>, ou quatro categorias temporais normativas, que se mantêm em permanente interação, numa relação capaz de sustentar o equilíbrio da tensão entre constância (tendente à imutabilidade) e a inovação (tendente à instabilidade). São elas: *memória* e *perdão* (associadas ao tempo pretérito), *promessa* e *requestionamento* (associadas ao tempo futuro), sublinhando que cada uma delas é condição necessária, mas não suficiente da temporalização normativa.

O direito, como mecanismo de regulação social, portanto, não pode ser efêmero, gerando insegurança, tampouco eterno, tornando-o imutável; deve

<sup>116</sup> Tempo neguentrópico significa um tempo organizado, não sujeito à desordem entrópica.

<sup>117</sup> OST, François. *O tempo do Direito*. Trad. Maria Fernanda Oliveira. Lisboa: Instituto Piaget, 1999, p. 23: “Memória, perdão, promessa e questionamento são os quatro tempos que queremos dar à instituição do social. Os quatro representam as condições de um ‘tempo público’, [...] que medido por horas e datas, decorre antes do mais de representações mentais e de projeções de valor – é fruto de uma construção deliberada, aquilo a que chamamos de temporalização”. Essa temporalização, para o autor, desprende o tempo público (tempo jurídico) do tempo físico (real).

funcionar como mecanismo de equilíbrio dos ritmos temporais, demarcando o seu exato e justo limite na busca da temperança.<sup>118</sup>

---

<sup>118</sup> OST, François. *O tempo do Direito*. Trad. Maria Fernanda Oliveira. Lisboa: Instituto Piaget, 1999, p. 17-18: “No centro da construção jurídica do tempo percebe-se, pois, a pulsação de um ritmo que nos reconduz diretamente à figura da temperança. Com efeito, o que é essa temperança senão a sabedoria do tempo, o compasso justo do seu desenrolar, a mistura harmoniosa das suas componentes? E tal como a alternância das estações (as *Horaî*) faz os climas temperados, a temperança na cidade – a justa dosagem da continuidade e da mudança – assegura o equilíbrio das relações sociais”.

### 3 OS TEMPOS DO SISTEMA JURÍDICO

#### 3.1 CONCEITOS FUNDAMENTAIS

Falar sobre o tempo jurídico requer, além do estabelecimento das premissas teóricas e filosóficas, que se determine alguns *conceitos* em torno dos quais circunscreveremos nossa definição. O grande desafio está exatamente em definir o que seja o tempo jurídico, uma vez que não encontramos, na seara jurídica, muitas dissertações doutrinárias específicas acerca do tema. Na verdade, poucos doutrinadores exploram o assunto na sua inteireza; a maioria limita-se a analisar a questão temporal relacionando-a às aplicações processuais ou à incidência no direito, a exemplo do que foi disposto em tópico anterior.

Além da obra de François Ost citada anteriormente, merece destaque a obra de Tércio Sampaio Ferraz Jr., “O direito, entre o futuro e o passado”, na qual o autor se debruça na dogmática jurídica (sem abandonar, contudo, o enfoque filosófico) sobre o tema. O autor analisa o tempo jurídico relacionando a aplicação do direito à sua temporalidade (à historicidade do direito), ou seja, analisa a relação “tempo-direito”.<sup>119</sup>

Em aguda síntese o autor afirma que o direito sempre foi visto como algo estável (tendendo à imutabilidade), mesmo tendo experimentado transformações importantes no decorrer do tempo; uma estabilidade fundada em diferentes alicerces: na *tradição* do Direito Romano, na *revelação divina* na Idade Média, na *razão* da Era Moderna, passando a mutabilidade do direito a ser admitida a partir do século XIX, correspondendo ao que poder-se-ia chamar de “institucionalização cultural da mutabilidade do direito”, manifestando-se simultaneamente ao fenômeno da positivação do direito, considerado, então, como fundamento do Positivismo Jurídico. A partir deste período “o direito é

---

<sup>119</sup> FERRAZ JR., Tércio Sampaio. *O Direito entre o futuro e o passado*. São Paulo: Noeses, 2014, p. 26: “No direito positivado, o tempo é tempo positivado pelo próprio direito posto temporalmente. [...] Por isso, sistematiza-se, como um tempo que determina sua própria temporalidade”.

reduzido à norma jurídica” e, como tal “é capaz de inventar o espaço e o tempo para controlar o produto”.<sup>120</sup>

As mudanças sociais geradas principalmente pela Revolução Industrial reclamam, desde então, respostas mais rápidas do direito imprimindo-lhe um caráter “temporal”, ao mesmo tempo em que conferem à validade do direito a possibilidade de ser tecnicamente controlada no tempo, seja juridicizando novos comportamentos, seja adaptando-se às necessidades de revisão do sistema. Essa perda de “durabilidade” do direito, segundo o autor, é compensada com a construção de um “tempo conceptualizado” pelo próprio direito. Mas este tempo, considerado um fator de contingência dado a disponibilidade temporal sobre o direito, requer um controle normativo, operacionalizado pela positivação do direito, garantindo a estabilidade do sistema.

Temos, assim, de um lado o tempo fenomênico (tempo social, psicológico, físico) reclamando a resolução dos conflitos e, do outro, o tempo inerente ao próprio direito – o tempo jurídico –, não só determinando o momento da juridicização dos fatos sociais, como também estabelecendo os limites temporais dentro do qual poderá subsistir o conflito ou o próprio direito.<sup>121</sup>

Trata-se, na verdade, da percepção de que o direito não está no tempo, mas é atemporal por força de sua constituição positiva. [...] A mudança do direito por atos de positivação se torna algo plenamente aceitável à percepção do senso comum. [...] O tempo, nesse sentido, faz imperiosamente parte da vivência do direito positivado. Por exemplo, ao contrário do direito costumeiro, reconhecido, aceito, aplicado “*desde tempos imemoriais*”, o direito positivado (estabelecido mediante decisão) é fenômeno que começa, tem duração, permanece ou termina.<sup>122</sup>

Isto demonstra que lidar juridicamente com o tempo não é tarefa das mais simples. Há que se considerar uma gama de implicações, entre elas as exigências do próprio sistema jurídico quanto, por exemplo, à sua constituição e

<sup>120</sup> FERRAZ JR., Tércio Sampaio. *O Direito entre o futuro e o passado*. São Paulo: Noeses, 2014, p. 6.

<sup>121</sup> MORCHÓN, Gregorio Robles. *As regras do direito e as regras dos jogos: ensaio sobre a teoria analítica do direito*. Trad. Pollyana Mayer. São Paulo: Noeses, 2011, p. 40, 42: “O tempo é elemento necessário do ordenamento jurídico. Este tem seu começo e seu fim [...] O ordenamento jurídico regula internamente o limite temporal de seus elementos”; “O tempo constitui outro elemento necessário de caráter organizacional de uma realidade convencional, isto é, criada pelo homem, como é o direito”.

<sup>122</sup> FERRAZ JR., Tércio Sampaio, op. cit., p. 7-8, grifos do autor.



sua aplicação (fontes do direito e positivação, respectivamente)<sup>123</sup>, questões estas que nos remetem à outras de extrema relevância como a validade, a vigência, a eficácia e a segurança jurídica, entre tantas. O tempo do direito positivo surge, neste contexto, como um “tempo cultural”, um tempo criado pelo homem desafiando o tempo cronológico, com o intuito de apreender normativamente o passado (fato juridicizado), orientando o futuro (regulando a conduta). Seria o tempo jurídico, então, para este autor, uma “duração”, um tempo que se dá no presente, com “capacidade reflexiva do passado e antecipação reflexiva do futuro”<sup>124</sup>, remetendo à questão temporal agostiniana.

A duração desafia o tempo cronológico, que tudo corrói: torna o passado (que não é mais) algo ainda interessante (como faz a memória) e faz do futuro (que ainda não ocorreu) um crédito, base da promessa. E a promessa, para esses efeitos, torna-se tema jurídico.<sup>125</sup>

Diz Tércio Sampaio, que o “tempo jurídico” seria um “tempo existencial, que o direito, mediante positivação normativa, manipula e controla na forma de uma capacidade tecnológica de reinterpretar o passado e de orientar o futuro, usando-o como finalidade reguladora da ação”.<sup>126</sup> Dito de outro modo, o tempo jurídico ou tempo normativo corre do futuro para o passado, em razão do princípio da imputação, pelo qual se constitui a possibilidade de uma conduta futura, tipificando causalmente uma conduta passada, determinando assim a conduta presente. Seria, então, *o futuro influenciando o passado*, de modo a determinar uma conduta presente. Nas palavras do autor, “em termos temporais, a ordem positiva é determinação do presente do sujeito por meio da possibilidade futura de ele se mostrar contra o passado”.<sup>127</sup>

---

<sup>123</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 90-91: “Aplicar o direito é dar curso ao processo de positivação, extraindo de regras superiores o fundamento de validade para edição de outras regras, [...] A aplicação do direito é justamente seu aspecto dinâmico, ali onde as normas se sucedem, gradativamente, tendo sempre no homem, como expressão da comunidade social, seu elemento intercalar, sua fonte de energia, o responsável pela movimentação das estruturas”.

<sup>124</sup> FERRAZ JR., Tércio Sampaio. *O Direito entre o futuro e o passado*. São Paulo: Noeses, 2014, p. 12.

<sup>125</sup> Ibid., loc. cit.

<sup>126</sup> Ibid., loc. cit.

<sup>127</sup> Ibid., p. 21.

Eurico M. Diniz de Santi diz que o direito sempre se ocupou do tempo, e pensá-lo juridicamente com o fito de manipula-lo significa cristalizá-lo em linguagem, fugindo da efemeridade dos fatos.<sup>128</sup>

Mas, afinal, o que é o tempo jurídico? Como defini-lo? Como se configuram os tempos do direito? Qual tempo é apreendido pelo direito? No intento de buscarmos esta definição, não podemos esquecer que trabalhamos com a função constitutiva da linguagem, portanto, notório que a nossa concepção sobre a realidade jurídica seja no sentido de que se trata, também esta, de uma construção linguística; deste modo, qualquer tentativa de elaboração de uma definição deve respeitar os limites dos contextos jurídico e, linguístico-descritivo (função descritiva da linguagem, uma vez que aqui se opera uma linguagem científica), delineando o campo pelo qual transitaremos.

Definir um termo ou expressão é *interpretar* o seu sentido, revelando as suas características, delimitando a sua extensão dentro de um contexto determinado; ou, como reiteradas vezes nos lembra o mestre Paulo de Barros Carvalho: “definir é estabelecer os fins, os confins e os limites de um termo”. Quando interpretamos uma palavra, um nome, um conceito atribuímos valores aos signos que compõem este termo tentando relacioná-los entre si. Nesse sentido Aurora Tomazini de Carvalho<sup>129</sup> leciona que “não conceituamos dados da experiência, conceituamos termos. [...] Os vocábulos são símbolos, arbitrariamente convencionados, para serem relacionados a outros símbolos que eles representam”. Não conhecemos, portanto, os objetos em si, mas as proposições emitidas sobre eles, com o intuito de conhecê-los.

Não é demasiado reforçar que o conceito de um vocábulo não depende da relação com a coisa, mas do vínculo que mantém com outros vocábulos. Nestas condições, definir não é fixar a essência de algo, mas sim eleger critérios que apontem determinada forma do uso da palavra, a fim de introduzi-la ou identifica-la num contexto comunicacional. Não definimos coisas, definimos termos.<sup>130</sup>

---

<sup>128</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 40.

<sup>129</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 52.

<sup>130</sup> *Ibid.*, p. 55.

Toda vez que nos deparamos com um *conceito* (ideia do termo), sabemos que a ele se refere uma classe de elementos que o definem, conotativa ou denotativamente. Para que possamos fixar o conceito precisamos, portanto, defini-lo, e o fazemos demarcando-o linguisticamente, de acordo com o contexto no qual o termo é empregado. Podemos, então, definir *conotativamente* o conceito, elegendo as características que os elementos devem apresentar para compor a classe (chamada de definição intensional) ou, *denotativamente*, elencando especificamente os elementos que compõem a classe (chamada de definição extensional).<sup>131</sup>

Diante destas colocações, podemos definir “tempo jurídico” como aquele tempo instituído normativamente pelo direito, temporalizando-se ora para instituir fatos jurídicos, ora para garantir direitos, assegurando o equilíbrio das relações intersubjetivas com vistas à manutenção da estabilidade social. Falamos, assim, não de um tempo ontológico ou existencial, mas de um tempo juridicizado (apreendido pelo direito), capaz de manipular, por uma consciência institucional (sistema jurídico), os ritmos temporais do direito de acordo com as exigências e valores do sistema, garantindo, desta forma, a sua estabilidade. Cabe, portanto, à temporalização, internalizando o tempo à matéria jurídica, condicionar a “duração” não somente do próprio direito (no sentido da sua validade), como também de instituições e dos elementos que o compõem.

### 3.2 TEMPORALIDADE E TEMPORALIZAÇÃO DO SISTEMA JURÍDICO

Tomando por base as relações “tempo-direito” e “direito-tempo” apontamos, a princípio, a existência de dois tempos jurídicos: um *tempo externo*, relativo à relação tempo-direito e, um *tempo interno* relativo à relação direito-tempo.

Dizemos da “temporalidade do direito” – *tempo jurídico em sentido amplo* – quando nos referimos à relação tempo-direito, ou seja, quando voltarmos

---

<sup>131</sup> A definição intensional (ou definição conotativa) especifica as condições necessárias e suficientes para que o elemento possa pertencer a um conjunto específico; já, a definição extensional (ou definição denotativa) especifica sua extensão, ou seja, elenca os elementos que são membros de um conjunto específico.

nossa atenção ao modo de ser do direito (na concepção de Heidegger), determinando a sua historicidade. Trata-se, aqui, de um tempo externo ao direito, aquele pelo qual identificamos, na tessitura sócio-temporal, as várias realidades históricas do direito no tempo, cada uma delas com fundamentos e características próprias.

Com relação à tais períodos, destaque-se que, embora possam ser contextualizados historicamente, não há possibilidade de uma aferição (ou, temporalização) exata da “duração” de cada uma destas realidades; não há um início e um final determinados para cada fase. Falamos da *temporalidade do direito*, por exemplo, quando estudamos a concepção das diferentes escolas ou correntes jurídicas (Jusnaturalismo, Realismo Jurídico, Positivismo, Culturalismo etc.) no decorrer do tempo.

Dizemos da “temporalização do direito” – *tempo jurídico em sentido estrito* – quando observamos a questão temporal pela perspectiva interna do direito<sup>132</sup>, ou seja, quando analisamos o tempo jurídico gravado normativamente, nos moldes da terceira tese da obra já citada de François Ost, quando diz que “o direito temporaliza o tempo e, este, determina a força instituinte do direito – o tempo institui”.<sup>133</sup> Resta claro que o autor fala do tempo interno ao direito, pois somente dessa forma o tempo poderia “instituir”. Sob tal perspectiva, o termo *temporalização*, considerado um dos subcomponentes da sintaxe discursiva que remete à enunciação (semiótica), pode ser definido como “localização temporal” (ou temporalização em sentido estrito); nesse sentido a temporalização segmenta e organiza as sucessões temporais no interior do discurso.

Entendemos que essa internalização do tempo se dá estritamente no contexto normativo, ou seja, o tempo jurídico será somente aquele veiculado por enunciado prescritivo do ordenamento. Falamos aqui da “temporalização”, ou da relação direito-tempo, quando o “fator-tempo” poderá manifestar-se de diferentes formas, instituindo diferentes tempos, mas haverá *sempre* de ser expresso no arcabouço de um enunciado prescritivo, não existindo nenhuma outra

<sup>132</sup> GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph. *Dicionário de semiótica*. Tradução de Alceu Dias Lima et al. 2. ed., 3. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016, p. 497.

<sup>133</sup> Vide nota 109 (OST, François. *O tempo do Direito*. Trad. Maria Fernanda Oliveira. Lisboa: Instituto Piaget, 1999).

possibilidade de constituição do tempo jurídico. Falamos, portanto, de um tempo linguístico.<sup>134</sup>

Percebemos que estes tempos podem temporalizar-se ora como hipótese de norma em sentido estrito, ora como consequente dessas normas, bem como norma em sentido amplo. Nas normas em sentido estrito, o “tempo jurídico” poderá configurar-se, ainda, de várias formas<sup>135</sup>: (i) como um fato jurídico abstrato (fato-tempo) ou, como (ii) *critério* temporal da tipificação de um fato jurídico (ambos situados na hipótese NGA), regulando o futuro, posto que temporalizam situações futuras, cujas ocorrências são incertas; (iii) como fato jurídico tipificado (evento vertido em linguagem competente) ou, (iv) como *elemento*<sup>136</sup> temporal de um fato jurídico, circunscrevendo o momento exato do acontecimento fenomênico (ambos situados no antecedente de NIC), temporalizando fatos passados de forma a apreendê-los no presente, regulando-os deonticamente pela aplicação.<sup>137</sup>

Poderá, ainda, compor o consequente destas normas manifestando-se como efeito implicacional imputado a um fato jurídico (fato-tempo), abstrata ou concretamente (na NGA ou NIC, respectivamente), a exemplo da norma decadencial, lembrando que o “fato-tempo” deve estar qualificado pela hipótese fática para produzir efeitos. Não basta, portanto, que se dê ontologicamente o

<sup>134</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 30: “O tempo linguístico define-se e organiza-se em função do discurso, pois uma coisa é situar um acontecimento no tempo crônico, outra é inseri-lo no tempo da língua”.

<sup>135</sup> No mesmo sentido SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 40-41: “Há tempo nos suportes físicos do direito. Há tempo na constituição. E há tempo no exercício das competências previstas na Constituição, fonte material das leis. Também nas hipóteses das normas veiculadas pelas leis, encontramos tempo. E podemos pensar também em tempo no consequente normativo. Tempo há, também, nos eventos jurídicos descritos por essas hipóteses normativas: início, duração e termo. Atos administrativos e sentenças recebem, invariavelmente, sua marca. Há tempo, ainda, no conteúdo desses atos normativos que se referem a fatos passados e às normas que juridicizam esses fatos. O princípio da irretroatividade subordina-se ao tempo: a lei passada juridicizam o fato passado; a lei presente, o fato presente; a lei futura ainda não é vigente, por isso o fato futuro não é juridicizável ainda. Só o fato passado é efetivamente passível de ser absorvido pelo direito. Assim é: o direito projeta-se para o futuro, mas colhe no passado as condutas que juridicizam no presente. Sem passado e sem futuro, o direito não teria sentido”.

<sup>136</sup> Utilizamos “critério” para delimitar conotativamente as classes que compõem a hipótese de norma jurídica geral e abstrata e, “elemento” para definir especificamente as partes que integram o antecedente de norma individual e concreta.

<sup>137</sup> Aplicação como mecanismo de positivação do direito, pelo qual as normas individuais e concretas para serem introduzidas no ordenamento, buscam fundamento de validade nas normas gerais e abstratas, conferindo-lhes eficácia.

fluxo de tempo. É necessário que o momento, o lapso temporal ou “duração”, sejam constituídos por linguagem competente (linguagem jurídica) para ser alçado à categoria de fato jurídico, este sim, como “fato jurídico temporal” produzirá efeitos, determinando a *eficácia* do ato jurídico: fazendo-a começar ou fazendo-a cessar.<sup>138</sup>

Como tempo instituído por normas em sentido amplo, poderá compor qualquer enunciado prescritivo que não se apresente na configuração lógica de um juízo condicional, como aquele que determina a maioria civil, ou aqueles relativos aos princípios da anterioridade e irretroatividade, por exemplo. Frise-se, porém, que qualquer dos tempos – em sentido estrito – requer, imperiosamente, a sua internalização normativa para que seja dotado de validade, qualificando-se como jurídico.<sup>139</sup>

Neste contexto o tempo jurídico, ao nosso sentir, aproxima-se do modelo temporal proposto por Prigogine. Vejamos: (i) trata-se de uma dimensão fundamental de existência do direito, (ii) o tempo jurídico não é simultâneo ao tempo real; este o precederia, permitindo que o tempo jurídico se manifeste de forma plural, como temporalidade histórica (externo ao direito) ou, como tempo juridicizado (tempo internalizado pelo direito), (iii) caracteriza-se, também, como um tempo unidirecional (Teoria da Flecha do Tempo) dado a sua irreversibilidade, ou seja, o tempo jurídico não pode voltar para modificar os fatos, embora possa retroagir para implementar ou alterar os seus efeitos.

Enfim, o sistema jurídico corresponderia a um universo de tempos possíveis, internalizados pelo direito, formando a “tessitura jurídico-temporal”, da qual se constitui a matéria jurídica, segundo o modelo sugerido por Ost.

### 3.3 O PERCURSO GERADOR DE SENTIDO

O objetivo de discutirmos o percurso gerador de sentido neste tópico não está propriamente relacionado ao tempo jurídico estrito senso (aquele

---

<sup>138</sup> VILANOVA, Lourival. *Causalidade e relação no direito*. 4. ed. rev., atual. e ampliada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 73.

<sup>139</sup> Ibid., p. 54: “Sem norma, um fato não adquire qualificação de jurídico. E, sem fato jurídico, efeito (eficácia) nenhum advém”.

determinado no interior de uma estrutura normativa), mas aos tempos interpretativos do discurso normativo. Isto porque, tomamos a norma jurídica como a significação atribuída às estruturas textuais do direito posto, o que requer um esforço interpretativo dessas estruturas para que, ao final, se “construa” o significado da norma, como proposição deôntica em sentido completo, ou seja, como um juízo hipotético-condicional estruturado sobre a linguagem prescritiva do direito (oferecida como dado de linguagem).

Percebe-se, deste modo, que o *conteúdo* da norma não se encontra no *plano da expressão*. Tratam-se de planos distintos: este, um corpo de linguagem objetivado, plasmado em um veículo que lhe dá suporte, há de ser interpretado; aquele, como resultado da subjetividade do intérprete, corolário de um processo intelectual (interpretação) notadamente condicionado pela sua ideologia, permite agregar valores aos signos, no intuito de construir conceitos para compreender o objeto (idealização). Infere-se, daí, que “o sentido não está no texto, está no intérprete”.<sup>140</sup>

Desta forma coloca-se, o homem, como elemento essencial não só na constituição do direito, mas também na sua interpretação, considerando-se que “interpretar é atribuir valores aos símbolos, isto é, adjudicar-lhes significações e, por meio dessas, referências aos objetos”.<sup>141</sup> Sem interpretação, portanto, o direito se resume a texto – elemento constitutivo do direito – que serve de base para qualquer construção jurídica; porém, desprovido de sentido, será apenas o suporte físico sobre o qual o direito haverá de movimentar-se.

O percurso gerador de sentido, elaborado por Paulo de Barros Carvalho, propõe a sistematização desse processo interpretativo de construção de sentido dos textos normativos em quatro subsistemas, ou planos interpretativos, aproximando-se do que a semiótica denomina de *percurso gerativo do discurso*,<sup>142</sup> tido como uma *progressão entre as instâncias* percorridas

<sup>140</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 211.

<sup>141</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 83.

<sup>142</sup> GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph. *Dicionário de semiótica*. Tradução de Alceu Dias Lima et al. 2. ed., 3. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016, p. 232, 326, grifos nossos: “Designamos pela expressão percurso gerativo, a disposição dos seus componentes uns com relação aos outros, e isso na perspectiva da geração, isto é, postulando que todo objeto

pelo sujeito na construção do conteúdo textual<sup>143</sup>. A cada plano refere-se um momento, um tempo do processo de interpretação. Destaque-se, porém, que esses “tempos interpretativos” têm caráter meramente epistemológico, sem que se possa delimitá-los com exatidão. O intérprete durante o contato com o texto normativo não ultrapassa cada um destes momentos de forma racional; trata-se de um processo hermenêutico dinâmico, que se desenrola entre idas e vindas sobre a linguagem objetivada do direito, perquirindo o sujeito a construção do sentido do texto. Por isso a interpretação é dita *inesgotável*; porque o intérprete pode sempre voltar a qualquer dos planos sistematizados buscando uma nova interpretação.

Inicia-se a trajetória desse percurso pelo plano S<sup>1</sup>, *plano da literalidade ou da expressão*, onde o intérprete tem contato com o texto do direito positivo (dado objetivo), atribuindo-lhe valores de maneira a construir *proposições* ou *frases isoladas*, voltando sua atenção à organização sintática (gramatical) dos enunciados. Imprescindível, então, na interpretação do direito, que esta busca parta dos enunciados positivados – base para qualquer construção de cunho jurídico – delimitando, inexoravelmente, o campo interpretativo do intérprete.<sup>144</sup> A pertinência do texto ao direito, nas palavras de Eurico Marcos Diniz de Santi, “é pressuposto da construção de sentido de normas jurídicas válidas”.<sup>145</sup>

---

semiótico pode ser definido segundo o modo de sua produção, os componentes que intervêm nesse processo se articulam uns com os outros de acordo com um ‘percurso’ que vai do mais simples ao mais complexo, do mais abstrato ao mais concreto”. “Percurso implica não somente uma disposição linear e ordenada de elementos, mas também, uma progressão de um ponto a outro, graças a instâncias intermediárias. É assim que falamos em percurso gerativo do discurso (que se estabelece entre as estruturas a quo e as estruturas ad quem)”.

<sup>143</sup> Toma-se, aqui, a expressão “conteúdo textual” como o sentido atribuído à linguagem oferecida como dado à interpretação, ou seja, como resultado de um processo intelectual de atribuição de sentido, uma vez que, para nós, o sentido não está contido no texto.

<sup>144</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 17: “O texto ocupa o tópico de suporte físico, base material para produzir-se a representação mental na consciência do homem (significação) e, também, termo da relação semântica com os objetos (significado). [...] Em qualquer sistema de signos, o esforço de decodificação tomará por base o texto, e o desenvolvimento hermenêutico fixará nessa instância material todo o apoio de suas construções”.

<sup>145</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 70: “Com isso não se pretende reduzir o texto à literalidade dos documentos normativos, o que seria uma imperdoável regressão ao universo da chamada ‘interpretação literal’. Mas é preciso partir do plano da literalidade do direito para construir normas válidas, mediante a interpretação e a organização do sentido dos enunciados prescritivos”.



Ingressando no plano  $S^2$ , encontra-se o intérprete no *plano do conteúdo* ou das *significações* isoladas dos enunciados jurídicos, ou seja, elabora as significações proposicionais de forma inaugural – *proposições isoladas*, mas já num contexto jurídico –, incapazes, ainda, de sustentar a conformação de um juízo hipotético na forma condicional (norma jurídica em sentido estrito).

No plano  $S^3$ , ele elabora a *significação da norma jurídica* – aquela interpretação capaz de sustentar uma significação deôntica completa – ou seja, chega à norma jurídica em sentido estrito, resultando na construção de um juízo estruturado na forma hipotético-condicional  $D(H \rightarrow C)$ , a partir da reunião das significações isoladas construídas no plano  $S^2$ .

Finalmente, no plano  $S^4$  ou *plano da sistematização normativa*, chega-se à compreensão da norma, considerando-a nas suas relações de coordenação e subordinação com as demais normas do sistema jurídico, relações estas determinantes para as *derivações* e *fundamentações* no direito, conforme os critérios de produção e organização estabelecidos pelo próprio sistema.

Cursada a trajetória interpretativa – da literalidade à sistematização da norma jurídica –, vários caminhos podem, ainda, ser percorridos, dando continuidade ao processo gerador de sentido. Tratando-se, o intérprete, por exemplo, de sujeito competente (autorizado pelo sistema a legislar), poderá este aplicar a norma construída produzindo um novo enunciado prescritivo materializado em linguagem competente, suscetível, portanto, à nova interpretação e, nova aplicação; e, assim, sucessivamente, dar-se-á a construção do direito positivo. Caso não seja sujeito competente, poderá produzir uma construção normativa em linguagem descritiva, passível, também esta, de novas interpretações, movimentando-se assim a ciência jurídica.<sup>146</sup>

Lembramos, ainda, que o conhecimento do objeto dá-se somente em relação ao sistema ao qual pertença esse objeto. Compreender a norma, portanto, significa interpretá-la no sistema jurídico, desde o seu nascimento. É o que veremos no próximo tópico, ao discutirmos o processo de produção normativo, referente às fontes do direito.

---

<sup>146</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 245.

### 3.4 O TEMPO DO NASCIMENTO DA NORMA JURÍDICA: AS FONTES DO DIREITO

Tércio Sampaio Ferraz Jr. aponta três problemas centrais da teoria jurídica: (i) a *identificação* do direito, (ii) a sua *interpretação* e, (iii) *aplicação*.<sup>147</sup> Define-se a *identificação*<sup>148</sup> como uma operação metalinguística de construção do objeto semiótico, uma das fases do fazer interpretativo (da cognição), quando o sujeito identifica o universo do discurso. Tratando-se do universo jurídico, somente os elementos conformes ao código e programas do sistema jurídico estarão autorizados a integrá-lo.<sup>149</sup>

Já, o conceito *interpretação*<sup>150</sup> pode ser utilizado em dois sentidos semióticos: (a) pela concepção clássica (equivalente à concepção adotada pela escola lógica vienense) que opõe a forma ao conteúdo, entendendo-se que todo sistema de signos pode ser descrito de maneira formal (ou lógica), independente das possíveis interpretações destes signos, correspondendo, então, a “interpretação semântica” a uma segunda fase do processo gerativo de sentido e, (b) pela tradição epistemológica (que corresponde à linguística de Saussure, à fenomenologia de Husserl, bem como ao interpretante de Peirce) que propõe que todo signo seja definido, inicialmente, por sua significação, ou seja, pelo seu conteúdo equivalente. Assim, pela primeira concepção, tem-se a *semântica interpretativa* estabelecendo as regras de caráter sintático (ou gramatical) que permitem a interpretação, realizando-se esta num segundo momento do processo interpretativo; enquanto na segunda corrente, volta-se a interpretação à questão preliminar da significação dos conceitos no processo interpretativo.

Interpretar o direito, portanto, é tarefa daquele que se debruça sobre os textos positivados do ordenamento no intuito de conhecê-lo.<sup>151</sup> Neste sentido, o

<sup>147</sup> FERRAZ JR., Tércio Sampaio. *O Direito entre o futuro e o passado*. São Paulo: Noeses, 2014, p. XI.

<sup>148</sup> GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph. *Dicionário de semiótica*. Tradução de Alceu Dias Lima et al. 2. ed., 3. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016, p. 251.

<sup>149</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 45-52.

<sup>150</sup> *Ibid.*, p. 269-270.

<sup>151</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 192: “Interpretar o direito é conhecê-lo, atribuindo valores aos signos, isto é, adjudicando-lhes significações e, por meio dessas, fazer referências aos objetos do mundo”.

trabalho do intérprete inicia-se pela fase da estruturação formal da linguagem jurídica (gramatical, lógica etc), seguida da atribuição de valores aos signos que a compõem, nos limites daquele universo previamente identificado (jurídico) sem, contudo, deixar de dialogar com outros textos, intra e extra-sistêmicos (intertextualidade) gerando, a cada reinterpretação, uma nova significação (inesgotabilidade de sentido).<sup>152</sup>

Quanto à *aplicação*, esta poderia ser definida como o ato de *selecionar* e *atribuir* um uso a uma forma semiótica enquanto objeto cognoscitivo. No direito, ao *selecionar* aquilo que se pretende juridicizar, positiva-se (cria-se) a norma jurídica no sistema<sup>153</sup>, percorrendo uma trajetória que se perfaz da abstração à concretude – da norma hipotética fundamental (Kelsen) às normas que incidem diretamente sobre as condutas intersubjetivas –, *aplicando-se* o direito, atribuindo-lhe um sentido jurídico, de maneira a alterar a realidade social, num dado contexto histórico e cultural.<sup>154</sup>

Há de considerar-se, entretanto, que neste caminho nos deparamos com vários problemas relativos, em primeiro lugar, ao que é “jurídico”, ou seja, o que compõe este universo, quais são os seus elementos (identificação); depois, à forma pela qual esse universo se estrutura, de que forma os seus elementos relacionam-se entre si, quais os princípios informam estas relações intrassistêmicas; e, finalmente, como se dá a operatividade desse sistema, revelando, verdadeiramente a sua função, interpretando-o.<sup>155</sup>

<sup>152</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 193, grifos nossos: “Dois pontos suportam o trabalho interpretativo, como axiomas da interpretação: intertextualidade e inesgotabilidade. A intertextualidade é formada pelo intenso diálogo que os textos mantêm entre si, sejam eles passados, presentes ou futuros, pouco importado as relações de dependência entre eles. [...] A inesgotabilidade, por sua vez, é a ideia de que toda interpretação é infinita, nunca restrita a determinado campo semântico. Daí a inferência de que todo texto poderá ser reinterpretado. Eis as duas regras que aprisionam o ato de interpretação do sujeito cognoscente”.

<sup>153</sup> IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. XXIV: “A aplicação do direito significa, ao mesmo tempo, a sua criação”.

<sup>154</sup> VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2005, p. 35: “O direito positivo visa a controlar a conduta, impondo formas normativas a essa conduta e, através delas, a alcançar fins, uns permanentes, outros variáveis, de acordo com o ritmo histórico e a índole própria das culturas”.

<sup>155</sup> IVO, Gabriel, op. cit., p. XXVIII: “O direito é essencialmente conceptual. Esta faceta se constitui num ponto fundamental. A interpretação que se faz do direito consiste na maneira de inseri-lo na vida”.

Para lidar com esses problemas a Ciência do Direito, ao tomar o direito positivo como seu objeto, desenvolve vários modelos dogmáticos com propostas metodológicas fundadas em pressupostos, conceitos e classificações doutrinárias diversas. Entende-se os *pressupostos*<sup>156</sup> como dogmas doutrinários e filosóficos, fios condutores capazes de sustentar a construção lógica e encadeada de uma teoria; os *conceitos*<sup>157</sup> como fundamentos elementares, noções básicas sobre os principais elementos que compõem o sistema e, as classificações<sup>158</sup> como categorização destes elementos. Tudo isso, de forma a estruturar a forma pela qual se pretende conhecer o objeto, o Direito.

Adotamos o Construtivismo Lógico-Semântico como método desta investigação, tendo o universo jurídico como um sistema linguístico, ou um sistema comunicacional<sup>159</sup>, de modo que nos interessa a investigação do discurso

<sup>156</sup> IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. 383-384, grifo nosso: “O termo pressuposição é ambíguo, pois designa ora o ato de pressupor, ora certo tipo de relação entre termos, ora um dos termos (o pressuposto) a que vai ter relação. [...] na relação diremos que ela designa a relação que o termo pressuponente contrai com o termo pressuposto. Por termo pressuposto entender-se-á aquele cuja presença é condição necessária da presença do termo pressuponente. Um exemplo é a relação de implicação do tipo ‘se...então’. Observa-se que a relação de implicação pressupõe a relação de pressuposição que lhe é anterior. [...] Na semiótica narrativa permite revelar uma ordem lógica de pressuposição. Em outras palavras, a lógica narrativa é orientada”.

<sup>157</sup> Ibid., p. 84, grifo nosso: “Como termo de filosofia, conceito comporta numerosas e variadas definições, todas referindo-se mais ou menos a grandezas do significado (= ideias), suscetíveis de organizarem os dados da experiência. [...] Sausurre serviu-se desse termo para designar – numa primeira aproximação – significado, que tem como única determinação servir para a constituição do signo. [...] para a teoria semiótica, o termo conceito pode ser mantido no sentido de denominação (cuja significação é explicitada pela definição). Percebe-se, com efeito, que as teorias linguísticas ou semióticas comportam bom número de conceitos não definidos. [...] A construção de uma teoria deve, portanto, comportar uma fase inicial em que se exige que os conceitos sejam substituídos por definições e interdefinições, cujos elementos serão constitutivos de um inventário que servirá para estabelecer uma axiomática. [...] É nesse sentido que se distinguirão, no interior de uma teoria, conceitos ‘reais’, isto é, integrados na metassemiótica científica dos conceitos operatórios (no sentido de instrumentais) que servem de fundamento a procedimentos ou modelos que parecem eficazes”.

<sup>158</sup> Ibid., p. 60, grifo nosso: “Compreende-se geralmente por classificação a divisão de um dado conjunto de elementos em um certo número de subconjuntos coordenados ou subordinados. [...] Como ocorre frequentemente em semiótica, a questão teórica de saber se se deve dar prioridade aos elementos ou às relações surge do mesmo modo a propósito das classificações. [...] Nessa perspectiva, a classificação se apresenta como atividade cognitiva taxionômica, como um procedimento que consiste em aplicar, a um objeto sob análise, uma sequência de categorias discriminatórias que têm em vista evidenciar os elementos de que se compõe o conjunto e construir desse modo a definição do objeto considerado”.

<sup>159</sup> GRAU, Eros. *Ensaio sobre a interpretação/aplicação do direito*. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 195: “Fato incontestável é o de que o direito é, fundamentalmente, comunicação, seja para ordenar situações de conflito, seja para instrumentalizar políticas. Daí a necessidade – inafastável –, de penetrarmos o nível linguístico na prática das atividades próprias do profissional do direito”.

jurídico revelado pelo ato de fala normativo, enquanto relação entre o emissor e receptor, na medida em que esta relação é mediada por signos linguísticos, com o intuito de regular condutas intersubjetivas.<sup>160</sup>

Toma-se, então, como ponto de partida para a compreensão do direito, o processo de produção dos *textos normativos* – tidos como enunciados prescritivos emanados daquele que detém a competência para produzir o direito, segundo os padrões de produção estabelecidos pelo próprio sistema – que servirão de base material para a construção da norma jurídica (significação).

Ao falarmos deste processo de produção normativa, falamos das “fontes do direito”, da forma como exurgem as normas no universo jurídico, uma vez que somente poderão ingressar neste universo os elementos introduzidos pelo processo determinado pelo próprio ordenamento (autopoiese).<sup>161</sup>

Lourival Vilanova define a expressão “fontes do direito” como “o modo de produção que o ordenamento estabelece como tal [...] aquela de onde dimanam normas com força vinculante para os indivíduos-membros e para os indivíduos-órgãos da coletividade”,<sup>162</sup> referindo-se ao processo enunciativo do direito. Na mesma linha, destaque-se a definição proposta por Paulo de Barros Carvalho:

Por fontes do direito havemos de compreender os focos ejetores de regras jurídicas, isto é, os órgãos habilitados pelo sistema para produzirem normas, numa organização escalonada, bem como a própria atividade desenvolvidas por estas entidades, tendo em vista a criação de normas.<sup>163</sup>

Ressalte-se que o sistema jurídico é formado por normas introdutoras e normas introduzidas, de forma que as duas ingressam no ordenamento aos pares (aquelas veiculam, introduzem estas), consonantes aos ditames estabelecidos nas normas de competência que regulam a forma (processo), o sujeito

<sup>160</sup> FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Teoria da norma jurídica*: ensaio de pragmática da comunicação normativa. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 4.

<sup>161</sup> IVO, Gabriel. *Norma jurídica*: produção e controle. São Paulo: Noeses, 2006, p. XXIV-XXV: “Já que o direito regula sua própria criação, é evidente que o próprio ordenamento jurídico tem que regular a forma como os mencionados elementos devem ser produzidos e retirados do sistema”.

<sup>162</sup> VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2005, p. 26.

<sup>163</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 392.

competente (órgão) e a matéria a ser veiculada pela norma protocolar, delineando, de tal modo, todo o procedimento que envolve a criação de normas.

A análise da produção linguística normativa, pela semiótica do direito nos remete, entretanto, a diferentes tempos relativos a planos também distintos, ou tempos linguísticos, conforme Tárek Moysés Moussallem:<sup>164</sup> São eles: (a) o *tempo na enunciação*, (b) o *tempo na enunciação-enunciada* e, (c) o *tempo no enunciado-enunciado*. O primeiro diz respeito ao tempo da produção do ato de fala jurídico (tempo ontológico em que se dá o processo de produção ou, o tempo em que se fala, que há de ser conhecido somente no momento do “nascimento” do documento normativo; o segundo diz respeito ao momento da emissão do ato de fala, quando se enuncia a norma produzida, por meio do documento normativo (*tempo enunciativo*); o terceiro, refere-se ao tempo do nascimento da(s) norma(s) veiculada(s) naquele documento – tempo relativo à(s) norma(s) introduzidas (*tempo enuncivo*) –, que podem referir-se, por exemplo, a um tempo futuro (no caso das normas gerais e abstratas) ou, a um tempo pretérito (no caso das normas individuais e concretas).

Demonstra-se, assim, a existência de uma relação temporal antero-posterior, ou, um lapso temporal entre tais termos. Daí a afirmação de que todo enunciado normativo pressupõe uma atividade de enunciação – ato de linguagem (processo) –, que resulta em um documento normativo (produto) que veicula os enunciados, que se subdividem em: enunciação-enunciada e enunciado-enunciado.<sup>165</sup>

Para melhor compreensão do tema, veremos as definições dos conceitos “enunciação”, “enunciação-enunciada”, “enunciado” e “enunciado-enunciado” num contexto semiótico do fenômeno comunicacional, no intuito de se entender a forma pela qual se dá o processo de produção normativa e a sua manifestação (positivação).

---

<sup>164</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 30-34 e 86.

<sup>165</sup> IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. 39-40.

### 3.4.1 Os tempos da enunciação e da enunciação-enunciada

Pelos ensinamentos de Greimas<sup>166</sup>, infere-se que o conceito “enunciação” pode ser definido de duas maneiras: (i) como estrutura não linguística (referencial) que subteme à comunicação no sentido de aproximar-se, nesta concepção, do próprio “ato de linguagem”; ou, (ii) como um componente autônomo da teoria da linguagem, concebendo-se a *enunciação*, portanto, como “uma instância que possibilita a passagem entre a competência e a *performance* linguísticas”.

Para o estudo das fontes do direito, consideraremos as definições pelos dois planos propostos. Voltamo-nos, inicialmente, à definição da enunciação como componente autônomo da linguagem por entendermos que se trata da forma pela qual a enunciação integra-se à concepção de sistema – conjunto integrado por elementos; no direito, essa integração se viabiliza na forma de elementos expressivos (enunciados prescritivos) que sustentam a idealização da norma como juízo hipotético-condicional (norma jurídica em sentido estrito).

Segundo o autor, a formulação de *enunciação* como instância do discurso ou componente autônomo possibilita concebê-la como uma “instância de mediação” que produz o discurso, considerando-se as camadas que constituem o percurso gerativo.<sup>167</sup> Cabe à enunciação, nesta concepção, a atualização operacional do sistema, pelo *mecanismo da enunciação* – um conjunto de procedimentos capazes de instituir o discurso como *um* espaço e *um* tempo, por meio do *enunciador* (sujeito competente).

Enquanto “ato de linguagem a enunciação é um enunciado cuja função-predicado é denominada intencionalidade, e cujo objeto é o enunciado-discurso”.<sup>168</sup> Dito de outra forma, a *enunciação* tem por efeito produzir uma sequência de atos semióticos (semiose)<sup>169</sup>, que se denomina *manifestação*

<sup>166</sup> GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph. *Dicionário de semiótica*. Tradução de Alceu Dias Lima et al. 2. ed., 3. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016, p. 166.

<sup>167</sup> *Ibid.*, vide nota 139.

<sup>168</sup> *Ibid.*, p. 168.

<sup>169</sup> *Ibid.*, p. 447, grifos nossos: “Semiose é a operação que, ao instaurar uma relação de pressuposição recíproca entre a forma da expressão e a do conteúdo (na terminologia de Hjelmslev) – ou entre o significante e o significado (F. De Saussure) – produz signos. Nesse

(produto da enunciação ou, realização material do conteúdo produzido pela enunciação). Este ato de linguagem manifesta-se objetivamente por signos que expressam a forma (procedimento) como foi produzido o ato e, a matéria do ato (conteúdo). Temos, portanto, que a enunciação manifeste-se de duas maneiras: como *enunciação-enunciada* e como *enunciado-enunciado*.

Ressalve-se, entretanto, a substancial diferença havida entre *enunciação* (processo de produção) e *enunciação-enunciada ou narrada (produto enunciado)*. Aquela tem como modo de existência, ser o pressuposto lógico do enunciado e, como modo existencial (ou ontológico) esvai-se no tempo sem deixar vestígios; esta, “é o simulacro que imita, dentro do discurso, o fazer enunciativo: o ‘eu’, o ‘aqui’ ou o ‘agora’ encontrados no discurso enunciado”<sup>170</sup>, ou seja, são os signos (dêiticos ou marcas) caracterizadores do *espaço*, do *sujeito* e do *tempo* da enunciação, através dos quais o intérprete tem acesso à enunciação.

Nas palavras do autor “a enunciação é o lugar de exercício da competência semiótica”.<sup>171</sup> Poderíamos, então, dizer que a *enunciação* é a instância da instauração – do *nascimento* – do direito, pelo exercício das competências procedimental e material de um sujeito. Assim, a análise da produção do direito, pela perspectiva da semiótica jurídica, volta-se ao fenômeno da *enunciação*, ao processo pelo qual nascem as normas jurídicas, tendo por pano de fundo a *positivação*.<sup>172</sup> Já a *enunciação enunciada* é a parte do enunciado que traz as marcas (dêiticos<sup>173</sup>) que atestam a atividade da

---

sentido, qualquer ato de linguagem, por exemplo, implica uma semiose. Esse termo é sinônimo de função semiótica”.

<sup>170</sup> GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph. *Dicionário de semiótica*. Tradução de Alceu Dias Lima et al. 2. ed., 3. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016, p. 168: “A enunciação enunciada deve ser considerada como constituindo uma subclasse de enunciados que se fazem passar como sendo metalinguagem descritiva da enunciação”.

<sup>171</sup> Ibid., p. 167.

<sup>172</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Derivação e positivação no direito tributário*. V. I. São Paulo: Noeses, 2011: “Positivação é a sequência de atos ponentes de normas no quadro da dinâmica do sistema”.

<sup>173</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 24: “Dêiticos são, portanto, os elementos de linguagem que permitem ao intérprete a reconstrução da enunciação”. A definição do termo encontra-se, também, em GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph, op. cit., p. 119: “os dêiticos (ou indicadores, para, Benveniste) são elementos linguísticos que se referem à instância de enunciação e às suas coordenadas espaço-temporais: eu, aqui, agora. Podem, então, servir de dêiticos os pronomes (‘eu’, ‘tu’), mas também os advérbios (ou locuções adverbiais), os demonstrativos, etc. Trata-se, no caso, como se vê, da enunciação enunciada, tal como se lhe pode apanhar o mecanismo através dos procedimentos de debragem e de embreagem que simulam a



enunciação, anunciadas com o intuito de fazer-se conhecer o processo de produção normativa; são a via de acesso à enunciação. Com aquela (enunciação), portanto, não se confunde. Manifesta-se esta (enunciação-enunciada), como resultado da investigação do processo de *derivação*<sup>174</sup>, que tem como objeto a recuperação do ato de fala intercalar das normas jurídicas, ou seja, do exercício da competência para produzir normas jurídicas. Dizemos, então, que a *enunciação* está para o *processo*, assim como o *enunciado* (enunciação-enunciada e enunciado-enunciado) está para o *produto*.

Daí a proposição de uma relação temporal antero-posterior entre os conceitos, ocupando a “enunciação” – como instância que possibilita a passagem entre a competência e a *performance* linguísticas –, a condição logicamente pressuposta nesta estrutura temporal, em relação ao “enunciado”, que dela contém apenas as marcas enunciadas (signos). Importante, também, destacar que a partir da enunciação-enunciada constrói-se a norma veículo-introdutor, uma norma concreta e geral resultado da aplicação das normas de competência (relativas ao procedimento, sujeito e matéria), estruturada da seguinte forma:

Antecedente: dado o fato do exercício da competência por sujeito autorizado, conforme procedimento credenciado pelo sistema, realizado em determinadas coordenadas espaço-temporais;

Consequente: deve-ser que se instaure a relação jurídica entre o sujeito competente (sujeito ativo) e a coletividade (sujeito passivo), que estabelece a todos o dever de obedecer o(s) enunciado(s)-enunciado(s) positivados pelo veículo-introdutor.

Desta forma o direito se movimenta criando a realidade jurídica, uma tessitura estrutural formada por elementos normativos. Ou seja, criando normas,

---

interposição ou supressão de uma distância entre o discurso-enunciado e a sua distância de enunciação. [...] o emprego dos dêiticos permite referencializar o discurso, simular a existência linguística de um referente externo, enquanto, de fato, se trata de uma correlação entre a semiótica particular, que é a língua natural, e a semiótica do mundo natural, tendo uma e outra uma organização específica”.

<sup>174</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Derivação e positivação no direito tributário*. V. I. São Paulo: Noeses, 2011, p. XIX: “Derivação é a operação lógico-semântica em que se articula uma unidade normativa a outras que lhe são sobrepostas ou sotopostas na hierarquia do conjunto. Cada impulso de positivação provoca um vínculo de derivação”.

positiva-se o direito, ao passo que o estudo das fontes do direito possibilita ao intérprete a averiguação dos fundamentos de validade da norma produzida, pela análise do processo de derivação normativa, acessível pela enunciação-enunciada.<sup>175</sup>

### 3.4.2 Os tempos do enunciado e do enunciado-enunciado

Retomando as lições de Greimas, o *enunciado* pode ser definido, “como qualquer grandeza dotada de sentido, pertencente à cadeia falada ou ao texto escrito e, [...] por oposição à enunciação (entendida como ato de linguagem), como o estado dela resultante”.<sup>176</sup> Contém elementos que remetem à instância da enunciação (signos caracterizadores do sujeito, do procedimento, do tempo e do espaço), como também os elementos que remetem ao conteúdo do discurso.

Dessa definição pode-se inferir que o enunciado é gênero, do qual a enunciação-enunciada e o enunciado-enunciado são espécies narrativas. Aquela remetendo à enunciação (processo); esta ao conteúdo (parte do enunciado desprovida das marcas da enunciação). Nos documentos normativos, o *enunciado* veicula, então, a *enunciação-enunciada*, marcas que denotam o processo de produção das normas, bem como o *enunciado-enunciado* que, trazido à lume pelos enunciados prescritivos, indica o conteúdo do ato de fala<sup>177</sup> (aquilo que se pretende regular), resultantes da enunciação.

<sup>175</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 82: “A enunciação-enunciada localizada dentro do direito positivo, permite a reconstrução da enunciação (situada fora do direito positivo) por meio das categorias pessoa, espaço, tempo e procedimento estampados no documento normativo. Na enunciação-enunciada está o produto efetivo do exercício da competência e do procedimento, circunscritos a um tempo e a um espaço determinados. Esses quatro elementos são previstos em outras normas do próprio direito positivo e são denominados ‘fundamentos de validade’ (condições de validade). Ao cotejar o fundamento de validade com a enunciação-enunciada, o direito positivo controla a regularidade da norma produzida”.

<sup>176</sup> GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph. *Dicionário de semiótica*. Tradução de Alceu Dias Lima et al. 2. ed., 3. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016, p. 168.

<sup>177</sup> Tomamos a norma jurídica como a significação construída pelo intérprete a partir dos enunciados prescritivos (positivados), por isso, entendemos que o conteúdo não está no enunciado; ali estão somente os signos indicativos do conteúdo, que somente se revelará após a sua interpretação. (No mesmo sentido IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. XLVIII).

Distinguem-se as espécies discursivas, não só pelas diferenças inerentes às suas características linguísticas, mas também, pelos de tempos jurídicos distintos aventados no discurso: o tempo na enunciação-enunciada, remetendo ao tempo da produção da norma, tratando-se, portanto, de um tempo pretérito relativo à enunciação e, o tempo do enunciado-enunciado ou tempo enuncivo, remetendo ora a um tempo futuro (quando se tratar de enunciado de norma abstrata), ora a um tempo pretérito (quando se tratar de norma concreta), neste caso, tempo do fato jurídico.<sup>178</sup>

Pelo quanto dito até aqui, revela-se o estudo das fontes do direito, como um caminho seguro para que se analise outros temas relevantes para o direito como a hierarquia, a vigência e a validade das normas jurídicas. É o que veremos a seguir.

### 3.4.3 A validade da norma jurídica no sistema (sintática)

O termo *validade* comporta, na doutrina jurídica, inúmeros significados, seja tomado como um conceito isolado e, mais ainda, quando relacionado a outros conceitos, como ele, fundantes do direito<sup>179</sup>; conceitos esses que, embora revelem-se essenciais, assinalam igualmente a dificuldade de uma definição, a exemplo de vigência, eficácia, incidência, entre tantos outros. A raiz do problema encontra-se, *a priori*, na concepção do próprio direito. Discutir a validade requer, preliminarmente, que se aponte o direito sobre o qual se fala, porquanto haja tantas definições possíveis quantas sejam as formas de encarar o universo jurídico.<sup>180</sup>

---

<sup>178</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 87.

<sup>179</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 75: “os conceitos fundantes são sempre de difícil delimitação e a validade experimenta forte instabilidade significativa entre os vários modelos conhecidos”.

<sup>180</sup> Vários autores dedicaram-se ao estudo da validade, referindo-se à pluralidade de significados atribuídos ao termo. Entre eles, citamos Robson Maia Lins que lista oito possibilidades (*Controle de constitucionalidade da norma tributária: decadência e prescrição*. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 73). “Mesmo nos quadrantes de cada nível linguístico enfocado, exsurtem as variáveis polissêmicas do termo. Validade é palavra plurívoca, que, dentre seus significados, os mais empregados são: (i) fonte formal do direito; (ii) fundamento de validade; (iii) processo de invalidação de normas; (iv) ato que põe no sistema norma invalidadora; (v) a

Sônia Maria Broglia Mendes<sup>181</sup> enfrenta o tema da validade analisando o conceito segundo várias escolas (Jusnaturalismo, Positivismo, Realismo etc) e conclui que um dos entraves para a univocidade do conceito diz respeito à variedade de critérios adotados para se estabelecer a validade jurídica, uma vez que cada uma delas encara o direito de forma diferente.<sup>182</sup>

Tendo em vista os contextos linguístico e normativista que permeiam esta tese, fincados nas premissas da filosofia da linguagem, considera-se o direito positivo como o conjunto de normas jurídicas *válidas* em determinadas coordenadas de espaço e tempo, ou seja, considera-se o direito posto que regula as relações intersubjetivas de dada sociedade, em determinado período de tempo. Destaque-se, ainda, alguns pontos relevantes para que se defina *validade*: (i) trata-se esse “conjunto”, de um sistema organizado de normas jurídicas, estruturadas mediante regras estabelecidas pelo próprio sistema, dispondo-as, internamente, em relações de coordenação e subordinação; (ii) a norma jurídica é elemento desse sistema; (iii) toma-se o sistema jurídico como sinônimo de ordenamento jurídico; (iv) adotamos o critério da pertinencialidade ao sistema para definir validade.

A relevância destes pontos se justifica quando buscamos conhecer um objeto. Como dito anteriormente, o conhecimento, tomado pela filosofia da linguagem, é uma *relação entre linguagens* (entre proposições) e, a verdade de uma proposição só pode ser aferida segundo um determinado sistema de referência. Daí a delimitação proposta, circunscrevendo o âmbito (sistema), os elementos que o compõem (normas) e os critérios de admissibilidade desse

---

justeza da norma; (vi) vigência; (vii) eficácia e (viii) relação de pertinência da norma com o sistema”.

<sup>181</sup> MENDES, Sonia Maria Broglia. *A validade jurídica pré e pós giro linguístico*. São Paulo: Noeses, 2007, p. 206.

<sup>182</sup> Neste mesmo sentido Tácio Lacerda Gama (*Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2009, p. 301-302, grifo nosso): “Plurívico, o termo ‘validade das normas jurídicas’ pode assumir, entre outras, as seguintes acepções: especial forma de existência de uma norma; atributo da norma compatível com aquela que programou a sua criação; aptidão para vir a ser aplicada por um tribunal; circunstância de, efetivamente, disciplinar comportamentos; compatibilidade da norma positiva do direito com os padrões religiosos, racionais ou humanos, em acepção ampla. Cada um desses sentidos corresponde a um ponto de vista possível sobre o tema da validade das normas jurídicas e se refere a modos diferentes de compreender o que seja o próprio direito. Temos, entre as concepções que acabamos de apontar, ideias relativas à concepção de direito natural, realista escandinava e positivista, percebida tanto sob a óptica de quem descreve, quanto sob a perspectiva de quem prescreve as normas”.

elemento no sistema (critérios de pertinencialidade), como condição de possibilidade para que se estabeleça uma definição sobre o tema. Importa-nos, então, definir a *validade* num contexto estritamente jurídico, o que nos leva ao confronto da norma (elemento) com o sistema no qual se insere para que se constate a sua pertinência a este conjunto normativo.

Como porta de entrada escolhemos do critério da pertinencialidade, ou seja, a norma jurídica (tomada aqui no plano da expressão – enunciado prescritivo) será aquela que atender aos preceitos ditados pelo sistema para que possa vir a integrá-lo. É o que ensina Paulo de Barros Carvalho:

Inseridos, portanto, dentro dessa autoconstitutividade da realidade deôntica, um mandamento qualquer só adquire status de jurídico se pertencer a determinado sistema de direito positivo e o critério de pertinência é exatamente o sinal decisivo de sua validade. Uma norma “N” é válida no sistema jurídico “S” se, e somente se, pertencer a este conjunto, o que significa admitir que foi produzida por órgão previsto no sistema, consoante procedimento específico nele também estipulado.<sup>183</sup>

Nesse mesmo sentido, diz Lourival Vilanova:

A validade é, assim, validade no interior do sistema positivo. Normas de outra procedência, ou de outro conteúdo, para ingressarem no sistema, requerem regra-de-regra que as juridicize, as con-valide. A correspondência com tais regras “processuais” dá-lhes relação de pertinência face ao sistema positivo.<sup>184</sup>

A definição do conceito de validade da norma jurídica conforme o critério da pertinencialidade remete o intérprete, invariavelmente, às instâncias linguísticas do ato de linguagem, determinando a estreita relação da validade com o tema das fontes do direito. Isto porque a validade de uma norma somente poderá ser aferida no plano da expressão – plano S<sup>1</sup> do percurso gerador de sentido –, razão pela qual, obrigatoriamente, toma-se a norma aqui, como enunciado prescritivo.<sup>185</sup> Mais especificamente como enunciado – produto da

<sup>183</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 220.

<sup>184</sup> VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2005, p. XXXI.

<sup>185</sup> Embora tenhamos estabelecido desde o início a adoção do sentido de *norma* como a significação construída pelo intérprete a partir dos enunciados prescritivos do direito, ou seja, nos demais planos daquele percurso interpretativo, faz-se necessário, aqui, especificamente, que a tomemos como o próprio enunciado.

enunciação –, ou seja, aquele enunciado emitido por sujeito competente mediante previsão procedimental prevista pelo sistema, em razão da impossibilidade da aferição sistematizada da norma como um juízo proposicional, ou seja, nos planos  $S^2$ ,  $S^3$  e  $S^4$ , sem a sua prévia manifestação no plano da expressão. É o que diz, também, Eurico Marcos Diniz de Santi: “A validade no plano da expressão é condição necessária da validade do conteúdo: atacando-se o texto, desqualifica-se a validade não só do documento, como de todo seu conteúdo”.<sup>186</sup> Denota-se, assim, que embora seja possível discutir-se a validade em todos os planos do percurso gerador de sentido, imprescindível que haja, como condição prévia, a manifestação linguística (textual) da norma, no plano  $S^1$ .

De acordo com o posicionamento adotado anteriormente, ou seja, pela adoção do critério da pertinencialidade, uma norma será válida (existirá no ordenamento) se cumprir as exigências de produção estabelecidas (procedimento e sujeito competente) pelo sistema.<sup>187</sup> Isto nos leva a outro ponto: a validade não pode ser um atributo (predicado) da norma em si; se assim fosse, uma norma somente restaria apta a compor o sistema, se conforme a ele; a validade é, na verdade, uma *relação*.<sup>188</sup> Nas palavras de Aurora Tomazini de Carvalho, “validade é tomada como o vínculo relacional de pertinencialidade entre um elemento e o sistema”.<sup>189</sup>

---

<sup>186</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 72.

<sup>187</sup> Convém esclarecer que quando falamos da “exigência de produção normativa”, não estamos nos referindo à conformidade da norma, mas, simplesmente aos mecanismos de entrada no sistema, ou seja, a norma somente poderá “entrar” nesse sistema se for produzida por UM sujeito competente, mediante UM procedimento previsto por esse sistema. A conformidade da produção não interfere, portanto, na sua validade enquanto relação de pertinência, ou seja, como existência.

<sup>188</sup> A *validade* pode ser observada por duas perspectivas: (i) como *relação de pertinência* da norma ao sistema ou, (ii) como *atributo da norma*; no primeiro caso, a validade, assumindo um caráter relacional, será sinônimo de existência da norma no sistema, já, no segundo, como qualidade intrínseca da norma, será tomada como conformidade da norma com o ordenamento. Sob este enfoque, primeiro a norma “existe” para que, em momento subsequente, seja aferida a sua conformidade ao sistema: estando conforme, restará apta continuar “existindo”, sendo a ela adjudicada validade; em desconformidade será tida por inválida, devendo ser extirpada do sistema.

<sup>189</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 667.

A partir dessas definições conclui-se que ser norma é pertencer ao sistema, é existir juridicamente<sup>190</sup>; “antes da sua admissibilidade pelo ordenamento, falemos de outra entidade, porque norma jurídica ainda não será”.<sup>191</sup> Ser válido, portanto, é um caráter relacional; não orgânico. Quer dizer, dá-se sempre em relação a um sistema, caracterizado este como uma classe ou conjunto sistematizado de elementos; não às propriedades intrínsecas de um elemento em si mesmo considerado.<sup>192</sup> Por isso as normas jurídicas (enunciados prescritivos) não são válidas por si mesmas, resultando, desta forma, na impossibilidade de saber se uma norma isolada é válida ou não. O que confere validade a uma norma é a sua relação com o sistema; “uma relação cujos termos são norma e sistema, tendo entre eles o functor poliádico ‘pertence’”.<sup>193</sup>

Analisada pela perspectiva da linguagem, a validade dar-se-á somente se a enunciação se sustentar frente às exigências do sistema, ou seja, dar-se-á pela relação entre o enunciado (norma) e os enunciados de competência do sistema que dispõem sobre o processo de produção normativa. É o que explica Gabriel Ivo:

Por isso, um documento normativo que proclamar em seu texto sua autovalidade de nada adiantará. Apenas será válido se o fato jurídico de sua criação (enunciação) for suficiente. Validade, portanto, consiste numa relação existente entre o enunciado prescritivo e o sistema jurídico a que pertence. A correção ou não da relação é outorgada pelo fato jurídico (enunciação) quando confrontado com as normas de produção normativa; tal confronto é possível em face da denominada enunciação enunciada, que

<sup>190</sup> BORGES, José Souto Maior. *Obrigação Tributária* (uma introdução metodológica). 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 64: “a existência da norma se define pela sua validade. Existência e validade da norma jurídica são, assim, termos equivalentes. Demonstrar a existência da norma jurídica é demonstrar a sua validade. Existir é, juridicamente, ser válido. Dizer que uma norma jurídica existe significa o mesmo que afirmar a sua validade. Por outro lado, o ser válida a norma é um atributo que decorre de seu relacionamento com outra norma que lhe é supraordenada e da qual extrai o seu fundamento bastante de validade”.

<sup>191</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 76.

<sup>192</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 668: “O problema da validade, no entanto, não repousa propriamente no seu conceito, mas na determinação dos critérios que conotam a classe. O que faz um elemento pertencer a um conjunto e, portanto, ser válido é ele subsumir-se aos requisitos eleitos para delimitação deste conjunto. Tais requisitos, contudo, variam de acordo com os critérios de uso da classe, o que faz da ‘validade’ algo relativo. Os critérios de uso de uma classe formam o significado da palavra com a qual se nomeia o conjunto”.

<sup>193</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 138.

são as marcas da enunciação (processo) que permitem o retorno a ele e, assim, sindicá-lo sobre a sua correção. É por isso que verificamos que as normas regulam a criação de normas. O direito auto-regula-se.<sup>194</sup>

Ressalte-se, entretanto, que a compatibilização da norma em face do ordenamento, tanto em relação à forma (procedimento que a introduziu no sistema), quanto em relação ao conteúdo veiculado pela norma (materialidade), será aferido *a posteriori*, ou seja, primeiro a norma existe, é válida no sistema para que, depois, seja analisada sua compatibilização para com o sistema, instalando-se a *validade* como um axioma do direito<sup>195</sup>

Uma consequência prática da aplicação desta teoria é o entendimento do conceito de “validade”, instalado no interior do discurso jurídico. O veículo introdutor da lei outorga validade *juris tantum* aos atos de aplicação do direito, i. é., a norma é válida porque veiculada por fonte formal compatível com o ordenamento jurídico, que assim impõe a validade da regra como premissa de seu funcionamento. O veículo introdutor é a enunciação enunciada, que legitima a lei perante o direito independentemente do real ato de aplicação que a criou.<sup>196</sup>

Por estar intrinsecamente ligada à produção do ato de linguagem (enunciação)<sup>197</sup>, a validade jurídica pode ser analisada, então, pelos planos semióticos: (a) *sintaticamente*, pela análise da subordinação formal entre a norma introduzida e as normas de competências (relativas ao procedimento, e ao sujeito competente) estabelecidas pelo sistema para produção de normas; (b) *semanticamente*, pela análise da subordinação material (conteúdo) entre a norma

<sup>194</sup> IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. 116-117, grifo nosso.

<sup>195</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 684.

<sup>196</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 68, grifo nosso.

<sup>197</sup> Tércio Sampaio Ferraz J. refere-se, também, à validade como aquela relativa ao discurso (*Teoria da norma jurídica: ensaio de pragmática da comunicação normativa*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 95-97): “Estamos interessados na norma como discurso normativo. Isto nos obriga, de princípio, a discutir a validade como uma qualidade linguística do discurso. [...] Isto significa que a própria linguagem, além de veículo de expressão, pode ser, ela própria objeto. Neste caso, está ‘validade’, como termo que se refere a propriedades ou entidades linguísticas. É claro que isto pressupõe que as normas jurídicas, que são válidas ou inválidas, sejam entidades linguísticas. [...] Do ângulo do discurso normativo, atendo-se aos três ângulos da análise semiótica, podemos falar em validade na dimensão sintática, semântica e pragmática”.



introduzida e a norma de competência e, (c) *pragmaticamente* por força das categorias dos atos de fala empregados no discurso normativo.<sup>198</sup>

Tércio Sampaio Ferraz Jr. enfatiza que a validade não é uma propriedade apenas sintática (relacional) dos discursos normativos (referindo-se ao aspecto-relato), mas que se revela também como propriedade pragmática (no aspecto-cometimento), referindo-se à *imunização* – fruto da conexão pragmática entre os discursos –, como argumento capaz de eximir o editor de críticas. Nesse sentido não vê a validade como uma relação simplesmente redutiva de conteúdos gerais para conteúdos individualizados, mas como uma relação entre competências decisórias.<sup>199</sup> Ressalte-se que o autor refere-se, aqui, à função pragmática do discurso, não à função pragmática da norma, no sentido de eficácia jurídica. Esta diz respeito ao modo como a norma é empregada no sistema, assunto que será abordado futuramente.

Quanto ao tempo jurídico que determina o momento a partir do qual a norma é válida no sistema (marco temporal da validade), entendemos que este seja determinado pelo momento em que o destinatário da norma toma conhecimento da sua existência, ou seja, no momento em que a enunciação (série de atos de produção normativa) se concretiza com a publicação do enunciado produzido. É neste momento (tempo) específico que a norma passa a existir no ordenamento jurídico, ou seja, é neste momento que a norma se torna juridicamente válida. Não basta que o homem, por meio de atos de linguagem (processo de produção normativo), crie enunciados prescritivos com vistas a regular as condutas intersubjetivas de uma sociedade; é imprescindível que estes enunciados (normas) sejam dados à publicidade, passando a pertencer ao

---

<sup>198</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 138-139.

<sup>199</sup> FERRAZ JR., Tércio Sampaio. *Teoria da norma jurídica: ensaio de pragmática da comunicação normativa*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 107: “A imunização do discurso normativo jurídico se caracteriza, pois, por ser conquistada a partir de outro discurso normativo, o que faz da validade uma relação pragmática entre normas, em que imuniza a outra contra as reações do endereçado, garantindo-lhe o aspecto-cometimento meta-complementar. [...] Consideramos válida a norma, cujo aspecto-cometimento não apenas está definido como meta-complementar, mas está imunizado contra críticas através de outra norma”.

universo jurídico a partir de então. “A publicidade marca a positivação das normas jurídicas, isto é, seu ingresso no ordenamento”.<sup>200</sup>

Fato é que o conceito “validade” dependerá, invariavelmente, do entendimento do conceito “direito”, bem como do(s) critério(s) adotado(s) pelo intérprete para definir validade. Considerando as premissas normativista e semióticas que norteiam a construção de toda essa tese, tomamos a *validade* como sinônimo de existência da norma (enquanto enunciado linguístico prescritivo) no ordenamento, buscando, então, entender o fenômeno jurídico pela análise semiótica do direito aplicada ao processo de produção da linguagem jurídica.

### 3.5 O TEMPO DA PERMANÊNCIA DA NORMA JURÍDICA NO SISTEMA

#### 3.5.1 A vigência da norma jurídica

Falar sobre a vigência da norma é, de certo modo, falar da sua existência, porém, como um modo de ser diferente daquela existência relativa à validade. Embora *validade* e *vigência* alcancem certa proximidade, por se tratarem de conceitos fundantes do direito, definem-se como categorias bastante distintas: a *validade* – tida como a relação da norma com o sistema jurídico –, caracteriza-se não por ser uma qualificação da norma, mas pelo vínculo estabelecido entre ela e o ordenamento, vínculo este definidor da própria condição de existência da norma, realizando o critério da pertinencialidade; a *vigência*, por sua vez, é uma propriedade intrínseca da norma, traduzida na sua capacidade para produzir efeitos os efeitos jurídicos que lhe são próprios, assim que se realizarem os eventos (no mundo fenomênico), descritos em seu

---

<sup>200</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 691-692: “O direito prescreve a forma de veiculação de sua linguagem e nela se materializa o ingresso de seus enunciados. Por ser o canal/contato um dado físico, é nele que percebemos e comprovamos a existencialidade do direito positivo”.

antecedente como identificadores do fato jurídico; dito de outro modo, a *vigência* é a capacidade da norma incidir, juridicizando condutas intersubjetivas.<sup>201</sup>

Ressalte-se que, apesar de ser um atributo da norma, nem toda norma ostenta tal capacidade. Há normas no sistema, portanto, *válidas*, que não se apresentam vigentes em determinados momentos: ou porque ainda não adquiriram vigor, ou porque já o perderam. Exemplo da primeira situação é a *vacatio legis*<sup>202</sup>, lapso temporal em que a norma, apesar de válida no ordenamento, ainda não se encontra apta a produzir efeitos, de forma que neste intervalo temporal, nenhum fato será por ela juridicizado, mesmo que se subsuma à situação descrita no seu antecedente. Exemplo relativo à segunda situação – perda da vigência –, seria o caso da revogação de uma norma que continue regulando as situações anteriores à sua revogação, perdendo força para incidir, porém, sobre situações ocorridas posteriormente.<sup>203</sup> Nestes casos diz-se que a norma tem *vigência parcial*, ou seja, a norma tem capacidade para produzir efeitos somente sobre acontecimentos pretéritos (revogação) ou, apenas sobre os acontecimentos futuros (*vacatio legis*). Terá vigência plena quando se encontrar apta a regular situações pretéritas e futuras.

Outro ponto importante a ser esclarecido diz respeito ao fato de que a vigência, conforme apresentada linhas acima, aplica-se às normas gerais e abstratas (NGA), em razão de que estas somente poderão ser aplicadas, isto é, somente estarão aptas a juridicizar determinados fatos produzindo efeitos, quando autorizadas pelo sistema para incidirem. Assim, o marco temporal da vigência destas normas será aquele determinado no veículo introdutor (quando este especificar uma data para início da vigência) ou transcorrido o período da *vacatio legis* (caso não haja tal especificação temporal na lei). O mesmo não se pode dizer acerca da vigência da norma individual e concreta (NIC), uma vez que

<sup>201</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 79: “Vigência significa o atributo da norma que está preparada para incidir no mundo social, regulando deonticamente as condutas intersubjetivas”.

<sup>202</sup> Art. 1º da LICC (Decreto-lei n. 4.657/42): “Salvo disposição contrária, a Lei passa a vigorar em todo o país quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada.  
§ 1º. Nos Estados, estrangeiros, a obrigatoriedade da lei brasileira, quando admitida, se inicia três meses depois de oficialmente publicada”.

<sup>203</sup> Art. 6º da LICC: “A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada. Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou”.

esta nasce para ser executada – fruto da aplicação das normas gerais e abstratas –, ou, resultado da incidência destas. A vigência da norma individual e concreta, portanto, será imediata, haja vista já nascer dotada de vigor, tendo seu marco temporal contado da ciência do destinatário.<sup>204</sup>

Adotando-se a concepção de vigência como atributo da norma, forçoso reconhecer que as normas introdutoras e as normas introduzidas, tenham suas “próprias vigências”. Assim, as *normas introdutoras* – relativas ao veículo introdutor –, conforme lição de Paulo de Barros Carvalho, “terão sua vigência marcada pelo átimo da própria validade [...] desse modo, ao ingressarem no sistema, recebem a predicação de normas vigentes”.<sup>205</sup> O mesmo não se pode dizer das *normas introduzidas* – normas gerais e abstratas, individuais e concretas ou individuais e abstratas –, ou seja, nem sempre haverá coincidência da vigência destas, com a entrada em vigor do veículo que as introduziu, a exemplo da *vacatio legis*, que protraí a vigência da norma introduzida para um tempo futuro.

### 3.5.2 A eficácia da norma jurídica

Da mesma forma como se confundem, tantas vezes, os conceitos de validade e vigência, não raro confundem-se, na doutrina, os conceitos de vigência e eficácia. Tomamos por *vigência*, entretanto, a prontidão da norma para produzir efeitos, ou seja, trata-se de um atributo da norma; por *eficácia* entendemos a efetiva produção dos efeitos da norma vigente.

Assim, interessa quando se discute a eficácia, saber se os efeitos podem ou não ser produzidos. Isto porque, apesar da vigência da norma no sistema, muitas vezes a produção dos efeitos resta comprometida por algum motivo que impede o fato de irradiar os efeitos pretendidos.

Paulo de Barros Carvalho propõe que a eficácia possa ser estudada sob três perspectivas: *jurídica*, *técnica* e a *social*. A primeira, refere-se ao

---

<sup>204</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 714.

<sup>205</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 86.

mecanismo lógico da incidência, ou seja, é a projeção imediata – automática e infalível – dos efeitos relativos ao fato jurídico descrito no antecedente da norma, resultado do princípio da imputação, quando da aplicação da norma. Nas palavras do autor, “eficácia jurídica é a propriedade de que está investido o fato jurídico de provocar a irradiação dos efeitos que lhe são próprios”,<sup>206</sup> tratando-se a eficácia, nesta perspectiva, não de um atributo conferido à norma, mas, especificamente ao *fato* previsto pela norma, em razão da causalidade jurídica, que imputa ao fato, automática e infalivelmente a produção dos efeitos previstos na norma, quando da sua incidência.<sup>207</sup> A segunda, diz respeito à condição da norma descrever fatos capazes de irradiar efeitos, sempre que ocorrerem tais fatos na realidade social, ou seja, quando não haja obstáculos à juridicização destes fatos, obstáculos esses que podem ter como causa: (ia) a ausência de outra norma necessária para a incidência daquela ou (ib) a presença de alguma outra que iniba a sua incidência – casos estes de *ineficácia técnico-sintática* –, (ii) a impossibilidade semântica de enquadramento do fato à norma, impedindo a produção de linguagem competente que promova a incidência e, por consequência a irradiação dos efeitos previstos na norma – caso de *ineficácia técnico-semântica* –, ou, (iii) a inaplicabilidade da norma vigente como escolha daqueles que promovem a incidência, resultante muitas vezes, do desuso de uma determinada norma, em razão da evolução histórica ou social – *ineficácia técnico-pragmática*.

Evidencie-se, porém, que em todas as situações aventadas, a norma será vigente no sistema, restando apenas impedida de ser aplicada (incidida). Do quanto dito, infere-se que a *vigência* não se confunde com a *eficácia*, sendo perfeitamente possível que uma norma vigente não possa ser aplicada, por ineficácia técnica, por exemplo e, por outro lado, uma norma que não tenha vigência, porque foi revogada, por exemplo, possa ainda incidir sobre fatos pretéritos produzindo os efeitos normativos pretendidos.

Com relação à *eficácia social* ou *efetividade* da norma, no sentido de obediência social à regulação normativa de determinada conduta, temos que esta encontra-se fora do âmbito jurídico; ou seja, trata-se, segundo aquele autor, “dos

---

<sup>206</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 83.

<sup>207</sup> *Ibid.*, p. 81.

padrões de acatamento com que a comunidade responde aos mandamentos de uma ordem jurídica historicamente dada”<sup>208</sup>, de forma que a eficácia jurídica e técnica interessam à Dogmática, enquanto a eficácia social interessa à Sociologia Jurídica.

---

<sup>208</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 85.

## 4 SOBRE A HOMOLOGAÇÃO TRIBUTÁRIA

### 4.1 A DEFINIÇÃO DO CONCEITO

A questão primordial aqui consiste em discutir o conceito homologação. O que é homologação? Sabe-se que a expressão ampara vários significados, em razão da ambiguidade suportada pelo termo.<sup>209</sup> Todos, porém, se referem a uma ação. 'Homologação' é sempre um *ato* praticado por alguém – ação ou efeito de homologar. Vejamos alguns significados: reconhecimento ou aprovação de um ato oficial, autenticação, certificação, validação, legitimação, aceitação, confirmação oficial, ratificação, convalidação, autorização etc.

Segundo Greimas<sup>210</sup>, “homologação é uma operação de análise semântica, aplicável a todos os domínios semióticos, que faz parte do procedimento geral de estruturação. É considerada como uma formulação do raciocínio por analogia”, demonstrando, portanto, que a homologação, como parte de um procedimento, exige a prática de uma ação (neste caso, uma operação investigativa nos planos semióticos).

A doutrina jurídica também propõe várias definições para o termo “homologação”. Entre elas, trazemos aquela proposta por Troianelli, que constrói o significado de homologação da seguinte forma:

Etmologicamente, a palavra homologação resulta de duas palavras gregas, *homo* e *logos*, que significam respectivamente, mesmo(a) e palavra. Homologar, portanto é dizer a mesma palavra, fenômeno que ocorre, no mundo jurídico, sempre que autoridade competente para a prática de determinado ato confirma o ato praticado por quem, mesmo não tendo competência, o pratica materialmente, seja por livre vontade, como na homologação de um acordo judicial entre as partes, seja por

---

<sup>209</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 59: “Ambiguidade é característica dos termos que comportam mais de um significado”.

<sup>210</sup> GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph. *Dicionário de semiótica*. Tradução de Alceu Dias Lima et al. 2. ed., 3. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016, p. 248: “A homologação assim definida é, na análise semântica, complementar da redução: um inventário de ocorrências parassinonímicas somente pode ser reduzido a um único semema descritivo se cada uma delas encontrar seu termo oposto (contrário ou contraditório) no inventário (ou nos inventários) paralelo e se cada categoria assim estabelecida for homologável com outras categorias dos inventários paralelos”.

expressa determinação legal, como no lançamento por homologação.<sup>211</sup>

Noutros termos, trazemos a definição de Souto Maior Borges: “Ato administrativo unilateral, vinculado, de controle de outro ato jurídico, pelo qual se lhe dá eficácia ou se afirma sua validade”.<sup>212</sup>

Para Alberto Xavier homologação é:

[...] o ato administrativo pelo qual um órgão deliberativo aceita a sugestão proposta por um órgão consultivo e a converte em decisão sua, de tal modo que o conteúdo da homologação é a proposta homologada. Esta última tem natureza de parecer e só a homologação lhe confere caráter definitivo ou executório. É certo que em certos casos as leis administrativa usam ainda a expressão homologação no sentido impróprio de “ratificação” de um ato de competência própria de superior hierárquico, praticado, por motivo de urgência, por subalterno. Mas a verdade é que nem numa nem noutra destas acepções se pode enquadrar a aberrante figura do “lançamento por homologação”. É que a estas é comum a ideia de que o objeto de homologação é um ato administrativo, a que aquela imprime uma eficácia específica, de que o ato homologado se encontrava privado. Ora, no “lançamento por homologação” não existe qualquer ato administrativo suscetível de um controle, mas sim um ato jurídico praticado por particular, em que se traduz o pagamento da obrigação tributária, ato esse insuscetível de homologação, ao menos à luz do conceito técnico-jurídico deste instituto.<sup>213</sup>

Percebe-se, pelas definições apresentadas, que os autores divergem acerca do significado da palavra: o primeiro atendo-se à significação semântica da expressão, reconhece-a como um “ação” ou “ato” confirmatório de outro ato praticado por outrem; o segundo vai além, adjudicando a este ato um caráter “administrativo”, confere-lhe poderes eficaciais e, o terceiro, embora admita que a *homologação* seja um ato administrativo, refuta tal possibilidade em relação ao “lançamento por homologação”, posto seu entendimento de que o ato administrativo da homologação não possa ter como objeto um ato produzido por um particular.

Acreditando tratar-se sim, a homologação, de um ato administrativo (em todas as suas características), ousamos discordar deste último doutrinador

<sup>211</sup> TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Lançamento por homologação e decadência do direito de constituir o crédito. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 151, abr. 2008, p. 32, grifo nosso.

<sup>212</sup> BORGES, Souto Maior. *Lançamento tributário*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 384.

<sup>213</sup> XAVIER, Alberto. *Do lançamento: Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo*. 2. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 85-86.



quanto à impossibilidade da homologação ter por objeto um ato produzido pelo particular; concordamos com o segundo, no sentido de conferir-lhe o qualificativo “administrativo”, ressaltando, porém, nossa discordância quanto ao seu caráter eficaz, por entendemos que o ato produzido pelo particular (autolancamento) já seja dotado de eficácia jurídica, uma vez que a sua produção seja resultado da aplicação de uma norma jurídica geral e abstrata, conforme previsão legal – art. 150 do CTN, independentemente da sua “validação” pela Administração.

Concordamos também com o primeiro autor, quanto à acepção semântica atribuída à “homologação”, uma vez que a concebemos, indubitavelmente, como uma *ação* ou *ato confirmatório* praticado por autoridade competente acerca de ato jurídico previamente produzido pelo particular. Sustentamos que a homologação seja um ato confirmatório, por entendermos que advenha de uma operação de análise semântica, que faz parte do procedimento geral de estruturação semiótica – uma operação que pode ser reconhecida como uma relação lógica entre as classes semânticas dos termos implicados; no caso da homologação tributária, entre o ato administrativo e o ato do particular), conforme definição proposta por Greimas para a expressão.<sup>214</sup>

Elaboramos, portanto, uma definição para o conceito “homologação” que nos parece adequada, considerando o enquadramento semântico e sintático dos atos praticados – pela Administração e pelo sujeito passivo –, bem como o seu emprego no direito tributário, ou seja, no contexto pragmático: homologação é um ato de certificação, praticado por autoridade administrativa, da produção de ato legal de constituição do crédito tributário previamente desenvolvida pelo particular, ratificando-o e extinguindo a relação jurídica por este constituída, ou seja, trata-se de um ato administrativo.<sup>215</sup>

---

<sup>214</sup> GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph. *Dicionário de semiótica*. Tradução de Alceu Dias Lima et al. 2. ed., 3. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016, p. 248: “Enquanto disciplina imposta ao raciocínio analógico, a homologação é um procedimento geral que ultrapassa os limites da semântica (em sentido estrito); servimo-nos dela, por exemplo, para estabelecer as regras de conversão entre níveis, para determinar correlações na metodologia comparativa, para formular coerções semióticas (sintáticas ou semânticas)”.

<sup>215</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 431: ato de homologação é aquele “vinculado, pelo qual a Administração concorda com ato jurídico já praticado, uma vez verificada a consonância dele com os requisitos legais condicionadores de sua válida emissão”.

Significa que a Administração, pela homologação, reconhece e confirma o exercício da atividade do particular (apuração dos valores devidos a título de tributo), atividade esta capaz de constituir o crédito tributário<sup>216</sup> e, aprovando-o, dá por extinta a relação jurídica tributária instaurada previamente.

Ressaltamos que, pelo nosso entendimento, tal *certificação* (homologação) haverá sempre de ser *formal*, ou seja, *expressa* por norma posta no sistema, *administrativamente*<sup>217</sup>, em respeito aos elementos sustentados pelo ato administrativo, conforme veremos à frente. Esta tomada de posição quanto à imprescindibilidade formal da homologação nos parece adequada tendo em vista que a *homologação tributária*, como *ato administrativo* requer, sempre, um sujeito competente (autoridade fazendária) confirmando a prática de um ato praticado por um particular (administrado), segundo às exigências procedimentais estabelecidas pelo sistema jurídico, extinguindo *expressamente* o vínculo entre estes sujeitos da relação jurídica, sempre que anuir com o conteúdo do ato praticado.<sup>218</sup>

O Código Tributário Nacional (CTN), porém, diferentemente do nosso posicionamento quanto à formalidade imposta pelo sistema, entende que a homologação dos atos do particular, extingue a relação jurídica entre o Fisco e o administrado, também de *forma tácita*.

Dissemos que a homologação tributária certifica uma atividade prévia realizada pelo contribuinte, atividade que consiste na apuração e constituição do crédito tributário no chamado “lançamento por homologação” (ou como preferimos, no *autolancamento*). À vista disso, pode-se afirmar que o ato homologatório praticado pela Administração, decorrente da sua competência fiscal, tem por objeto o crédito previamente constituído pelo particular. Aprovando-

---

<sup>216</sup> Lembramos que nem sempre a constituição do crédito decorrente da produção de norma individual e concreta posta no sistema pelo particular, será em benefício do Fisco; muitas vezes, esse crédito diz respeito a valores a serem restituídos pelo Fisco ao contribuinte, como nos casos de restituição de valores recolhidos pelo contribuinte, a maior, oriundos do Imposto Sobre a Renda (IR).

<sup>217</sup> Embora parte da doutrina afirme a possibilidade da “homologação judicial”, discordamos desse entendimento, haja vista que a decisão judicial declara os efeitos da homologação, não se configurando como “ato homologatório administrativo”, mas sim, como ato judicial que reconhece ter ocorrido a decadência.

<sup>218</sup> Nesse mesmo sentido GARCIA, Plínio G. Prado. Insubstância da “norma interpretativa” do art. 3º da LC 118/2005 e o lançamento por homologação. *Revista Dialética de Direito tributário*, n. 118, p. 113-118, jul. 1995.

o, a autoridade fazendária o homologa; discordando, efetua nova constituição de crédito, pelo lançamento de ofício suplementar.<sup>219</sup>

Convém, neste momento, uma breve passagem pelo tema “lançamento tributário” para que, posteriormente, possamos voltar à discussão da homologação.

O ordenamento jurídico trata do *lançamento* no artigo 142, do Código Tributário Nacional (CTN), conforme se demonstra:

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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional.

Com este enunciado, o legislador estabelece o “lançamento” como um *procedimento* cuja legitimidade do exercício incumbe *privativamente* à autoridade administrativa. Não entraremos no mérito da discussão doutrinária quanto ao lançamento ser um ato ou um procedimento; não anuímos, porém, quanto à competência *exclusiva* concedida à Administração para constituição do crédito tributário, por admitimos que o mesmo possa ser constituído não somente pela atividade administrativa, como também pelo particular – pelo chamado “lançamento por homologação”<sup>220</sup> ou *autolançamento*, conforme prescreve o artigo 150 do referido diploma:

<sup>219</sup> SILVA, Renata Elaine. *Curso de decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2013, p. 264: “a autoridade administrativa então não constitui, mas homologa, concordando com a constituição e pagamento realizada pelo contribuinte; quando concorda homologa, quando não concorda não homologa”.

<sup>220</sup> MACHADO, Hugo de Brito. A decadência e os tributos sujeitos a lançamento por homologação. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 59, ago. 2010, p. 38, 36, grifo nosso: “O Código Tributário Nacional define lançamento como atividade privativa da autoridade administrativa, sem dispensá-lo, mesmo nos casos em que essa atividade fica limitada à homologação, e até nos casos em que tal homologação é tácita, pois a apuração é na verdade feita pelo contribuinte, que inclusive antecipa o pagamento correspondente. É o lançamento por homologação. Lançamento que consiste apenas no ato de homologação”. Conforme doutrina deste eminente jurista, o “lançamento por homologação” inicia-se com a atividade de apuração do crédito pelo particular e, somente é alçado à categoria de “lançamento”, como ato privativo da autoridade administrativa, com a homologação, quando aquele procedimento poderá, então, produzir efeitos jurídicos, como ato administrativo de lançamento. “A homologação como ato da autoridade administrativa consubstancia o próprio lançamento”. Ressaltamos que, para esta

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Fixamos o nosso entendimento de que o crédito tributário seja constituído por uma norma individual e concreta que poderá ser produzida tanto pela Administração quanto pelo particular, resultando sempre em um veículo introdutor que inova o ordenamento jurídico, a partir dos elementos conotativos trazidos pela regra-matriz de incidência tributária (RMIT), fazendo nascer a obrigação e o crédito, independentemente do sujeito que a tenha produzido, (i.e., como *lançamento* ou *autolancamento*, com fundamento nos artigos 142 e 150 do CTN, respectivamente).<sup>221</sup>

---

parte da doutrina que entende o ato de homologação como o “verdadeiro lançamento”, este ato, então, torna-se vinculado e obrigatório, posto que tenha natureza jurídica de “lançamento tributário”. Sobre a necessidade da alteração do CTN, com referência a tal competência exclusiva manifestou-se Paulo de Barros Carvalho: “50 anos CTN consolidou sistema difícil, mas operacional. Naturalmente, a realidade atual é diferente da de 1967, o que exige algumas alterações pontuais. Uma delas é acabar com a exclusividade da Administração Pública no lançamento de créditos tributários. Essa disposição decorreu de uma ideia que havia na época de que o Estado deveria controlar todos os passos da arrecadação. No entanto, isso mudou e a regra não faz mais sentido, uma vez que qualquer um hoje pode calcular o imposto que deve, preencher os documentos necessários de arrecadação e ir ao banco fazer o pagamento” (RODAS, Sérgio. CTN consolidou sistema difícil, mas operacional, diz Paulo de Barros Carvalho. *Consultor Jurídico*. São Paulo: Conjur, 08 ago. 2016. Disponível em: <[www.conjur.com.br/2016-agosto-08](http://www.conjur.com.br/2016-agosto-08)>. Acesso em: 20 ago. 2016).

<sup>221</sup> ZOMER, Sílvia Regina. *Lançamento tributário: análise da norma individual e concreta pela óptica do Construtivismo lógico-semântico*. São Paulo: Intelecto, 2016, p. 97. Ao discorrer sobre a imprescindibilidade de haver lançamento e, deste ser exclusivamente atinente à autoridade administrativa, Luís Eduardo Schoueri (*Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 568-569), traz um interessante panorama histórico envolvendo o lançamento tributário: “Curioso notar que no anteprojeto de autoria do Prof. Rubens Gomes de Souza, que serviu de base aos trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional, não haveria qualquer contradição na afirmação de que há tributos sem lançamento. Com efeito o art. 168 daquele texto, ao definir o lançamento, se referia à ‘atividade destinada a constituir o crédito tributário mediante a verificação da ocorrência e das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal, a avaliação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a expedição do título formal da dívida’. Não havia, portanto, referência ao sujeito que deveria efetuar o lançamento. Ao contrário, o art. 175, que versava sobre a hipótese que hoje seria o ‘lançamento por homologação’, aparecia como segue:

CAPÍTULO III – Dos tributos que não dependem de lançamento

Art. 175. Quanto aos tributos, cuja legitimação não preveja expressamente o prévio exercício, por parte da autoridade administrativa, da atividade referida no art. 168, ou atribua esse exercício, no todo ou em parte, ao próprio contribuinte ou a terceiro, o crédito tributário considera-se definitivamente constituído nos termos e para efeitos do art. 171, com a notificação regularmente feita ao contribuinte ou seu representante, da concordância da autoridade administrativa competente com a atividade exercida pelo próprio contribuinte ou pelo terceiro legalmente obrigado ao seu exercício. Daí se vê que não era exigência da

A partir da nossa concepção acerca da constituição do crédito, torna-se indispensável, ainda, uma breve colocação alusiva ao tempo jurídico que encerra o nascimento da obrigação e do crédito tributário. Defendemos que constituam-se, ambos, no mesmo momento, conforme a lição de Paulo de Barros Carvalho<sup>222</sup>, ancorada na função constitutiva da linguagem; dessarte, – obrigação e crédito – exsurgem quando da redução, em linguagem competente, dos elementos juridicamente relevantes relativos ao evento ocorrido no mundo fenomênico, dando ensejo à exigência do tributo, ou seja, quando da constituição do fato jurídico tributário, implicando, automática e infalivelmente, a relação jurídica que tem por objeto a obrigação tributária – vínculo abstrato que envolve os sujeitos de direito da relação (ativo e passivo): um com o dever jurídico de cumprir a prestação e, outro, com o direito de exigir o seu cumprimento, respectivamente.

Ressaltamos, porém, que a doutrina e a jurisprudência não sejam unânimes quanto à tal interpretação, a exemplo de ilustres representantes da ciência jurídica, como Renato Lopes Becho<sup>223</sup>, que demonstra claramente seu posicionamento de forma divergente do nosso. Conforme entendimento deste autor, obrigação e crédito nascem em momentos distintos: com a ocorrência do evento, nasce a *obrigação tributária* e, com o relato deste evento em linguagem

---

concepção do autor do anteprojeto que houvesse uma atividade administrativa para o lançamento. Ao contrário, admitia-se a existência de tributos que não dependessem de lançamento”.

<sup>222</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 398: “Definimos crédito tributário como o direito subjetivo de que é portador o sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir o objeto prestacional, representado por uma importância em dinheiro”.

<sup>223</sup> BECHO, Renato Lopes. As formas de constituição do crédito tributário e seus efeitos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 231, dez. 2014, p. 93: “De acordo com a distinção entre obrigação e crédito levada à efeito no Código Tributário Nacional, identificamos dois momentos que se distinguem: um é a ocorrência fática (o recebimento de salário, a assinatura de um contrato, a manutenção de uma propriedade, por exemplo), outro é a descrição do fato, sua redução em linguagem competente, comunicando, de forma jurídica, o que aconteceu a quem de direito. Em outras palavras, nos termos como distinguido pelo legislador, por obrigação tributária temos os acontecimentos, no mundo fenomênico, de interesse para a Administração Tributária. Já o crédito tributário significa a descrição jurídica da obrigação tributária”. Considera, ainda, este doutrinador, que o crédito tributário possa ser constituído: (i) pelo sujeito passivo, por *declaração*, fundada na prescrição do art. 150; (ii) pela autoridade administrativa, pelo *lançamento*, conforme art. 142 do mesmo diploma e, (iii) *pelo juiz trabalhista, pela sentença*, como título executivo judicial, ressalvando a necessidade de superação do entendimento do CTN quanto à manutenção da exclusividade conferida ao à Administração para constituir o crédito tributário, levando o legislado (ibid., p. 94-97).

competente, constitui-se o *crédito tributário*. Destaque-se ser esta, também, a exegese do Código Tributário Nacional quanto aos ditos tempos jurídicos.

Importante, também, enfatizar que a possibilidade de haver homologação só é cabível quando a constituição do crédito tenha sido produzida pelo particular, previamente a qualquer atividade de fiscalização da Administração Fazendária (consoante art. 150 do CTN, autolançamento) não havendo, por óbvio, falar-se em homologação quando o crédito tenha sido constituído pela própria Administração (conforme art. 142 do CTN, lançamento) ou, quando ainda não tenha sido sequer constituído pelo contribuinte, pois, nesta hipótese estaríamos falando de decadência para constituição do crédito, não de homologação como certificação de situação jurídica pré-constituída, uma vez que esta situação é inexistente.

Sob a condição do crédito já ter sido apurado pelo administrado, opera-se, então, a homologação de duas formas, segundo a doutrina tributária: (i) com a ciência da Administração Fazendária acerca da atividade exercida pelo particular, após realização de procedimento de fiscalização (art. 150, CTN), quando *expressamente* se pronunciar a autoridade administrativa, *homologando* os atos praticados pelo contribuinte ou, (ii) pelo decurso do tempo estabelecido normativamente, sem que a autoridade se manifeste (art. 150, § 4º, CTN). No primeiro caso diz-se da *homologação expressa*, extinguindo-se a relação jurídica sob condição resolutória; no segundo, da *homologação tácita*, embora entendamos tratar-se, neste caso, simplesmente de decadência, não havendo falar-se em “homologação tácita”, tampouco em extinção da relação jurídica sob condição resolutória, mas de extinção daquela relação pela inércia do Fisco durante o lapso temporal no qual lhe era permitido agir constituindo novo crédito.

Evidencie-se que no caso específico do *autolançamento*<sup>224</sup>, o crédito constituído e pago antecipadamente gera, ainda, o direito do particular de ver certificados os seus atos pela Administração, eximindo-o de futuras obrigações alusivas àqueles atos<sup>225</sup>, ou seja, a autoridade administrativa *deve* homologar a

<sup>224</sup> Preferimos essa nomenclatura – *autolançamento* – para designar o ato de constituição do crédito tributário praticado pelo particular, conforme doutrina de Paulo de Barros Carvalho, em detrimento daquele adotado pela doutrina clássica – lançamento por homologação.

<sup>225</sup> DERZI, Misabel de Abreu Machado. Prefácio. In: IBRAIM, Marco Túlio Fernandes. *Segurança jurídica e lançamento tributário por homologação: a homologação expressa tacitamente*

atividade do particular e, concordando com os valores apurados *deve declarar formalmente* a extinção da relação jurídica decorrente da apuração.

#### 4.1.1 O objeto da homologação

Embora a doutrina e a jurisprudência enfrentem grandes discussões acerca do que se homologa – o pagamento antecipado ou a atividade do particular –, estabelecemos nosso posicionamento no sentido que esta certificação emitida pela autoridade administrativa se refere aos atos praticados pelo contribuinte, ou seja, a autoridade administrativa certifica que houve a constituição do crédito pelo particular (resultando ou não em pagamento antecipado do crédito constituído em norma individual e concreta).<sup>226</sup> O objeto da homologação seria, portanto, para nós, a atividade de apuração e constituição do crédito pelo sujeito passivo<sup>227</sup>, não o pagamento<sup>228</sup>, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) já tenha declarado.<sup>229</sup>

---

verificada. Belo Horizonte: Forum, 2016, p. 17: “Em vários países, entre eles a França, por ex., a declaração de inexistência de irregularidades é direito do contribuinte, certo e exigível, ficando a Fazenda Pública obrigada à prática do ato e restando impedida de realização de outra verificação fiscal pelo mesmo período e em relação ao mesmo tributo”.

<sup>226</sup> No mesmo sentido Misabel de Abreu Machado Derzi (Prefácio. In: IBRAIM, Marco Túlio Fernandes. *Segurança jurídica e lançamento tributário por homologação*: a homologação expressa tacitamente verificada. Belo Horizonte: Forum, 2016, p. 16), Eurico Marcos Diniz de Santi (*Lançamento Tributário*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 2001, p. 218): “Não há de se falar de homologação de pagamento, pois basta estar o crédito regularmente declarado para que se dê a homologação”, e José Souto Maior Borges (*Lançamento tributário*. In: NOVELLI, Flávio Bauer (Coord.). *Tratado de Direito Tributário*. V. 4, Rio de Janeiro: Forense, 1981. p. 440-454, grifo nosso): “Compete à autoridade administrativa, ex vi do artigo 150, caput, homologar a atividade previamente exercida pelo sujeito passivo, atividade que em princípio implica, embora não necessariamente, em pagamento. [...] A atividade homologável não corresponde necessariamente ao pagamento. Consequentemente, a terminologia contemplada no CTN é, sob esse aspecto, feliz: homologa-se a ‘atividade’ do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento”.

<sup>227</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 684-685: “A homologação é mera acordância relativa a ato de terceiro, no caso o contribuinte, de natureza satisfativa, i. é., pagamento. Por isso se diz que o pagamento ‘extingue’ o crédito, mas sob ‘condição resolutória’ de ulterior ‘homologação do lançamento’. Que lançamento? O que a Fazenda homologa é o pagamento. Esta homologação equivaleria a um lançamento, segundo o dizer do CTN. [...] Tem-se, então, por definitivamente extinto o crédito tributário, tenha ou não ocorrido o seu recolhimento total ou parcial pelo contribuinte”.

<sup>228</sup> Em sentido contrário ao nosso entendimento acerca do objeto da homologação ser a atividade do particular, FERRAGUT, Maria Rita. Crédito tributário, lançamento e espécies de lançamento tributário. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). *Curso de especialização em Direito*

Troianelli<sup>230</sup>, em artigo sobre a decadência do direito de constituir o crédito, traz à discussão este tema. Após análise de vários julgados daquele tribunal, revela o autor que, embora as ementas enunciem, em geral, que “por ausência de pagamento, torna-se manifesta a impossibilidade de homologação”, os votos, inclusive dos relatores, evidenciam ser a atividade da apuração o objeto da homologação.<sup>231</sup> E justifica essa “distorção” do entendimento jurisprudencial pelo fato de que, na maioria das vezes, a falta de pagamento tenha se manifestado, tradicionalmente, quase sempre de mãos dadas com a falta de apuração ou declaração do tributo devido, não se ocupando aquele tribunal em distinguir a situação do contribuinte que não declara nem paga, da situação daquele que declara mas não paga, sem que tenha agido com dolo ou omissão, “situações estas que podem se aproximar perigosamente do dolo sem, porém, com ele se confundir”, lembrando que no caso de dolo, fraude ou simulação, inquestionavelmente aplicar-se-á o artigo 173, I do CTN em detrimento do artigo 150, § 4º daquele diploma.<sup>232</sup>

---

*Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho.* Rio de Janeiro: Forense, 2006, p. 322, grifo nosso: “Entendemos que o objeto da ‘homologação’ é o pagamento e não a norma individual e concreta colocada no sistema pelo contribuinte, documentando a incidência tributária e reunindo os elementos mínimos e necessários para documentar o débito do contribuinte e o crédito do Fisco”.

<sup>229</sup> Jurisprudência no sentido de ser o pagamento o objeto da homologação: “Trata-se de recurso extraordinário (fl. 305) interposto pela UNIÃO, manejado com arrimo nas alíneas *a* e *b* do permissivo constitucional, contra acórdão (fl. 274) cuja ementa tem o seguinte teor: ‘TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. IPI. PRODUTO. ISENTADO, NÃO-TRIBUTADO OU COM ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. LEI 9.779/99. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. 1. Para as demandas ajuizadas até 08/06/2005, o prazo prescricional de cinco anos para postular a restituição/compensação de créditos tributários começa a fluir somente após a extinção definitiva do respectivo crédito (art. 168, I, do CTN) que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, se dá pela homologação fiscal – expressa ou tácita – do recolhimento antecipado pelo contribuinte. Se não houver manifestação expressa, presume-se tacitamente homologado o pagamento (e, portanto, extinto o crédito tributário) após cinco anos ‘a contar da ocorrência do fato gerador’ (art. 150, § 4º, CTN). RE 854590/RS Relator(a): Min. LUIZ FUX Julgamento: 10/02/2015 DJe-031 DIVULG 13/02/2015 PUBLIC 18/02/2015” (grifo nosso).

<sup>230</sup> TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Lançamento por homologação e decadência do direito de constituir o crédito. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 151, abr. 2008, p. 31-33.

<sup>231</sup> Recurso Especial n. 23.706, Recurso Especial n. 151.734, Recurso Especial n. 183.603, este último, tendo como relatora a Ministra Eliana Calmon, que em seu voto declara: “o pagamento não produz nenhum efeito, porque o que é homologado não é o pagamento, e sim, a atividade exercida pelo sujeito passivo, quando quantifica e determina a prestação” (grifo nosso).

<sup>232</sup> Embora assim disponha a legislação tributária, o Superior Tribunal de Justiça também afasta a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN quando o contribuinte não tiver realizado o pagamento antecipado, alegando que não haveria, nesse caso, o que homologar. Como exemplo a decisão: “Tributário. Embargos de Divergência. Tributo Sujeito à lançamento por homologação. Decadência. Termo inicial. Arts. 150, parágrafo 4º e 173, I ambos do CTN. 1. No lançamento



Nosso juízo, diversamente daquele jurisprudencial, sustenta-se na nossa concepção acerca do termo *homologação*, a qual remete ao ato de conferência e anuência dos procedimentos de constituição do crédito constituído pelo contribuinte, pela autoridade administrativa<sup>233</sup>, ou seja, a administração certifica que aquele crédito foi corretamente constituído; (i) se houve pagamento, por consequente, deve dar-se também a extinção daquele crédito e, (ii) não havendo ou, sendo o crédito constituído a menor pelo contribuinte, contra a administração correrá o prazo decadencial para que esta constitua o crédito sobre os valores não constituídos, sob a égide de dois tempos jurídicos: (ii.a) não tendo sido caracterizado dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial deverá ser regido pelo art. 150, § 4º do CTN e, (ii.b) caracterizando-se algum destes elementos passará, indiscutivelmente, esse prazo à regência da prescrição do art. 173, I do CTN.

Caso a autoridade administrativa não se manifeste até o final dos prazos decadenciais, então, o crédito constituído irregularmente ou os valores pagos a menor serão *homologados tacitamente*, conforme consente parte da doutrina e jurisprudência, restando impedido o Fisco de lançar de ofício constituindo eventual diferença havida na apuração pelo particular.

---

por homologação, o contribuinte, ou o responsável tributário, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito condicionada à futura homologação expressa ou tácita pela autoridade fiscal competente. Havendo pagamento antecipado, o fisco dispõe do prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para homologar o que foi pago ou lançar a diferença existente (art. 150, parágrafo 4º do CTN). 2. Se não houver pagamento antecipado pelo contribuinte, não há o que homologar nem se pode falar em lançamento por homologação. Surge a figura do lançamento direto substitutivo previsto no art. 149, V do CTN, cujo prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I do CTN [...]”. Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 466.779, julgado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em 8 de junho de 2005, DJU de 01/08/2005 (grifo nosso).

<sup>233</sup> IBRAIM, Marco Túlio Fernandes. *Segurança jurídica e lançamento tributário por homologação: a homologação expressa tacitamente verificada*. Belo Horizonte: Forum, 2016, p. 76, grifo nosso: “De mais a mais é de se observar que as operações realizadas pelo sujeito passivo podem redundar na ausência de pagamento do tributo [...] percebe-se que o que se homologa é a atividade realizada pelo contribuinte (ou responsável). Dela, repita-se, pode não decorrer o pagamento do tributo, [...] Os atos homologáveis são as obrigações acessórias cumpridas pelos particulares (o que são, reitere-se, com o intuito de permitir, ao Fisco, o controle da regularidade das atividades do contribuinte) e o recolhimento tributário que eventualmente façam, seja ‘em pagamento’ (do art. 162 do CTN) ou não”.

Lembramos que existe hoje, em relação a maioria dos tributos, a obrigação de prestar informações ao Fisco, abrindo ensejo para a homologação, tendo havido ou não o pagamento correspondente.<sup>234</sup>

Segundo Hugo de Brito Machado<sup>235</sup> a origem da celeuma acerca do objeto da homologação surgiu em virtude da própria legislação que, antigamente, não obrigava o sujeito passivo a prestar informações sobre o valor por ele apurado, de forma que a autoridade administrativa só tomava conhecimento de sua atividade de apuração quando do pagamento, levando a doutrina e a jurisprudência, atualmente, a sustentarem “ser o pagamento o objeto da homologação, quando na verdade o objeto é a atividade da apuração”.<sup>236</sup>

Destaque-se, entretanto, que este mesmo autor entende que o lançamento consubstancia-se com a homologação, para os casos de previsão legal em que cabe ao particular apurar os créditos; assim sendo, o “ato de homologação” seria a única forma capaz de trazer a atividade de apuração do

---

<sup>234</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31. ed., rev., atual. e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 188-189, grifo nosso: “Objeto da homologação não é o pagamento [...] É a apuração do montante devido, de sorte que é possível a homologação mesmo que não tenha havido pagamento. [...] Se o contribuinte praticou a atividade de apuração, prestou à autoridade administrativa as informações relativas aos valores a serem pagos (DCTF, GIA etc), e não efetuou o pagamento, pode a autoridade homologar a apuração de tais valores e intimar o contribuinte a fazer o pagamento, com a multa decorrente do inadimplemento do dever de pagar antecipadamente, sob pena de imediata inscrição do crédito tributário então constituído como Dívida Ativa. Ter-se-á, então, um lançamento por homologação sem antecipação do pagamento correspondente. O que caracteriza essa modalidade de lançamento é a exigência legal do pagamento antecipado. Não o efetivo pagamento antecipado”. Nesse sentido também LESSA, Donovan Mazza; FONSECA, Fernando Daniel de Moura. A homologação das bases tributáveis pelo decurso do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 174, mar. 2010, p. 27, grifo nosso: “É esta atividade que se sujeita à homologação, sendo o pagamento apenas a consequência desta atividade, e não condição essencial para a existência do lançamento por homologação”.

<sup>235</sup> MACHADO, Hugo de Brito, op. cit., p. 189.

<sup>236</sup> No sentido de que a homologação alcança toda a atividade exercida pelo contribuinte, o precedente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF): “IRPJ – ano-calendário de 1992 – Decadência. Com o advento da Lei n. 8.383, de 30/12/91, o imposto de renda das pessoas jurídicas melhor se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra prevista no art. 173, I do CTN, para encontrar respaldo no art. 150, § 4º do mesmo código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. A ausência de recolhimentos não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte, da qual pode resultar ou não recolhimentos de tributo. Recurso da PFN negado” (Ac. CSRF/01-04.410, de 24.02.2003) (grifo nosso).

contribuinte para o mundo jurídico – quando se concretizaria o lançamento –, tornando-se exigíveis os créditos previamente apurados pelo sujeito passivo.<sup>237</sup>

Este argumento, na perspectiva da corrente doutrinária que admite que a homologação legitima o “lançamento” (transmutando a atividade do particular, em atividade exclusiva da autoridade administrativa, nos moldes do art. 142 do CTN), justificaria o emprego da expressão “lançamento por homologação” como tecnicamente adequada, uma vez que a própria validade (no sentido de existência) do “lançamento” estaria relegada à posterior homologação da atividade do particular.

Mesmo assim não haveria, a nosso senso, coerência lógica entre a expressão “lançamento por homologação” e o seu “pretense” objeto – o pagamento –, conforme o ponto de vista de alguns autores já citados. Pelo contrário, esse argumento somente reforça o nosso posicionamento quanto ao objeto da homologação ser a atividade de constituição de crédito pelo sujeito passivo, dado que consideramos o *autolancamento* como norma individual e concreta que, *efetivamente*, constitui o crédito, tornando-o exigível. Assim, não haveria falar-se em “lançamento administrativo” – pela homologação –, como ato administrativo que corporifica a atividade de apuração realizada pelo contribuinte em “verdadeiro lançamento”.

Certo é que a ciência acerca da atividade realizada pelo particular obriga o Fisco a movimentar-se, seja discordando, quando deverá lançar de ofício possível diferença identificada durante o procedimento homologatório (respeitando o prazo decadencial), seja homologando a atividade de apuração e constituição de crédito pelo contribuinte, quando deverá cobrar o valor apurado e não pago (valor este sujeito ao prazo prescricional, uma vez que entendemos pela constituição do crédito quando da produção da norma individual e concreta pelo próprio particular).

---

<sup>237</sup> MACHADO, Hugo de Brito. A decadência e os tributos sujeitos a lançamento por homologação. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 59, ago. 2010, p. 37-38, grifo nosso: “O lançamento é a atividade de liquidação. Ele torna líquida e certa a obrigação tributária, e atribui a esta o nome de crédito tributário. [...] Disse que nesses casos o lançamento opera-se pelo ato da autoridade administrativa, sem dispensá-lo, mesmo nos casos em que essa atividade fica limitada à homologação”. Este posicionamento se afasta do nosso quanto ao *autolancamento*, por entendermos que a própria atividade de apuração dos créditos pelo particular consubstancia-se em modalidade de norma individual e concreta apta para constituição de crédito tributário, prescindindo da homologação para conferir efeitos jurídicos a tais créditos.

Ressalte-se, ainda, que a atividade do contribuinte não se caracteriza como “confissão de dívida”, mas como constituição de relação jurídico-tributária. Nosso posicionamento sustenta-se à evidência das naturezas jurídicas diversas dos dois institutos – *confissão de dívida* e *constituição de crédito* –, haja vista que o primeiro possua natureza jurídica de prova relativa ao fato, ou seja, trata-se de “confissão do fato”; este, ainda que verdadeiro, não constitui de forma alguma o crédito tributário, conforme lição de Hugo de Brito Machado<sup>238</sup>: “não faz nascer a obrigação tributária”.

Imprescindível, portanto, a produção de um *ato-norma*<sup>239</sup> de formalização do crédito, restando tal produção sujeita ao prazo de decadência do direito do Fisco de constituir o crédito.<sup>240</sup> Assim, a constituição do crédito tributário somente poderá se dar pela positivação das normas (i) de lançamento, (ii) de autolancamento (ambas positivadas administrativamente) ou, (iii) de sentença judicial (positivada judicialmente).

Um exemplo de constituição de crédito pelo autolancamento seria a *Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF)*, que se traduz, segundo Eurico M. Diniz de Santi, em “obrigação acessória que funciona como meio de comunicação entre Fisco e contribuinte, instituída com fundamento no Decreto-Lei 2.124, de 1984”<sup>241</sup>, cuja finalidade não se restringe somente à constituição do crédito; trata-se de documento jurídico que informa ao Fisco sobre o *status* do crédito tributário – constituído, suspenso ou extinto –, relativos, portanto, à situações jurídicas diversas (ou, momentos normativos diferentes), nos seguintes moldes:

<sup>238</sup> Hugo de Brito Machado (*Confissão de dívida tributária*. Fortaleza, 2003. Disponível em: <<http://www.hugomachado.adv.br>>. Acesso em: 02 out. 2016) ressalta que “a confissão do fato não produz a consequência de fazer nascer a obrigação tributária, esta só se produzirá se compuser a hipótese de uma norma tributária”.

<sup>239</sup> Tomamos “ato-norma” como a norma individual e concreta inserida no sistema jurídico conforme preceitos competenciais, positivando uma norma geral e abstrata quando houver subsunção do fato à previsão hipotética veiculada por esta última.

<sup>240</sup> SANTI, Eurico M. Diniz de. Confissão de dívida X confissão de dívida. *Portal do Contador*. Criciúma, 05 set. 2016. Disponível em: <<http://portaldodocontadorsc.blogspot.com.br/2016/09/confissao-da-divida-x-confissao-da.html>>. Acesso em: 05 set. 2016.

<sup>241</sup> Decreto-lei 2.124/1984:

Art. 5º. O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º. O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito (grifo nosso).

- (i) a situação jurídica da incidência da norma tributária e, consequente constituição do crédito tributário;
- (ii) a situação da incidência da norma de extinção do crédito tributário, consubstanciada por uma das formas de extinção do crédito (art. 156 do CTN);
- (iii) a situação jurídica da norma de suspensão da exigibilidade do crédito, caracterizada pela existência de fato suspensivo da exigibilidade do crédito.<sup>242</sup>

A partir desta disposição, entende o autor que há duas confissões veiculadas no referido instrumento: (a) uma “confissão de dívida” e, (b) uma “confissão de dúvida”. A primeira diz respeito aos créditos incontroversos, ou seja, informa o “saldo a pagar”, sendo esta parcela equivalente ao dito “crédito tributário incontroverso” dando-se, portanto, a sua constituição definitiva, fundada na Súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça<sup>243</sup>, ou seja, segundo o autor, na prática, “nos casos em que não há divergência, o contribuinte declara e constitui o crédito tributário (dívida) em DCTF, confessando a dívida”; ressalva, entretanto, que tal súmula aplica-se somente aos casos em que o contribuinte *declara débito incontroverso (líquido e certo), constituindo o crédito tributário*. Se, por outro lado, não houver incidência da norma tributária caracterizando a existência dos valores declarados pelo próprio sujeito passivo, não há falar-se em constituição de crédito. A segunda “confissão” relaciona-se aos casos em que, havendo reconhecimento jurídico da *dúvida* (por liminar ou tutela antecipada), “não é possível a constituição do crédito via DCTF, nem é aplicável a Súmula 436”.

<sup>242</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Confissão de dívida X confissão de dúvida. *Portal do Contador*. Criciúma, 05 set. 2016. Disponível em: <<http://portaldoscontadoresc.blogspot.com.br/2016/09/confissao-da-divida-x-confissao-da.html>>. Acesso em: 05 set. 2016: “A DCTF funciona, assim, tão-somente como instrumento prático de comunicação entre o Fisco e o Contribuinte. Trata-se de obrigação acessória instituída com fundamento no Decreto-Lei 2.214, de 1984, o qual obrigou o contribuinte a comunicar ao Fisco justamente a situação jurídica de três momentos normativos distintos: (i) a situação jurídica da incidência da norma tributária [existência do crédito tributário], (ii) a situação da incidência da norma de extinção do crédito tributário [existência do ‘pagamento’ em sentido amplo, incluindo compensação, por exemplo] e (iii) a situação jurídica da norma de suspensão da exigibilidade do crédito [existência de fato suspensivo da exigibilidade do crédito relativo à incidência da norma tributária ou à norma de extinção do crédito]”.

<sup>243</sup> Súmula 436 do STJ: “A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco”. Nesse sentido também a jurisprudência que sustenta a possibilidade de constituição do crédito pelo sujeito passivo, nos recursos especiais: 962379/RS (julgado em 22/10/2008), 1101728/2009 (julgado em 11/03/2009) e, 1120295 (julgado em 12/05/2010), tidos como representativos de controvérsia, segundo prescrição do art. 543-C (acrescido à Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, estabelecendo o procedimento para o julgamento de recursos repetitivos no âmbito do Superior Tribunal de Justiça).

Nesta hipótese, ou seja, diante da *confissão da dívida* (e não da dívida), pois, “há só duas alternativas: o lançamento de ofício ou a decadência”.<sup>244</sup>

Disso resulta que, constituído o crédito pelo contribuinte, prescinde o Fisco de notificá-lo para a exigência do tributo declarado e não pago, podendo, inclusive, inscrevê-lo em Dívida Ativa (denote-se que tal exigência, conforme nosso entendimento demonstrado em parágrafos anteriores, deve-se à prévia constituição do crédito pelo contribuinte; não por uma pretensa confissão de dívida). O mesmo não se admite, porém, sobre parcela lançada de ofício (lançamento suplementar) pela Administração Fazendária, sobre a qual o contribuinte deverá ser imprescindivelmente notificado, bem como em relação às eventuais sanções relacionadas àquele procedimento.

#### 4.1.2 Os efeitos da homologação

Quanto aos efeitos da homologação, Renata Elaine da Silva<sup>245</sup>, alega que sejam dois: (i) um efeito *típico*, referindo-se “à outorga de natureza jurídica de lançamento ao ato do particular, atribuindo-lhe a qualidade de lançamento tributário nos moldes do art. 142, CTN”<sup>246</sup>; e, (ii) um efeito *atípico*, referindo-se ao efeito extintivo do crédito, que só é possível porque o legislador assim determinou expressamente no § 4º do art. 150 do CTN.

Obviamente não concordamos com o primeiro – *efeito típico* – defendido pela autora, conforme argumentação já gravada acerca do nosso posicionamento quanto à inviabilidade da “homologação” outorgar caráter de “lançamento” à atividade do sujeito passivo; com relação ao *efeito atípico* da

<sup>244</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Confissão de dívida X confissão de dívida. *Portal do Contador*. Criciúma, 05 set. 2016. Disponível em: <<http://portaldoscontadoresc.blogspot.com.br/2016/09/confissao-da-divida-x-confissao-da.html>>. Acesso em: 05 set. 2016: “A obrigação de o Fisco lavar o lançamento é inerente à natureza de ato administrativo tributário vinculado ex vi do art. 142 do CTN, confirmado pelo art. 63 da Lei 9.430 que reitera que nem medida liminar, nem tutela antecipada podem obstaculizar o exercício da competência administrativa do Fisco, que é dever-poder”.

<sup>245</sup> SILVA, Renata Elaine. *Curso de decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2013, p. 254-258.

<sup>246</sup> Entendimento este na mesma esteira de Hugo de Brito Machado acerca da imprescindibilidade da homologação para constituição definitiva do crédito tributário, contrariando nosso posicionamento de que a constituição do crédito pelo particular (*autolancamento* – norma individual e concreta) já detém a característica da definitividade.

homologação, segundo a autora, infere-se que o prazo enunciado no art. 150, § 4º do CTN, diga respeito ao limite de tempo para *conferência* do ato constitutivo – *prazo para homologação* –, proibindo a constituição de crédito pelo Fisco, referente à parcela porventura não paga, mas *já constituída* pelo contribuinte; enquanto o prazo enunciado no art. 173, I do mesmo diploma, diversamente do “prazo de homologação”, estabeleça o limite de tempo para a *constituição* do crédito – *prazo de decadência*, referente a crédito *não constituído* anteriormente pelo contribuinte.<sup>247</sup>

Pela análise da referida tese, tratam-se de tempos jurídicos de naturezas distintas – *tempo de homologação* e *tempo de decadência*, respectivamente –, cujos limites temporais são também diversos, haja vista a data inicial para contagem dos prazos: (i) cinco anos contados a partir do fato gerador no primeiro caso e, (ii) cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no segundo; mas, que se confundem pelos seus efeitos. Ou seja, se transcorridos os prazos *in albis*, ambos os tempos jurídicos acabam por impedir a constituição do crédito pela administração fazendária – a *homologação* pelo efeito *extintivo* daquilo que já foi constituído (mesmo irregularmente), impossibilitando que o Fisco constitua novamente o crédito, e a *decadência*, pelo efeito *impeditivo*, que também impossibilita o Fisco de realizar nova constituição do crédito.

Quanto à impossibilidade de constituição de novo crédito diz Argos Simões:

Em caso de inércia do fisco ao realizar a sua atividade homologatória no prazo destacado na norma, tem-se, com o advento do termo fatal de cinco anos, a extinção do crédito, já formalizado pelo contribuinte (mesmo que irregular) com impossibilidade de atividade ressuscitadora por meio de procedimentos formalizadores fiscais constituintes de novo crédito tributário.<sup>248</sup>

Concordamos com os autores quanto à impossibilidade da constituição de novo crédito quando esgotados os prazos, mas não em razão de dois efeitos –

<sup>247</sup> SILVA, Renata Elaine. *Curso de decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2013, p. 258-259.

<sup>248</sup> SIMÕES, Argos Campos Ribeiro. Da inadequação interpretativa da tese dos 10 anos da contagem do prazo decadencial. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (Coord.). *Decadência e prescrição em direito tributário*. 2. ed., São Paulo: MP, 2010, p. 116.

*extintivo e impeditivo*<sup>249</sup> (decorrentes da *homologação* tácita – art. 150, § 4º – e, *decadência* – art. 173, I –, respectivamente), pois discordamos quanto à distinção acerca das naturezas daqueles tempos jurídicos.

Pensamos que ambos os prazos possuam natureza decadencial<sup>250</sup> e, apenas se distingam pela forma da contagem dos tempos jurídicos: o prazo referente ao artigo 173, I, tem seu *dies a quo* contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (qualificado por dolo, fraude ou simulação), enquanto o prazo estabelecido pelo art. 150, § 4º prescreve que a contagem se inicia da ocorrência do fato gerador; assim, este se inicia antes daquele, mas ambos têm natureza de *prazo decadencial*, fulminando o direito do Fisco efetuar novo lançamento, ou seja, *impedindo* o Fisco de lançar.

Dito de outra forma, acreditamos que o que ocorre, na prática, é o *impedimento* da autoridade fazendária lançar, por duas vias: (i) por *homologação expressa*, conforme prescrição do *caput* do art. 150 do CTN, operando-se nesta hipótese, simplesmente, a extinção da relação jurídico -tributária formalizada previamente pelo contribuinte, em razão de uma certificação do Fisco ratificando aquela atividade ou, (ii) por *decadência* – impedimento do exercício da competência administrativa para realizar lançamento, pelo esgotamento do prazo sem que a tenha exercido; podendo submeter-se aos preceitos caracterizadores (ii.a) da *decadência* regida pelo prazo estabelecido no parágrafo 4º do artigo supra citado – inércia do Fisco *após* constituição do crédito pelo particular –, ocorrendo *concomitantemente*, neste caso, a *extinção* da relação jurídica pretérita e o *impedimento* do Fisco para realizar lançamento futuro, não havendo, portanto, falar-se em “homologação tácita”, conforme veremos à frente; ou, (ii.b) da *decadência* regida pelo art. 173, I – inércia do Fisco para constituição *substitutiva* de crédito (lançamento de ofício) –, quando se dá *somente* o impedimento do

<sup>249</sup> Nesse sentido: GRECO, Marco Aurélio. *Dinâmica da tributação: uma visão funcional*. 2. ed. Rio de Janeiro, 2007, p. 184. O autor refere-se à eficácia preclusiva do ato de homologação: “Tal eficácia é percebida no ato de homologação. [...] a realização do ato impede a indagação sobre situação jurídica anterior. [...] Instauram-se, pois, efeitos que independem de situação jurídica preexistente”. Ou seja, praticado o ato de homologação instaura-se o efeito preclusivo em relação aos atos praticados pelo particular (acerca da constituição do crédito pelo autolancamento).

<sup>250</sup> Nesse sentido citamos as doutrinas de Paulo de Barros Carvalho, Eurico M. D. De Santi, Alberto Xavier e, a jurisprudência, conforme acórdãos do STJ, nos Recursos Especiais n. 1.154.592 e 1.074.191.



exercício da competência do Fisco para lançar o crédito que deveria ter sido constituído pelo particular, não se verificando aqui, qualquer efeito extintivo, por absoluta falta de objeto (ou seja, não há o que extinguir, já que nada foi constituído).<sup>251</sup>

A diferença que se denota, portanto, não está entre a natureza jurídica daquilo que se estabelece pelos artigos 150, § 4º e 173, I – tratando-se, ambos os tempos jurídicos, de *decadência* –, mas, daquilo que se revela pelo *caput* do art. 150 e, pelo § 4º do mesmo artigo do CTN, posto tratar-se o primeiro, de *homologação expressa*, isto é, anuência do Fisco acerca da atividade de apuração de crédito realizada pelo sujeito passivo, certificando-a; e, o segundo, por tratar-se de *decadência*, isto é, impedimento do exercício da competência do Fisco para realizar o lançamento tributário pela inércia da autoridade administrativa durante o transcurso do prazo estabelecido para aquele exercício. Daí nossas primeiras notas acerca da impropriedade da expressão “homologação tácita” concebida como instituto do direito, caracterizado pela relação eficaz estabelecida no consequente de norma individual e concreta construída a partir do referido enunciado prescritivo.

## 4.2 A HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA

Conforme lição de Souto Maior Borges<sup>252</sup>, a “homologação expressa” consiste no exercício de uma função administrativa cujo efeito é, em sentido amplo, a *aprovação* do pagamento antecipado exercido pelo sujeito passivo, *ex vi* do Art. 150, *caput* e seus parágrafos do CTN, de modo que o pagamento antecipado será fato jurídico (motivação) da norma individual e concreta da homologação expressa, colocando-se na posição de antecedente desta norma, irradiando, como consequência, o efeito jurídico da extinção do crédito. Ou seja, a

---

<sup>251</sup> No mesmo sentido COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 751: “Não há homologação tácita do lançamento – que não existe enquanto ato privativo da Administração –, mas homologação expressa do pagamento ou inércia da Fazenda em praticar o ato jurídico do lançamento e, pois, decadência do direito ao crédito que porventura não tenha sido constituído”.

<sup>252</sup> BORGES, José Souto Maior. Lançamento tributário. In: NOVELLI, Flávio Bauer (Coord.). *Tratado de Direito Tributário*. V. 4, Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 454.

homologação expressa, independentemente do que se considera como seu objeto (atividade do particular ou pagamento)<sup>253</sup>, será sempre um *ato administrativo*.

Como vimos, o “lançamento por homologação” (art. 150, CTN) gera o direito do particular ver sua atividade referendada após procedimento administrativo de verificação, assegurando que ele esteja livre de futuras cobranças do Fisco relativamente àquelas atividades certificadas pela autoridade administrativa, cumprindo-se, assim, o princípio da segurança jurídica que traz em seu bojo, neste caso específico, não só a supremacia do interesse público, como também a garantia do direito do particular.

Concluída a fiscalização cabe, então, à Administração, duas alternativas: (i) caso tenha detectado pagamento a menor ou outra irregularidade qualquer, *realizar lançamento de ofício*, aplicar *sanção* e, por fim, *notificar* o contribuinte acerca dessas atividades ou, (ii) caso tenha constatado não haver irregularidades na constituição prévia do crédito, *homologar a atividade do particular*, extinguindo a obrigação tributária.

No Brasil, a autoridade administrativa, deve emitir ao final do procedimento de fiscalização, o chamado “Termo de Encerramento da Ação Fiscal” (TEAF), conforme dispõe o art. 196 do Código Tributário Nacional<sup>254</sup>, cumprindo às vezes da “homologação expressa”<sup>255</sup>. Sobre esta dúplice função do termo de encerramento, elucida Misabel Derzi:

---

<sup>253</sup> Lembramos que o nosso entendimento acerca do objeto da homologação expressa diverge daquele de Souto Maior Borges. Entendemos ser o objeto, a atividade de apuração realizada pelo sujeito passivo, não o pagamento. Trouxemos, aqui, a definição do autor por concordarmos que a homologação expressa seja um ato administrativo (produto), resultante de uma atividade realizada pela Administração Fazendária.

<sup>254</sup> Art. 196, CTN: “A autoridade administrativa que procede ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará o prazo máximo para conclusão daquelas. Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados em um dos livros exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo”.

<sup>255</sup> Embora a doutrina não seja unânime quanto à possibilidade de o termo de encerramento ser equiparado à homologação expressa, concordamos com Derzi. No mesmo sentido FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 322: “A homologação expressa consiste na edição de um ato administrativo por agente da administração pública, o qual tem a finalidade de homologar expressamente o pagamento realizado pelo contribuinte, extinguindo a relação jurídica existente entre o fisco e o contribuinte. É o caso, por exemplo, do TEAF (Termo de Encerramento de Ação Fiscal) que, quando lavrado configura a homologação expressa do pagamento realizado pelo contribuinte”.

O termo de encerramento da ação fiscal desempenhará o mesmo papel da homologação expressa, por duas razões principais: em primeiro lugar, porque similar a ela quanto aos elementos e os pressupostos de existência e validade; em segundo lugar, porque no contexto de uma relação jurídica-tributária democrática, em que o Fisco e contribuinte possuem, ambos, direitos e deveres, a homologação é a justa contrapartida do fato do contribuinte ter feito o que lhe cabe.<sup>256</sup>

Temos, então, que existente, tal termo seja considerado, inequivocamente, um *ato administrativo*<sup>257</sup>, posto que seja realizado por sujeito competente, mediante forma e procedimento previstos pelo ordenamento e que, por isso, desencadeia efeitos jurídicos; (i) *modificativos*, no caso da averiguação de alguma irregularidade na atividade do particular e, (ii) *confirmatórios-extintivos*, no caso da certificação do cumprimento das exigências fiscais pelo sujeito passivo, qualificando o ato de constituição de crédito do administrado.<sup>258</sup> Tais efeitos verificados com a homologação são: (a) *confirmatório* em relação ao crédito constituído previamente pelo particular e, (b) *extintivo*, em duas situações de naturezas diversas: (b<sub>1</sub>) em relação ao crédito constituído e, (b<sub>2</sub>) em relação ao direito da autoridade fazendária constituir novo crédito oriundo daquela atividade praticada pelo sujeito passivo.<sup>259</sup>

Quanto aos efeitos deste ato – TEAF –, afirma Ibraim<sup>260</sup> que, embora não seja *formalmente* um ato homologatório (posto que a sua expedição pela autoridade administrativa não tenha o objetivo formal de praticar ato homologatório e, sim, de encerramento fiscal), o é *materialmente* (importando, na verdade, o conteúdo objetivado pelo ato, declarando cumprida a atividade do contribuinte), dele decorrendo um efeito *declarativo* – em relação aos atos

<sup>256</sup> DERZI, Misabel de Abreu Machado. Prefácio. In: IBRAIM, Marco Túlio Fernandes. *Segurança jurídica e lançamento tributário por homologação: a homologação expressa tacitamente verificada*. Belo Horizonte: Forum, 2016, p. 17; também nas palavras do próprio autor (IBRAIM, Marco Túlio Fernandes. *Segurança jurídica e lançamento tributário por homologação: a homologação expressa tacitamente verificada*. Belo Horizonte: Forum, 2016, p. 166).

<sup>257</sup> Falamos de ato administrativo – produto –, resultado de um ato administrativo – processo.

<sup>258</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed., atual. por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 833.

<sup>259</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 286: “A homologação expressa serve simultaneamente como *condictio juris* resolutória e veículo da norma ratificadora da extinção de crédito, anteriormente constituído e extinto pela atividade do contribuinte, fazendo que, sob condições regulares, seja inexigível o crédito devidamente pago e homologado”.

<sup>260</sup> IBRAIM, Marco Túlio Fernandes, op. cit., 2016, p. 166-167.

praticados pelo sujeito passivo – e, outro *preclusivo* – em relação à situação anteriormente posta pelo particular. Nas palavras do autor, “isto se dá quando a Administração, embora não pratique determinado ato, manifesta-o, inequivocamente, pelo desempenho de outro”<sup>261</sup>; assim, a Administração ao se manifestar *expressamente*, declarando a existência de determinada situação (encerramento da ação fiscal), simultânea e inequivocamente, pronuncia-se também, declarando a sua anuência acerca daquela situação, *homologando-a*. Com isso, acaba por extinguir a relação jurídica havida entre o particular e a Administração, que somente poderá ser revista dentro dos estritos parâmetros estabelecidos normativamente. Com essas ponderações, o autor supracitado refere-se a esta forma de extinção da relação jurídico-tributária, como “uma homologação expressa, tacitamente verificada”.

Concordamos quanto ao fato de ser uma das formas de extinção daquela relação mas, por outra via: consideramos que a *homologação* seja o produto de uma interpretação jurídica, daí não concordarmos com a expressão “tacitamente verificada” utilizada pelo autor. O intérprete, para chegar à homologação, deverá realizar uma operação mental decorrente do confronto de situações fáticas, comprovadas pela linguagem das provas (enunciados linguísticos), emitindo, ao final, um ato de fala deôntico demonstrando expressamente a sua conclusão. Não observamos, portanto, desta perspectiva, nenhuma situação “tacitamente verificável”, com relação à “homologação expressa” ou, ao ato administrativo que a veicula. Pelo contrário; exatamente por ter que se dar à publicidade, o ato administrativo deverá demonstrar, além da sua motivação, todos os demais requisitos que lhe são exigidos pelo sistema, para que seja considerado válido.

Encontramos na doutrina a definição de ato administrativo:

Declaração do Estado (ou de quem lhe faça as vezes – como, por exemplo, um concessionário de serviço público), no exercício de prerrogativas públicas, manifestada mediante providências

---

<sup>261</sup> IBRAIM, Marco Túlio Fernandes. *Segurança jurídica e lançamento tributário por homologação: a homologação expressa tacitamente verificada*. Belo Horizonte: Forum, 2016.

jurídicas complementares da Lei a título de lhe dar cumprimento, e sujeitas a controle de legitimidade por órgão jurisdicional.<sup>262</sup>

Dizemos, então, que o termo de encerramento – TEAF – (suporte físico), como *ato administrativo* (produto) que é, trazido ao mundo jurídico por um sujeito competente, segundo forma e procedimento prescritos pelo ordenamento, veicula duas normas jurídicas de caráter administrativo relativas ao encerramento do procedimento fiscalizatório (à semelhança do Auto de Infração e Imposição de Multa – AIIM, que também traz duas normas: a de lançamento de ofício e a norma sancionatória), assim estruturadas:

- (i) Dado o fato da finalização do procedimento administrativo fiscal (hipótese), deve-ser a emissão do respectivo termo de encerramento (consequente).
- (ii) Dado o fato da finalização do procedimento administrativo fiscal, sem observância de qualquer irregularidade (hipótese), deve-ser a homologação dos atos praticados pelo particular, extinguindo-se a relação jurídica tributária em relação àqueles procedimentos (consequente).

Desta maneira, discordamos de Renata Elaine da Silva que afirma que o TEAF não pode ser considerado como “homologação expressa”, dada a possibilidade de novo lançamento pela autoridade administrativa, mesmo após emissão daquele termo<sup>263</sup>, propondo a autora, como exemplo, o ato administrativo de conferência da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, por entender que, ao aceitar as informações prestadas pelo sujeito passivo e, devolvendo a ele os valores pagos a maior, estaria a autoridade

<sup>262</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 352, grifo nosso.

<sup>263</sup> SILVA, Renata Elaine. *Curso de decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2013, p. 261-262: “Sustentar que o Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF), lavrado ao final da fiscalização, é um ato de homologação expressa, diante do fato de que o termo afirma que a autoridade fiscal conferiu e concordou com a documentação apresentada é um pouco temerário, pois a autoridade fiscal poderá conferir novamente os documentos em qualquer momento, desde que tenha prazo para constituir o crédito”. Ressaltamos nossa discordância em relação ao posicionamento da autora. De acordo com o nosso entendimento, os créditos tributários uma vez homologados, extinguem aquela relação jurídica, fulminando a possibilidade de o Fisco realizar novos lançamentos sobre aquilo que fora homologado.

fazendária “expressamente” homologando a constituição do crédito realizada pelo particular.<sup>264</sup> Acreditamos que o ato administrativo de conferência da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física não deva ser considerado como tal, porque não há, com a produção do ato de conferência, extinção da relação jurídica previamente constituída pelo particular; há, na verdade, a constituição de nova relação jurídica onde o sujeito passivo passa a ser a Administração. Além disso, de acordo com o nosso entendimento, a Administração pode rever seus atos, como no caso do ato de encerramento de ação fiscal (TEAF), emitindo novo lançamento, desde que respeite os estritos limites permitidos à revisão do lançamento, como os estabelecidos nos artigos 145, 146 e 149 do CTN.

Observando a positivação das normas jurídicas no sistema – “como a sequência de atos ponentes de normas no quadro da dinâmica do sistema”<sup>265</sup>, temos que uma norma individual e concreta busca fundamentação em outra norma, de superior grau hierárquico (considerando a relação de subordinação), bem como em outras normas que com ela se relacionem (relações de coordenação), de forma que a estrutura operativa do sistema se mantenha encadeada. Não menos importante é a estruturação interna da norma, na configuração lógica de um juízo hipotético-condicional, conforme exigência formal do ordenamento jurídico. Podemos, então, por estas duas perspectivas, analisar sintaticamente a “norma de homologação expressa” veiculada pelo ato administrativo chamado Termo de Encerramento de Ação Fiscal (TEAF):

- (i) *Pela perspectiva de sua configuração interna:* averigua-se o arquétipo da norma jurídica, posto que a norma em sentido estrito deva ser estruturada consoante a forma lógica dos juízos hipotético-condicionais,  $D (H \rightarrow C)$ <sup>266</sup>. Temos, por este viés, que a

<sup>264</sup> SILVA, Renata Elaine. *Curso de decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2013, p. 262.

<sup>265</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Derivação e positivação no direito tributário*. V. I. São Paulo: Noeses, 2011, p. XIX-XX: “Se, de  $N^1$ , a autoridade saca a  $N^2$ , então esta última é derivada de  $N^1$  ou, podemos dizer que  $N^2$  se fundamenta em  $N^1$ . Nada impede, contudo, que utilizemos o caminho oposto, afirmando a derivação de  $N^1$  para  $N^2$ ”.

<sup>266</sup> Onde (D) é o operador deôntico neutro ou interproposicional, (H) é a hipótese ou termo antecedente e, (C) é o termo consequente de uma estrutura lógica, de forma que uma hipótese implique um consequente –  $D (H \rightarrow C)$ . Eis a estrutura lógica de uma norma jurídica.

norma de homologação expressa (norma jurídica em sentido estrito, de caráter administrativo-fiscal) contida no referido termo (suporte físico) deva ser assim enunciada: (hipótese) *dado o fato da finalização do procedimento administrativo fiscal sem observância de qualquer irregularidade, (consequente) deve-ser a homologação das atividades do particular, extinguindo-se a relação jurídica tributária em relação àqueles procedimentos (consequente).*<sup>267</sup>

- (ii) *Pela perspectiva da forma como as normas se relacionam entre si no sistema:* dizemos que a derivação da norma no sistema é resultado do mecanismo de (i) *subsunção* – uma operação de inclusão de classes (relação entre as classes da norma geral e abstrata, enunciadas conotativamente, e os elementos da norma individual e concreta, enunciados denotativamente), refletindo, também, o perfeito enquadramento semântico entre elas (sustentado de forma imprescindível pela linguagem das provas) –, seguido da (ii) *imputação* – causalidade jurídica –. Assim, constituído o fato jurídico no antecedente da norma individual e concreta, por consequência lógica, instaurar-se-á a relação jurídica no seu prescritor.

Lembramos que a norma de homologação deve buscar fundamento de validade em uma norma de competência<sup>268</sup> administrativa, de superior hierarquia, bem como outras que lhe possam informar, por exemplo, acerca dos ritos procedimentais.

<sup>267</sup> VILANOVA, Lourival. *Causalidade e relação no direito*. 4. ed. rev., atual. e ampliada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 134: “O pressuposto e a consequência, ligado um ao outro por nexos lógico de implicação, projetando-se no mundo social dos fatos, estabelecem a relação de causalidade jurídica: o fato torna-se fato jurídico, e dele provêm os efeitos”.

<sup>268</sup> GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2009, p. 62: “Norma de competência em sentido estrito é o juízo hipotético condicional que prescreve, no seu antecedente, os elementos necessários à enunciação válida e, no seu consequente, uma relação jurídica que tem como objeto a validade do texto que verse sobre determinada matéria ou comportamento”.

Outro aspecto relevante sobre o ato administrativo é que, sendo praticado pela Administração Fazendária, “goza do atributo de presunção de legitimidade, ou seja, o ato é tido como autêntico e válido, operando em seu benefício a presunção *juris tantum*”;<sup>269</sup> sujeitando-se, porém, às exigências estruturais do ato administrativo, conforme demonstramos a seguir.

#### 4.2.1 A Estrutura do Ato Administrativo

O Termo de Encerramento de Ação Fiscal (TEAF), como ato jurídico de natureza administrativa, deve submeter-se às exigências do sistema jurídico, apresentando os *elementos*, bem como os *pressupostos* que lhe são exigíveis. Adotamos a classificação proposta por Cláudia M. Guerra <sup>270</sup> que identifica a estrutura do ato administrativo considerando estas duas categorias.

Os *elementos* relacionam-se aos aspectos internos essenciais à estrutura do ato. São eles:

- (I) *Suporte físico* – é o modo como se revela o ato ou, a sua *forma*. Como qualquer ato administrativo, o termo de encerramento segue uma formalidade, prescrita pelo sistema, imprimindo-lhe caráter de juridicidade e conferindo-lhe validade. O suporte físico traz à lume a enunciação-enunciada e o enunciado-enunciado;
- (II) *Motivação* – é a enunciação dos motivos que ensejam a expedição do ato, declarando, no antecedente da norma individual e concreta, que ocorreu um evento no mundo fenomênico que se subsume ao enunciado da hipótese de uma norma geral e abstrata, integrando o enunciado-enunciado da norma inserida no sistema. *Motivação*, portanto, é a linguagem competente que, por meio das provas, descreve o evento (*motivo* – pressuposto do ato).
- (III) *Conteúdo* – é a essência do ato ou parte dispositiva; é a veiculação prescritiva da conduta do sujeito que pratica o ato

Os *pressupostos* relacionam-se aos fatores externos que lhe garantem a validade.

<sup>269</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 446.

<sup>270</sup> GUERRA, Cláudia Magalhães. *Lançamento Tributário & sua invalidação*. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2008, p. 68-85.



- (I) *Sujeito produtor do ato administrativo* – é o agente público que produz o ato; sua identificação pode ser encontrada na enunciação-enunciada. A validade da norma individual e concreta, neste quesito, diz respeito à competência que, obrigatoriamente, deve ter o agente para produzi-la, conforme estabelecido pela norma geral e abstrata.
- (II) *Motivo* – é a atividade em si praticada pela autoridade administrativa (evento), que deverá ser vertida em linguagem competente de acordo com a linguagem das provas. Precede, portanto, à produção da norma individual e concreta, uma vez que serve apenas de suporte fático para a constituição do antecedente da norma individual e concreta que será produzida.
- (III) *Requisitos procedimentais* – são aqueles determinados pelo próprio sistema como necessários para a produção do ato; a enunciação-enunciada pode indicar quais são estes procedimentos, de modo que o intérprete possa verificar se foram cumpridos de acordo com a legalidade.
- (IV) *Vontade* – como é ato vinculado, a vontade do agente é irrelevante, sobrepondo-se, nesse caso, a *vontade normativa* – aquela determinada pela lei (tipicidade normativa).
- (V) *Causa* – é a relação estabelecida entre o suporte fático (motivo), tomado como motivo do ato, e a sua enunciação (motivação), ou, entre o motivo declarado e o seu conteúdo. Envolve, portanto, ao enquadramento do motivo à motivação; pode ser aferido pelo enunciado-enunciado.
- (VI) *Finalidade* – aquilo que se pretende atingir com a expedição do ato, ou seja, o objetivo do ato administrativo, ou o fim público a que se destina o ato.

Deste modo, o que pretendemos demonstrar é que a “homologação expressa” deverá *sempre* ser objetivada em linguagem jurídica (suporte físico ou elemento formal do ato, que traz à lume a enunciação-enunciada e o enunciado-enunciado), por um sujeito competente (autoridade administrativa), como resultado de um procedimento de fiscalização regulado normativamente, de forma a *certificar* a inobservância de irregularidades sobre um procedimento ou atividade realizada pelo sujeito passivo, extinguindo, assim, a relação jurídica havida entre o Fisco e o particular.

Isto nos leva à conclusão pela impropriedade da expressão “homologação expressa”, pela simples razão de que, como ato administrativo resultado de um procedimento (produto), deverá, obrigatoriamente, ser dado à publicidade, não havendo, então, outro meio de concebê-lo, senão de forma expressa. Daí a nossa percepção acerca da manifesta redundância da expressão:

se é ato administrativo, por óbvio deverá ser expresso e, sendo assim, o mais correto seria simplesmente a utilização do termo “homologação”, ou, conforme nossa proposta, “homologação tributária”.

Não encontramos nenhuma outra forma de “homologação expressa” emanada da Administração Fazendária<sup>271</sup>, embora possa ser positivada também, judicialmente, por meio de sentença (norma individual e concreta produzida por uma autoridade judicial, que declara homologados os créditos pela decadência).<sup>272</sup>

#### 4.3 A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

Objeto desse trabalho, interessa-nos, especificamente, estudar a *homologação tácita*. Temos a firme convicção que este “instituto do direito” (como quer parte da doutrina) se confunde com o antecedente da norma de decadência – simplesmente como tempo jurídico decadencial ou, dito de outra forma, como fato jurídico da norma de decadência. Cremos que as respostas à tal hipótese poderão ser obtidas, inicialmente, a partir da interpretação conceitual (semântica) da expressão, seguida da análise lógica e pragmática dos enunciados prescritivos que introduzem a expressão *homologação tácita* no sistema jurídico.

Destacamos anteriormente que a *homologação*, no campo do direito tributário, revela-se como uma certificação emitida pela Administração Fazendária, sobre os atos de constituição de crédito praticados pelo particular, extinguindo a relação jurídica havida entre o Fisco e o administrado, de forma *expressa* ou *tácita* (segundo a jurisprudência e parte da doutrina): *expressa*

---

<sup>271</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 684, grifo nosso: “Em toda nossa vida, jamais vimos uma homologação formal integral de pagamento feito pelo contribuinte. A homologação não interessa à Administração. A sua existência deve-se à cópia de Direito estrangeiro feita sem cuidados críticos. Por isso mesmo a Administração nunca homologa. Prefere deixar correr em aberto o prazo de cinco anos a contar do fato gerador da obrigação tributária com o fito de fiscalizar quantas vezes queira e, eventualmente, expedir lançamentos ditos suplementares, de ofício”.

<sup>272</sup> Como dito anteriormente, consideramos que a homologação expressa, como ato de caráter eminentemente administrativo, somente possa ser produzido pela Administração. Daí o nosso posicionamento no sentido de que a sentença que declara homologados os créditos, além de possuir natureza jurídica diversa do ato produzido pela autoridade administrativa (tratando-se de ato judicial), o faz pelo reconhecimento da decadência.

quando houver manifesta anuência, ou seja, quando veiculada em suporte físico exarado pela Administração (art. 150, *caput* do CTN) e, *tácita*, quando decorrido o prazo legal sem qualquer manifestação por parte do Fisco, acerca da constituição dos créditos fiscais pelo particular (art. 150, § 4º do CTN). Ao final do item anterior, demonstramos também a possibilidade da construção da norma jurídica da homologação expressa (ato administrativo), com suporte no Termo de Encerramento Ação Fiscal.

Empreenderemos, a seguir, a análise semiótica da “homologação tácita” pretendendo demonstrar que a expressão abarca não somente um desacerto linguístico, como também uma distorção conceitual jurídica.

#### 4.3.1 Homologação tácita: a definição do conceito (semântica)<sup>273</sup>

Estabelecemos a definição do conceito de *homologação*, repisando nosso entendimento de que se trata sempre de um *ato*, que se manifesta expressamente, como enunciado linguístico e que, como tal, pressupõe uma ação (conduta).

Por outro lado, a palavra *tácita*, do latim *tacitus* significa – aquilo que não é expresso; é um adjetivo, uma qualificação cujo significado remete àquilo que não se manifesta por palavra ou voz, não se revela claramente, que não está declarado, não está expresso de modo formal, aquilo que está oculto, o que é silente.

Se tomarmos a literalidade da expressão teríamos, portanto, que a “homologação tácita” é o ato de confirmar (dizer a mesma palavra, segundo Troianelli<sup>274</sup>), de modo não expresso, não declarado, silente. Estaríamos, por óbvio, diante de uma expressão que encerra uma contradição em termos, ou, como prefere Sacha Calmon Navarro Coêlho<sup>275</sup>, “uma insolúvel contradição”. Diz

<sup>273</sup> Utilizamos o termo “semântica” indicando que este tópico se dedica à busca do significado da expressão “homologação tácita” no contexto jurídico, especificamente, do seu significado no Direito Tributário.

<sup>274</sup> TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Lançamento por homologação e decadência do direito de constituir o crédito. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 151, abr. 2008.

<sup>275</sup> COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 687.

referido autor, sobre a impropriedade semântica contida na expressão “homologação tácita”, conforme disposta no ordenamento jurídico:

A impropriedade mais se acendra quando se confere à inação da Fazenda quanto a homologar o condão de – pelo silêncio – efetivá-lo. Uma insolúvel contradição. [...] A tese da homologação tácita (não ato) com valor de lançamento (em tese ato necessário, positivo, obrigatório e vinculado) serve tão somente para justificar o dogma da exigibilidade do crédito tributário, mito criado pelo procedimentalismo e pelas teorias constitutivistas.<sup>276</sup>

Concordamos, portanto, que a expressão traga consigo uma contradição semântica – ou é um “ato”, e, portanto, deve resultar em uma manifestação formal (produto do ato), ou se trata somente de “silêncio”. Não há um modo de ser capaz de abrigar os dois significados na mesma expressão: como manifestação, expressa-se; como silêncio, cala-se.

Respaldados pelas premissas estabelecidas de início neste trabalho, fundadas na concepção constitutiva da linguagem como pressuposto do conhecimento – ou seja, na Filosofia da Linguagem –, bem como no método analítico-hermenêutico que evidencia a construção bem estruturada da linguagem na elaboração do discurso jurídico, forçoso concluir-se pela impropriedade absoluta da expressão “homologação tácita”.

Por outro viés, servimo-nos analogicamente da lição de Tárek Moysés Moussallem<sup>277</sup> na qual, discorrendo sobre a função da linguagem, ressalta ser a expressão “revogação tácita” uma construção doutrinária, fruto da interpretação do jurista, demonstrando ainda este autor, haver substancial diferença entre o ato de fala do jurista e o ato de fala do direito positivo. Isto vale, da mesma forma, para a “homologação tácita” uma vez que se trate, também, de uma elaboração conceitual doutrinária que reclama ato de fala deôntico para sua aplicação.

Lembramos que a “Ciência do Direito” ocupa-se de uma linguagem cuja principal característica é a descritividade, com valores assentados na verdade ou falsidade do enunciado, posto que este possa ser aferido empiricamente; o “direito positivo”, por sua vez, ocupa-se de uma linguagem

<sup>276</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 687, grifo nosso.

<sup>277</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 209.

eminentemente prescritiva e, seus valores assentam-se na validade ou não-validade do enunciado, de acordo com as exigências impostas pelo sistema jurídico, não importando ao direito a verificação empírica do enunciado.

Além disso, parafraseando o referido autor, a “homologação tácita”, enquanto situação ontologicamente subjetiva (fruto da interpretação), não é juridicamente relevante. “Para sê-lo depende de manifestação linguística. E não qualquer manifestação, mas somente aquela objetivada em linguagem prescritiva do direito positivo”<sup>278</sup>. Isto porque, como dissemos, não importa ao direito a situação fáctica, empiricamente verificável; importa somente a construção jurídica do fato (evento traduzido em linguagem competente), este sim, capaz de conferir validade jurídica<sup>279</sup> à situação existencial, tornando-a apta a produzir efeitos jurídicos.

Não basta, portanto, a constatação (como resultado de uma operação intelectual interpretativa de confronto entre o evento e o enunciado prescritivo), ou seja, no caso da homologação tácita, a verificação que o tempo jurídico prescrito no art. 150, § 4º do CTN transcorreu sem que a Fazenda tenha se manifestado; para que se realize juridicamente a “homologação tácita”, resta imprescindível a produção de um ato de fala deôntico (aqui, de natureza administrativa) que assim a declare.<sup>280</sup> Daí dizer-se da contradição que a expressão “homologação tácita” encerra em si mesma: “para dizer que ocorreu, deve ser enunciada. Sem linguagem, o direito não se constitui”.<sup>281</sup>

Quanto à inércia da Administração nos casos em que teria o dever agir, de manifestar-se, entendemos que se configure como “silêncio administrativo”, expressão adotada por Celso Antônio Bandeira de Mello.<sup>282</sup> Embora possa tal “silêncio” produzir efeitos jurídicos tanto quanto o ato administrativo (quando considerado como “fato jurídico”, ou seja, quando o silêncio integrar a hipótese de

<sup>278</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 211.

<sup>279</sup> Tomamos validade como sinônimo de existência, em decorrência da relação de pertinencialidade do enunciado ao sistema jurídico.

<sup>280</sup> Ibid.

<sup>281</sup> Ibid.

<sup>282</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 405, grifo nosso: “Se a Administração Pública não se pronuncia quando deve fazê-lo, seja porque foi provocada por um administrado que postula interesse próprio, seja porque um órgão tem de pronunciar-se para fins de controle de outro órgão, está-se perante o silêncio administrativo”.

uma norma), com este não se confunde, uma vez que um dos requisitos do ato administrativo seja, precisamente, a sua exteriorização. Não há, portanto, falar-se em presunção da prática de um ato administrativo, tampouco pode haver a presunção normativa do silêncio administrativo.<sup>283</sup> Não existe, tampouco, outra forma do silêncio administrativo adquirir significado jurídico senão compondo o antecedente da norma jurídica; neste caso, compondo hipótese da norma decadencial.<sup>284</sup>

Podemos considerar, ainda, que a *homologação expressa* opera no plano da literalidade ou plano da expressão – S<sup>1</sup>, conforme o percurso gerador de sentido proposto por Paulo de Barros Carvalho <sup>285</sup> –, considerando que a autoridade fazendária, ao final do procedimento de averiguação fiscal, confrontando as provas (enunciados linguísticos que sustentam a constituição dos fatos jurídicos) com a apuração do crédito tributário veiculado por norma individual e concreta produzida pelo administrado (também enunciada em linguagem competente), deverá *certificar* tal atividade de apuração, por meio de outra norma individual e concreta, a exemplo daquela veiculada no Termo de Encerramento de Ação Fiscal.

Já, a *homologação tácita* opera tanto no plano da significação – S<sup>3</sup> –, quanto no plano da expressão – S<sup>1</sup>. Vejamos: o intérprete, por uma operação mental, promove a subsunção da situação fática caracterizada pelo transcurso do tempo sem que o Fisco se manifeste em relação ao crédito constituído pelo

<sup>283</sup> BORGES, Souto Maior. *Lançamento tributário*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 400, grifo nosso: “A homologação expressa é ato administrativo. A homologação ficta não o é, porque consiste apenas num expediente de técnica legislativa pelo qual, na ausência do ato, a inércia do Fisco produz efeitos que, em tudo e por tudo, se lhe equiparam”.

<sup>284</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 47, grifo nosso: “E o prazo, não por acaso, está presente nas normas de decadência e prescrição. Concretizadas, essas hipóteses constituem fatos jurídicos que impedem a construção de outros fatos jurídicos, os quais sem ato de aplicação que lhes certifiquem a existência, com a competente linguagem jurídica, se perdem no tempo, no espaço e no fluxo da consciência social. [...] A decadência e a prescrição determinam no tempo a perda da possibilidade de constituir dado fato jurídico como relevante para produzir efeitos de direito”.

<sup>285</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 84-99. Conforme GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph. *Dicionário de semiótica*. Tradução de Alceu Dias Lima et al. 2. ed., 3. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016, p. 232, a expressão “percurso gerativo” designa “a disposição dos componentes, uns com relação aos, e isso na perspectiva da geração [...] podendo todo objeto semiótico ser definido segundo o modo de sua produção, os componentes que intervêm nesse processo se articulam uns com os outros de acordo com um ‘percurso’ que vai do mais simples ao mais complexo, do mais abstrato ao mais concreto”.

particular, à norma jurídica veiculada pelo art. 150, § 4º do CTN, concluindo pela “homologação tácita” (ou, conforme nosso entendimento, conclui pela impossibilidade de nova constituição de crédito pelo Fisco pela perda do direito desse exercício, ou seja, pela decadência) – operação esta realizada no plano S<sup>3</sup>.<sup>286</sup>

Porém, nenhum efeito jurídico seria irradiado da mera conclusão do intérprete pela “homologação tácita”, dada a imprescindibilidade da produção de norma individual e concreta (ato de fala deôntico resultante de um processo de enunciação), que assim o determine – plano S<sup>1</sup>. Forçoso, portanto, admitir que além da construção interpretativa operada no plano S<sup>3</sup>, haverá necessariamente um acréscimo no plano da expressão S<sup>1</sup>, produzido por sujeito competente (autoridade administrativa), promovendo a sua validade (existência jurídica).

Isto porque a “homologação tácita” deve obrigatoriamente ser constituída em norma jurídica individual e concreta para que possa produzir efeitos. Sendo assim, uma vez objetivada em enunciado prescritivo (posta em linguagem competente do direito), a homologação *nunca* poderá ser dita tácita; será, por óbvio, sempre *expressa*. De sorte que, enquanto não for positivada, não há falar-se em “homologação tácita”. Em verdade, embora a “homologação tácita” seja uma construção interpretativa, para que alcance juridicidade, produzindo efeitos jurídicos<sup>287</sup>, para que seja *válida* no sistema jurídico, deve ser expressa como conteúdo normativo (enunciado-enunciado que veicule uma norma individual e concreta) de norma geral e concreta (enunciação-enunciada).

Renata Elaine Silva<sup>288</sup> alega que a *homologação tácita* qualifica a inércia da administração, por uma conduta omissiva da autoridade administrativa, considerando-a uma “ficção jurídica” que encontra previsão no art. 150, § 4º do CTN, enquanto a *homologação expressa* qualifica o ato do particular. Além disso,

<sup>286</sup> IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. 105.

<sup>287</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 456-458: “Aplicar o direito consiste em enquadrar um caso concreto à uma norma jurídica adequada e imputar-lhe os efeitos prescritos. [...] para que um enunciado pertença a determinado sistema é necessário que ele seja relatado no código próprio deste sistema, de acordo com as regras por ele prescritas e pelos instrumentos por ele credenciados para tanto. [...] Aplicar uma norma significa positivar uma das infinitas interpretações possíveis de serem atribuídas aos textos jurídicos”.

<sup>288</sup> SILVA, Renata Elaine. *Curso de decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2013, p. 263.

não considera a homologação tácita uma sanção pela inércia da autoridade fazendária, mas, simplesmente, um efeito atípico do ato homologatório (perguntaríamos: de que ato homologatório se está falando, se na homologação tácita nenhum ato se realiza?).

Concordamos em parte com este pensamento: (i) quanto ao fato de ser uma ficção<sup>289</sup> – no sentido de ser uma construção jurídica que cria um *suposto* instituto do direito, embora tal figura jurídica, a nosso ver, não se sustente como tal, tratando-se, apenas, de um *tempo juridicizado* (tempo em sentido estrito, intranormativo) que dispõe sobre o *não exercício* do direito, nos moldes da *decadência*; e, (ii) quanto ao fato de não ser uma sanção – no sentido de não ser uma norma secundária ou sancionatória, cuja hipótese se constitua pela prática de um ilícito –, posto que nenhum ilícito tenha sido praticado pela Administração, existindo somente a sua inércia. Entendemos que a “homologação tácita” seja, na verdade, condição necessária da *decadência* – tempo jurídico ou fato jurídico decadencial; esta sim, qualificaria o ato omissivo da administração, transformando a sua inércia em fato impeditivo da constituição de crédito pela Fazenda Pública.

Nossa concepção acerca da “homologação tácita”, tanto pela inadequação do conceito (cuja linguagem evidencia contradição em si mesma ou, em termos), quanto pela sua aplicação normativa, aponta para uma proximidade com o instituto da decadência. Diferem-se sem dúvida a *homologação tácita* e a *decadência*, conceitualmente, porém, em tudo mais aproximam-se: (i) pela natureza dos tempos jurídicos (prazos estabelecidos pelo ordenamento para *homologação tácita* – art. 150, § 4º do CTN – e, para *decadência* – art. 173, I do

---

<sup>289</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 139: “Na ficção o enunciado normativo constrói o próprio fato jurídico, independente da relações de causa e efeito, ainda que artificiais, como ocorre na presunção absoluta”. Vale trazer, ainda, a lição de Alfredo Augusto Becker (*Teoria geral do Direito Tributário*. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2010, p. 543-544, grifos nossos): “A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos. A regra jurídica cria uma ficção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é improvável (ou falsa) porque falta correlação natural de existência entre estes dois fatos. A distinção entre a presunção e a ficção, porém, existe apenas no plano pré-jurídico, enquanto serviam de elemento intelectual ao legislador que estava construindo a regra jurídica. Uma vez criada a regra jurídica, desaparece aquela diferenciação porque tanto a presunção, quanto a ficção, ao penetrarem no mundo jurídico por intermédio da regra jurídica, ambas entram como verdades (realidades jurídicas)”.



CTN -), (ii) pela estrutura normativa – homologação tácita como antecedente da norma decadencial –, bem como, obviamente, (iii) pelos efeitos jurídicos relativos ao impedimento do Fisco para constituição de créditos fiscais.

Por essas razões, concordamos com Sacha Calmon Navarro Coêlho quando afirma a *inexistência* da homologação tácita do lançamento:

Na verdade *não há homologação tácita* do lançamento – que não existe enquanto ato privativo da Administração –, mas *homologação expressa do pagamento* ou *inércia da Fazenda em praticar o ato jurídico do lançamento* (preclusão) e, pois, *decadência* do direito ao crédito que porventura não tenha sido recolhido.<sup>290</sup>

Assim, findo o prazo de cinco anos concedido à Fazenda Pública para verificar o procedimento de constituição de crédito pelo particular, bem como o seu pagamento (caso tenha se concretizado), nenhum lançamento suplementar poderá ser realizado de ofício pela autoridade administrativa, em razão de haver *decaído* o seu direito, extinguindo-se a relação jurídica havida até então entre o Fisco e o particular. Segundo o citado autor “ao cabo, esta modalidade de extinção de crédito tributário reconduz-se à decadência do direito de crédito”.<sup>291</sup>

É exatamente nessa direção que desenvolvemos nosso entendimento. Ora, se a Fazenda tem o poder-dever de manifestar-se contra qualquer irregularidade praticada pelo contribuinte, deve fazê-lo no tempo jurídico que lhe é concedido, constituindo créditos não declarados pelo sujeito passivo por lançamento de ofício (suplementar) ou, cobrando o que foi declarado e não pago (sob pena de prescrição). Permanecendo inerte durante o prazo que lhe cabe, há de conformar-se com o que foi apurado e pago, mesmo que de modo irregular; não mais poderá investir contra o contribuinte simplesmente porque seu direito “decaiu” (em razão da *decadência*, não da homologação tácita). Diante da situação, então, ao Fisco compete somente duas alternativas: ou efetua o lançamento ou vê seu direito esvair-se pela decadência. Repisamos: não há,

<sup>290</sup> COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 749-750, grifos nossos. Ressalvamos, entretanto, que não concordamos com o autor quanto à preclusão; entendemos que há decadência do direito do Fisco para o exercício da sua competência, decorrente da inércia da Administração.

<sup>291</sup> Ibid.

pelas premissas com as quais trabalhamos falar, por óbvio, em homologação tácita, mas em decadência.

A homologação tácita nos parece uma solução engendrada pelo Código Tributário Nacional (CTN) para resolver a questão da impossibilidade de homologar os créditos constituídos pelos particulares (art. 150, *caput*), bem como fiscalizá-los, tendo em vista a quantidade imensa de tributos sujeitos ao chamado “lançamento por homologação”.<sup>292</sup> O CTN, então, prescreve o dever de o contribuinte constituir o crédito e antecipar o pagamento, conforme apurado (§ 1º do art. 150), sob condição resolutória<sup>293</sup> de ulterior “homologação expressa”, ou seja, os valores recolhidos pelo particular de forma antecipada não têm o condão de extinguir a relação jurídica até que seja homologada, expressamente, a apuração e o respectivo pagamento realizado pelo contribuinte.<sup>294</sup>

Ainda assim, o Fisco, não dispondo de meios para homologar expressamente a quantidade de tributos sujeitos à *homologação*, lança mão da chamada “homologação tácita”, que se traduz na mera “aceitação” do crédito constituído pelo sujeito passivo, bem como dos valores por ele recolhidos, mesmo que eivados de irregularidades, pela inércia da Administração Fazendária. Desta forma, considera “homologada tacitamente” tanto a atividade de apuração

---

<sup>292</sup> BECHO, Renato Lopes. As formas de constituição do crédito tributário e seus efeitos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 231, dez. 2014, p. 98: “O art. 150 impõe à Administração Tributária um dever que também não é fácil de ser visto na prática. Por ele, como visto, caberá aos agentes do Fisco, sempre, verificarem os dados lançados pelo contribuinte e, após, homologá-los. Sabendo que essa providência nem sempre aconteceria, o legislador encontrou uma maneira criativa de superar o problema da ausência de homologação expressa. Ele criou uma homologação tácita [...]. Podemos observar, pela leitura feita, que o legislador cedeu às evidências de que a Administração Tributária não conseguiria homologar todos os lançamentos por homologação”.

<sup>293</sup> A “condição” é estabelecida pelo art. 121 do Código Civil: “Considera-se condição a cláusula que, derivando exclusivamente da vontade das partes, subordina o efeito do negócio jurídico a evento futuro e incerto”, bem como pelo art. 127 do mesmo diploma, que delimita o tempo jurídico em que se estabelece a resolatividade: “Se for resolutiva a condição, enquanto esta não se realizar, vigorará o negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido”.

<sup>294</sup> Importante que se considere que o Fisco raramente homologa expressamente a atividade de constituição de crédito pelo particular, ou, pelo menos, não se percebe a intenção dessa prática por parte da Administração Fazendária; mesmo que se considere tal ato como vinculado e obrigatório, como no caso do Termo de Encerramento de Ação Fiscal (TEAF), conforme Sacha Calmon Navarro Coêlho (*Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012), sendo mantidos “em aberto”, os períodos para eventuais fiscalizações. No mesmo sentido Marco Túlio Fernandes Ibraim (*Segurança jurídica e lançamento tributário por homologação: a homologação expressa tacitamente verificada*. Belo Horizonte: Forum, 2016, p. 174).

realizada pelo contribuinte, quanto os valores por ele recolhidos, mesmo que tenham sido irregularmente constituídos e pagos. Percebe-se, assim, evidentes contradições relativas à homologação tácita, não somente no que concerne à inadequação linguística suportada pela expressão, mas também pela atecnia jurídica que se evidencia no enunciado normativo que dispõe sobre a matéria – § 4º do art. 150 do CTN.

Em tópicos anteriores discorremos acerca da corrente doutrinária dominante à época da elaboração do Código Tributário, a qual considerava o “lançamento tributário” uma atividade de *competência exclusiva* da Administração (conforme art. 142 do CTN), restando o contribuinte obrigado a cumprir a prestação tributária, somente se expedida aquela norma pelo Fisco, embora também admitisse que o particular pudesse apurar o crédito, recolhendo aos cofres públicos o montante devido de forma antecipada, desde que “homologado” posteriormente, quando então, tal atividade *previamente* exercida pelo contribuinte seria tida como “lançada” pela Administração, “constituindo-se”, desta feita, o crédito apurado.

Com a homologação tácita acreditou o legislador ter resolvido a questão central da matéria, ou seja, não haveria contradição no discurso legislativo, uma vez que “todo tributo teria lançamento e todo lançamento continuaria cabendo exclusivamente à Administração”.<sup>295</sup>

Uma análise mais atenta dos ditames normativos dispostos no Código Tributário, porém, nos revela a primeira contradição lógica do art. 150 do CTN: se a doutrina e o próprio legislador, à época, afirmavam pela impossibilidade do lançamento pelo particular, considerando “lançado” o crédito somente sob a condição de *ulterior* homologação, como poderia haver “homologação tácita do lançamento” ou, dito de outra forma, como poderia haver homologação de algo que ainda não existe – no caso, o lançamento? De qual “lançamento” estariam falando? Ou se considera o crédito apurado pelo particular como “lançamento” (correspondendo ao *autolancamento*, segundo a nomenclatura por nós adotada), delegando a este a competência para “constituir” efetivamente os créditos

---

<sup>295</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 567.

apurados ou, há uma impossibilidade lógica na construção do enunciado prescritivo.

Encontramos outra contradição quando o legislador admite a exigibilidade do crédito apurado pelo contribuinte *antes* da homologação; como poderia o crédito ser exigível antecipadamente à homologação, se somente após homologado considera-se “lançado” o tributo, conferindo-lhe exigibilidade, portanto, somente após a homologação? Estaríamos diante de uma exigência descabida, eivada de ilegalidade e, certamente, inconstitucional.

Isto reforça o nosso entendimento de que a atividade de apuração do crédito pelo sujeito passivo resulte em norma individual e concreta que constitui efetivamente o crédito tributário (art. 150, *caput* do CTN), da mesma forma que a norma individual e concreta posta diretamente pela autoridade fazendária (art. 142 do CTN); falamos de *autolançamento* e *lançamento*, respectivamente.<sup>296</sup> Não vemos outra forma de evitar as referidas contradições quanto ao “lançamento antecipado” ou “lançamento por homologação”. Ressalte-se que este entendimento resolveria a questão da aplicação da norma, persistindo, porém, a contradição semântica da expressão “homologação tácita”, conforme discutiremos anteriormente; esta, para nós, insolúvel.

Diferente desta situação, parece-nos aceitável, ao menos sintática e pragmaticamente, a expressão “homologação expressa” (embora carregue consigo uma atecnia linguística já demonstrada, o que nos leva à preferência pelo uso da expressão “homologação tributária”), conforme disposição do art. 150, *caput* do CTN, no sentido de ser a *certificação* de uma atividade previamente realizada pelo contribuinte (relativa à constituição do crédito tributário que resulta de norma jurídica emitida por este, dotada de definitividade, portanto, exigível), tornando extinto o crédito por meio daquele ato administrativo que, concomitantemente, ratifica aquela atividade.

Quanto à “homologação tácita” não podemos dizer o mesmo, por não acreditarmos que haja aqui qualquer *atividade de certificação* pela autoridade administrativa; não há ato algum praticado pela Administração, há, na verdade, mera *aceitação* da atividade de apuração e constituição de crédito pelo particular,

---

<sup>296</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

bem como do pagamento relativo ao crédito por ele constituído (caso tenha sido pago), dado à absoluta impossibilidade de agir da autoridade administrativa, por impedimento do direito do exercício competencial em virtude da *decadência* (art. 150, § 4º do CTN).

Concluímos, assim, que homologação expressa e homologação tácita nada têm em comum: trata-se a primeira de uma *certificação*, declarada expressamente por norma individual e concreta emitida pela Administração Fazendária (sujeito competente), enquanto a segunda, trata-se simplesmente, de *aceitação* de situação jurídica previamente constituída, independente de qualquer atuação administrativa, sobre a qual o direito fulmina qualquer possibilidade futura de atuação do Fisco.

#### 4.3.1.1 *Decadência: a definição do conceito e a estrutura normativa do instituto*

Entendemos por necessário, para uma interpretação fundamentada do tema deste trabalho, uma breve passagem sobre a decadência, tendo em vista nossas colocações preliminares acerca da evidente proximidade desse instituto com a “homologação tácita”.

Paulo de Barros Carvalho toma o direito positivo como um instrumento de ação social que regula os comportamentos intersubjetivos, estabelecendo a direção das condutas, em nome do bem-estar e da estabilidade social; por isso, diz o autor, não pode compadecer-se da indeterminação diante de um conflito de interesses sem resolução, com o perdurar impreciso no tempo, por exemplo, sem que haja uma definição jurídica; seria uma real ameaça à estabilidade e à determinação da ordem jurídica.<sup>297</sup>

Para combater essas questões, diz Eurico Marcos Diniz de Santi<sup>298</sup>, que o próprio sistema prevê a possibilidade de fatos extintivos aptos a definir

---

<sup>297</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 487.

<sup>298</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 283: “decadência e prescrição são mecanismos para absorção de incertezas, são limites impostos pelo próprio ordenamento à positivação do direito, seja mediante o exercício do próprio direito, decadência, ou o exercício da ação, prescrição”.

situações pendentes, sempre que o fluxo de tempo ameaçar o equilíbrio e a certeza do direito. Entre eles está a *decadência*, como sinônimo de *caducidade*, entendimento ao qual nos filiamos.

Voltando às lições de Paulo de Barros Carvalho, colhemos seis acepções para o conceito decadência: (i) como norma geral e abstrata (NGA), (ii) como hipótese da NGA, (iii) como consequente da NGA, (iv) como norma individual e concreta (NIC), (v) como antecedente da NIC e, (vi) como consequente da NIC. Estas acepções resultam, para nós, em três possibilidades normativas relativas à decadência:

- (i) *no plano estrutural normativo (norma jurídica em sentido estrito)*, como (1.a) *norma decadencial*, configurando-se ora como norma geral e abstrata (NGA), que prevê uma *situação futura e incerta*, p. ex., “caso o titular não exerça o direito que lhe compete privativamente durante certo trato de tempo, deve-ser que a desconstituição do direito subjetivo de que o sujeito ativo esteve investido: deve-ser a extinção desse direito”<sup>299</sup>; ora como (1.b) norma individual e concreta (NIC) *constituindo o fato pretérito* do transcurso tempo referido na NGA, extinguindo aquele direito, p. ex., “dado o fato da Administração Fazendária não ter exercido o direito de lançar, no prazo de cinco anos, conforme estabelecido na NGA, deve-ser a perda efetiva desse direito”.
- (ii) *no plano factual*, quando a decadência for (2.a) uma previsão abstrata *descrevendo* o termo final de um lapso temporal, na hipótese de NGA ou, (2.b) quando se der, efetivamente, no tempo histórico e social, sendo devidamente vertida em linguagem competente, como *fato jurídico*, no antecedente de uma NIC;
- (iii) *no plano eficaz*, quando a decadência for (3.a) uma previsão abstrata eficaz, *tipificando* o efeito extintivo, no consequente de NGA ou, (3.b) quando *fulminar* efetivamente o direito, como

---

<sup>299</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 487.

imputação decorrente da constituição de um fato jurídico, no consequente de NIC.

No primeiro caso, teremos a norma decadencial apresentando-se na estrutura condicional (forma prescrita pelo sistema para todas as unidades normativas que o compõem) que consiste numa hipótese que implica um consequente, descrevendo *abstratamente* um possível fato decadencial que implique determinada consequência, ou, *relatando a ocorrência concreta* daquele fato e, por consequência, estabelecendo o efeito jurídico daquela ocorrência; no segundo, a decadência surge como previsão abstrata de um fato jurídico na hipótese de NGA, ou como “fato decadencial”, compondo o antecedente de NIC e, no último caso, a decadência revelar-se-á predicando o efeito relacional no consequente da NGA ou, estabelecendo aquele efeito concretamente na norma individual.<sup>300</sup>

O Código Tributário Nacional (CTN) prevê a decadência nos seus artigos 150, § 4º e, 173, I, II<sup>301</sup>; o primeiro dos artigos citados estabelece o prazo definitivo para que a autoridade fazendária modifique ou constitua os créditos a que tem direito, caso identifique qualquer irregularidade no chamado “lançamento por homologação” (quando cabe ao particular realizar a apuração dos créditos, bem como o pagamento, e à administração fiscalizar tal atividade praticada pelo sujeito passivo). Na hipótese do Fisco não se manifestar, findo o prazo, considera-se “homologada tacitamente” a atividade do contribuinte, extinguindo-

<sup>300</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 488. No mesmo sentido SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 155: “A decadência e a prescrição podem ser analisadas como: (i) normas gerais e abstratas que integram o sistema do direito positivo; (ii) eventos do decurso do lapso temporal, qualificados pela inércia do titular do direito, (iii) fatos, versões desses eventos descritas em linguagem jurídica, (iv) relações extintivas do direito e (v) normas individuais e concretas que congregam à ocorrência dos fatos decadencial ou prescricional os consequentes efeitos extintivos”.

<sup>301</sup> CTN, art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...] § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

CTN, art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

se o crédito por ele constituído, restando impedida a Fazenda Pública de emitir norma individual e concreta de constituição de novo crédito.

O segundo artigo, estabelece o tempo para que a Fazenda Pública realize o chamado “lançamento de ofício”, protocolar ou suplementar, restando a mesma impedida de exercer sua competência administrativa para constituir o crédito tributário, caso permaneça inerte até o esgotamento daquele prazo sem realizá-lo. Ressalte-se que, neste caso, a decadência não extingue o crédito (uma vez que este sequer foi constituído, não há o que extinguir), mas tão somente o direito da Administração Fazendária realizar o lançamento.

Ainda, caso seja comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial contra a Fazenda Pública, inicialmente prescrito pelo § 4º do artigo 150, será, então, aquele determinado no art. 173, I do CTN.

Por derradeiro, pode-se tomar a decadência por três dimensões<sup>302</sup>:

- (i) como “procedimento de decadência”, considerando-a como um processo de preparação, cujo termo inicial será aquele legalmente previsto para contagem do prazo e, término, com a emissão de norma individual e concreta;
- (ii) como “ato de decadência”, entendido como fato jurídico decadencial, plasmado em norma jurídica individual e concreta;
- (iii) como “norma da decadência”, enquanto previsão abstrata, tanto do ato, quanto do procedimento, configurada na forma: “dado o decurso de certo trato de tempo, sem que o titular do direito o exercite, com início no marco especificado em lei e término com a expedição do documento competente; deve ser a extinção do direito”.

Outra discussão que envolve o tema diz respeito à sua natureza jurídica; a doutrina se divide entre a *preclusão* e a *caducidade*. Sacha Calmon Navarro Coêlho considera que o direito de crédito da Fazenda Pública só se

---

<sup>302</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 499.



aperfeiçoa, tornando-se exigível, com o ato jurídico de lançamento, o qual, se não for realizado a tempo, *preclui*, ensejando a *decadência* daquele direito:

Os atos jurídicos sujeitados a tempo certo, se não praticados, precluem. Os direitos, se não exercitados no prazo assinalado aos seus titulares, caducam ou decaem. [...] Se um direito, para aperfeiçoar-se, depende de um ato jurídico que não é praticado (preclusão), acaba por perecer (caducidade ou decadência).<sup>303</sup>

Concordamos com o autor quanto ao fato de que a homologação se aperfeiçoe por um ato jurídico, porém, há de se evidenciar que a preclusão se caracterize como perda do direito para praticar determinado ato numa etapa específica, no trâmite de um procedimento ou processo, o que não se configura no caso da decadência, quando há somente o esgotamento de tempo para exercício de um direito, independente de qualquer procedimento. Não se trata, portanto, ao nosso olhar, de caso de preclusão, mas de caducidade, quando há perda do direito do exercício competencial da Administração Fazendária para realizar determinado ato (lançamento), pelo simples decurso do tempo jurídico que é concedido ao titular desse direito, sem que o tenha exercido.

Neste sentido, também, a lição de Eurico Marcos Diniz de Santi, ao asseverar que a decadência do direito do Fisco corresponde à perda da competência administrativa. Ao estabelecer os limites à produção de normas individuais e concretas, afirma o autor que a decadência é uma regra extintiva de direito, a qual interrompe o fluxo da causalidade jurídica – “opera sobre as fontes de produção de normas individuais e concretas, interrompendo o processo de positivação do direito tributário”<sup>304</sup> –, porém, exige reconhecimento do sistema jurídico, ou seja, não opera automaticamente, necessitando de aplicação para que possa produzir efeitos, pois, só a norma individual e concreta da decadência atinge o direito, extinguindo-o.

Com a aplicação, a decadência “extingue o direito de constituir o ato administrativo de lançamento, o direito ao crédito ou o direito de pleitear administrativamente o débito do fisco”.<sup>305</sup> Significa que não basta a previsão da

<sup>303</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 743.

<sup>304</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 143.

<sup>305</sup> *Ibid.*, p. 144.

norma geral e abstrata, tampouco que se observe o transcurso do tempo tipificado naquela norma; é imprescindível que haja a constituição do fato jurídico decadencial, no antecedente de norma individual e concreta implicando tal efeito extintivo (como eficácia jurídica) no consequente de tal norma.

Buscamos nos ensinamentos deste autor as regras de decadência do direito do Fisco relativamente à homologação. Quanto à *homologação expressa*, afirma a existência de dois prazos decadenciais coincidentes; (i) um para a homologação e, (ii) outro para a realização de do lançamento tendente a formalizar novo crédito tributário, com fundamento no art. 150, *caput* do CTN.<sup>306</sup>

Com relação à *homologação tácita* (aplicável aos casos em que a constituição do crédito cabe ao particular, com pagamento antecipado ao lançamento por homologação), propõe que sejam, também, dois prazos, porém, relativos à diferentes normas de decadência, a saber<sup>307</sup>:

- (i) a regra de decadência do direito de lançar *com* pagamento antecipado, com fundamentação legal no art. 150, § 4º do CTN;
- (ii) a regra de decadência do direito de lançar *sem* pagamento antecipado, com fundamentação legal no art. 173, I.

As normas de decadência, na perspectiva do autor, reforçam nosso entendimento sobre a “inexistência” da homologação tácita enquanto eficácia jurídica cabendo-lhe, simplesmente, o papel de fato jurídico decadencial, conforme demonstraremos a seguir.

<sup>306</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 182. O autor destaca que a “suspensão da exigibilidade do crédito tributário não afeta o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento tributário, salvo quando houver liminar impeditiva do exercício desse dever”.

<sup>307</sup> *Ibid.*, p. 284-285. Considere-se que o autor trabalha com vários critérios, daí chegar ao resultado de seis regras para decadência. São eles: (i) ocorrência ou não do pagamento antecipado, (ii) existência ou não de dolo, fraude ou simulação, (iii) ocorrência ou não de notificação preparatória e (iv) efetivação ou não da anulação do lançamento anteriormente efetuado. Santi chega a seis regras jurídicas gerais e abstratas que disciplinam a decadência do direito de lançar Fisco: (i) decadência sem pagamento antecipado, (ii) decadência sem pagamento antecipado e com notificação, (iii) decadência com pagamento antecipado, (iv) decadência com pagamento antecipado, ilícito e notificação, (v) decadência perante anulação do lançamento anterior e, (vi) decadência do direito de crédito do Fisco. Como não trabalhamos com todos esses critérios, interessa-nos somente as normas decorrentes dos critérios relativos aos prazos com e sem pagamento (art. 150, § 4º e 173, I, respectivamente).

#### 4.3.1.2 O silêncio administrativo e a homologação tácita

O exercício das funções administrativas encontra-se regulado por normas jurídicas tendo como objeto as condutas da Administração, sejam elas (i) *comissivas*, caracterizando-se pela manifestação ou exteriorização de uma ação ou, (ii) *omissivas*, caracterizando-se pela inatividade ou omissão administrativa. A doutrina administrativista há muito discute sobre o *silêncio administrativo*, assunto este que está intrinsecamente ligado à análise de outros temas que merecem ser considerados preliminarmente: (i) Trata-se o silêncio administrativo de uma “omissão” por parte da Administração Pública? (ii) Trata-se de um “ato tácito” ou “implícito” capaz de produzir efeitos? (iii) Neste caso, quais seriam estes efeitos? (iii) Finalmente, possui a natureza jurídica de ato ou de fato jurídico?

Para respondermos tais questionamentos entendemos necessário que a ausência de manifestação administrativa deva ser analisada sob diferentes perspectivas: (i) uma relativa às situações em que, instada a se manifestar, a Administração silencia-se, a exemplo das seguintes hipóteses: (a) deferir ou indeferir petições, requerimentos ou solicitações do administrado; (b) manifestar-se como parte ou como órgão julgador no curso de um processo administrativo, (c) emitir parecer (norma abstrata e individual), como nos casos de consultas fiscais e, (ii) outra, relativa às situações em que, mesmo sem ter sido instada a manifestar-se, a Administração deveria agir, em nome do interesse público, bem como do seu poder-dever de atuar, a exemplo: (a) dos casos de atuação do administrado frente ao descumprimento de obrigação administrativa, tributária, civil etc, (b) nos casos de fiscalização de atividade laboral, (c) nos casos de homologação da atividade do administrado, entre outras.

Interessa-nos analisar a “inércia administrativa” relativamente à segunda perspectiva, ou seja, nos casos em que a Administração Pública simplesmente deixa de atuar positivamente (expressamente), configurando-se, ao nosso olhar, como uma “omissão administrativa”; na acepção contrária, portanto, de uma ação (manifestação por uma ação material).

Mais uma vez, mantendo-nos acordes aos pressupostos estabelecidos no início desta tese (notadamente, aqui, a Filosofia da Linguagem), discordamos quanto à possibilidade de interpretar-se o silêncio da Administração como “ato

tácito” ou, “ato implícito”, conforme apregoa a doutrina portuguesa.<sup>308</sup> Primeiro, porque se é “ato” e, mais, qualificado como “administrativo” deve, obrigatoriamente, ser dado ao conhecimento público, em prestígio aos princípios da Publicidade e da Transparência, fundamentos basilares da Administração Pública devendo, portanto, ser expresso e, segundo, porque o silêncio nada diz, o que nos leva a considerar a inadequação semântica da expressão “ato tácito”, conforme discorremos anteriormente acerca da inadequação da expressão “homologação tácita”. Trata-se de uma contradição em termos: ou é *ato* (manifestação positiva, expressa), ou será *omissão* (por ausência de manifestação). Não há, portanto, falar-se em “ato tácito”, uma vez que o silêncio administrativo produzirá efeitos (positivos ou negativos) somente se fizer parte de uma norma jurídica, como hipótese (fato jurídico administrativo) implicando, então, automática e infalivelmente, uma relação eficaz. Ressalte-se que tal previsão normativa dos efeitos do silêncio da Administração, não se traduza, entretanto, em sanção pela sua inércia.

Configura-se, na verdade, em mecanismo tendente a minimizar os prejuízos causados ao administrado, pela apatia administrativa.<sup>309</sup> Desta forma, os efeitos serão somente aqueles atribuídos ao “fato jurídico” por ficção legal<sup>310</sup>,

<sup>308</sup> PEREIRA, André Gonçalves (Erro e ilegalidade no acto administrativo, Lisboa: Ática, 1962) apud MELLO, Celso Antônio Bandeira de (*Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 384). Embora alguns autores tomem os dois atos – implícito e tácito – como sinônimos, a doutrina costumeiramente tem o primeiro como aquele que resulta dos *efeitos indiretos* de outro ato administrativo (expresso), enquanto o ato tácito, corresponde ao *silêncio administrativo* (para aqueles que consideram o silêncio como ato), ou seja, trata-se da inércia da Administração. Segundo tal corrente doutrinária, o TEAF (Ato de Encerramento de Ação Fiscal) seria um exemplo de *ato implícito*, assim, quando da enunciação da Administração referente à atividade de fiscalização de obrigações instrumentais (expressa), também se poderia inferir um ato de “homologação tácita de lançamento” (como ato tácito).

<sup>309</sup> SADDY, André. Efeitos Jurídicos do Silêncio Positivo no Direito Administrativo Brasileiro. *Revista Eletrônica de Direito do Estado*, Salvador-BA, n. 20, p. 1-37, out./nov./dez. 2009. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com/revista/rede-20-outubro-2009-andre-saddy.pdf>>. Acesso em: 01 jun. 2016, p. 10: “Para não permanecer o administrado desprotegido, avultam de importância os dispositivos legais que atribuem ao silêncio administrativo efeitos, conferindo ao fato, por ficção jurídica, uma significação que reduz a insegurança jurídica da mesma. Não se trata de uma sanção, mas sim, insista-se, de um mecanismo que se coloca em favor do administrado tendentes a atenuar os prejuízos que lhe seriam provocadas”.

<sup>310</sup> *Ibid.*, p. 35, grifo nosso: “O deferimento tácito, no trabalho chamado de silêncio positivo, forma-se por meio de uma ficção a um fato jurídico, que é o silêncio administrativo. Concede esse, nos casos e condições previstos, o correspondente à pretensão solicitada, na sequência de um lapso temporal sem que a Administração tenha se pronunciado sobre a mesma”.

ou seja, aqueles prescritos no consequente da norma jurídica que disponha sobre a inércia estatal no seu antecedente.

Forçoso reconhecer, também, o nosso entendimento contrário àquele que o tem por “ato implícito”, dado ser incabível a implicitude relativamente aos atos administrativos, em face da obrigatoriedade da publicidade dos motivos que originam o ato (que são trazidos ao mundo jurídico pela enunciação da motivação que enseja o ato praticado pela Administração Pública), resultando a “implicitude”, em ofensa aos direitos fundamentais constitucionalmente garantidos ao cidadão, entre eles o da segurança jurídica, como também, em possível cerceamento de defesa do administrado frente às arbitrariedades eventualmente praticadas pela autoridade administrativa.

Quanto à natureza jurídica do silêncio administrativo, divide-se a doutrina, parte considerando-o como “ato” – admitindo, portanto, o silêncio como manifestação da vontade da Administração; parte como “fato jurídico administrativo”<sup>311</sup>, produzindo efeitos somente se tal fato – “silêncio” – estiver previsto normativamente. Vejamos o posicionamento de alguns autores que identificam o silêncio administrativo como fato jurídico:

Hely Lopes Meirelles:

O silêncio não é ato administrativo; é conduta omissiva da Administração que, quando ofende direito individual ou coletivo dos administrados ou de seus servidores, sujeita-se a correção judicial e a reparação decorrente de sua inércia.<sup>312</sup>

Celso Antônio Bandeira de Mello:

Na verdade, o silêncio não é ato jurídico. Por isto, evidentemente, não pode ser ato administrativo. Este é uma declaração jurídica. Quem se absteve de declarar, pois, silenciou, não declarou nada e

<sup>311</sup> SADDY, André. Efeitos Jurídicos do Silêncio Positivo no Direito Administrativo Brasileiro. *Revista Eletrônica de Direito do Estado*, Salvador-BA, n. 20, p. 1-37, out./nov./dez. 2009. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com/revista/rede-20-outubro-2009-andre-saddy.pdf>>. Acesso em: 01 jun. 2016, p. 5: “Alguns admitem ser o silêncio uma ‘substituição’ da manifestação da vontade estatal, o que em certas hipóteses acarretaria a equivalência à declaração do Estado, tendo-se desse modo a natureza de ato administrativo. Outros a admitem como um mero fato administrativo, não como uma declaração, nem mesmo uma pronúncia, mas algo que simplesmente ocorre”.

<sup>312</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 112.

por isto não praticou ato algum. Tal omissão é ‘fato jurídico’ e, *in casu*, um fato jurídico administrativo. [...] Não há ato sem extroversão. Por isto mesmo, ainda que a Administração houvesse, de antemão, contado com o efeito legal previsto – e por tal motivo se omitido –, de qualquer forma o efeito que surgirá é consequência normativamente irrigada ao fato da omissão, não havendo como filiá-la a uma inexistente extroversão administrativa, a uma declaração jurídica que não houve por parte dos agentes públicos que deveriam tê-la proferido.<sup>313</sup>

André Saddy:

Entende-se que quem silencia, nada diz, nada enuncia, nada manifesta, não declara. Daí porque não se tem um ato administrativo e sim um fato. [...] O silêncio não é ato administrativo; é conduta omissiva da Administração que, quando ofende direito individual ou coletivo dos administrados ou de seus servidores, sujeita-se a correção judicial e a reparação decorrente de sua inércia.<sup>314</sup>

Outros autores entendem tratar-se de natureza jurídica de ato administrativo, entre eles:

Marçal Justen Filho:

Existem situações em que o direito determina que a Administração Pública deverá manifestar-se obrigatoriamente e, desde logo, qualifica o silêncio como manifestação de vontade em determinado sentido. Nesses casos, a situação fática é bastante simples. O silêncio configurará um ato administrativo, por assim estar determinado pelo direito.<sup>315</sup>

Neyde Falco Pires Corrêa:

A conduta da Administração referente a um fato cuja previsão abstrata se encontre em prescrição normativa e que gere efeitos jurídicos, será um ato administrativo, quer seja através de uma ação ou de uma omissão.<sup>316</sup>

<sup>313</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 414.

<sup>314</sup> SADDY, André. Efeitos Jurídicos do Silêncio Positivo no Direito Administrativo Brasileiro. *Revista Eletrônica de Direito do Estado*, Salvador-BA, n. 20, p. 1-37, out./nov./dez. 2009. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com/revista/rede-20-outubro-2009-andre-saddy.pdf>>. Acesso em: 01 jun. 2016, p. 5-6.

<sup>315</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 190.

<sup>316</sup> CORREA, Neyde Falco Pires. O silêncio da Administração. *Revista de Direito Público*, São Paulo, n. 69, jan./mar. 1984, p. 129. Nesse mesmo sentido Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, André Gonçalves Pereira.

Nosso posicionamento acerca da natureza jurídica do silêncio administrativo caminha ao encontro daqueles autores que o tem como *fato jurídico*. Não podemos admitir que o silêncio – como ausência de manifestação expressa da Administração e, portanto, ausência de linguagem – comporte qualquer tipo de vontade, muito menos possa ele dar azo a qualquer tipo de interpretação, uma vez que o direito, necessariamente, objetiva-se em linguagem e, especificamente, em linguagem jurídica.

Trata-se o silêncio administrativo, então, de *fato jurídico administrativo*, ou seja, é necessariamente veiculado por linguagem deôntica. Lembrando que somente deste modo o silêncio poderá ser alçado à tal categoria – de fato –, produzindo os efeitos que lhe são atribuídos pelo ordenamento.<sup>317</sup>

André Saddy<sup>318</sup>, classifica os efeitos do silêncio administrativo em duas categorias: (i) *silêncio positivo*, quando a providência pela Administração for de caráter vinculado, não dando margem à dúvida quanto aos efeitos e, (ii) *silêncio negativo*, ressaltando que ambas decorrem dos efeitos estabelecidos conforme expressa previsão legal. Cada uma das classes comporta, ainda, três subclasses: (a) *silêncio positivo/negativo “próprio”* – quando a inatividade da Administração define um efeito específico relativo à solicitação do administrado (ex. parcelamento: se positivo – deferimento; se negativo – indeferimento); (b) *silêncio positivo/negativo “condicionado”* – o administrado deve cumprir algumas exigências materiais (ex. Licenciamento de obras); (c) *silêncio positivo/negativo “implícito”*, quando a Administração, embora não se pronuncie quanto ao que foi solicitado, peticionado ou requerido, pelo seu silêncio presta, indiretamente, um efeito positivo ao que lhe foi dirigido. Um exemplo do *silêncio positivo implícito* para o autor é a homologação tácita, prevista no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que preceitua que expirado o prazo para que a Administração Fazendária se pronuncie, sem que esta se manifeste, considerar-se-á homologada a atividade de apuração de crédito pelo contribuinte, extinguindo-se

<sup>317</sup> SADDY, André. Efeitos Jurídicos do Silêncio Positivo no Direito Administrativo Brasileiro. *Revista Eletrônica de Direito do Estado*, Salvador-BA, n. 20, p. 1-37, out./nov./dez. 2009. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com/revista/rede-20-outubro-2009-andre-saddy.pdf>>. Acesso em: 01 jun. 2016: “De qualquer modo, entende-se que em possuindo um efeito negativo ou positivo, haverá de existir uma previsão na mesma. Não se vislumbra a possibilidade de qualquer efeito legal sem a devida previsão normativa”.

<sup>318</sup> *Ibid.*, p. 14-27.

a relação jurídica tributária. Neste caso, o silêncio administrativo tem como efeito condicionado implícito a decadência, restando impedido o Fisco de rever os procedimentos realizados pelo sujeito passivo.<sup>319</sup>

Um dos problemas que se verifica, entretanto, no silêncio positivo (ou nos seus efeitos) é a dificuldade com a qual o administrado se depara, caso necessite comprová-los, o que acaba por gerar insegurança jurídica tanto para o administrado, que não terá como comprovar documentalmente o seu direito, quanto para a sociedade que viverá sob a égide da incerteza dos efeitos pretendidos.

Outro ponto relevante quando se discute os efeitos do silêncio administrativo diz respeito à ausência de disposições legais regulando a matéria, ou mesmo havendo norma que discorra acerca da omissão da Administração, não comporte esta qualquer previsão acerca dos seus efeitos; devendo, portanto, ser avaliado o silêncio – ou seus efeitos –, em cada caso concreto, construindo-se uma interpretação contextual da situação em análise, na maioria das vezes, pelo Poder Judiciário.<sup>320</sup>

Quanto à possibilidade de revogar ou refazer efeitos do silêncio administrativo, sabe-se que a Administração tem a prerrogativa de revogar seus próprios atos modificando, por consequência, também os seus efeitos positivos ou negativos – princípio da autotutela administrativa.<sup>321</sup> No entanto, tal prerrogativa

<sup>319</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de (*Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 223-224, grifo nosso) sobre o efeito da decadência na homologação tácita: “Não há ato administrativo tácito que homologa o crédito formalizado pelo particular: é a decadência do direito da administração efetuar de ofício este ‘lançamento’ (art. 150, § 4º que outorga definitividade ao crédito tributário instrumental)” (grifo nosso).

<sup>320</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 98-99, grifo nosso: “A omissão da Administração pode representar aprovação ou rejeição da pretensão do administrado, tudo dependendo do que dispuser a norma pertinente. Não há, em doutrina, um critério conclusivo sobre a conduta omissiva da autoridade. Quando a norma estabelece que, ultrapassado tal, o silêncio importa aprovação ou denegação do pedido do postulante, assim se deve entender, menos pela omissão administrativa do que pela determinação legal do efeito do silêncio. Quando a norma limita-se a fixar prazo para a prática do ato, sem indicar as consequências da omissão administrativa, há que se perquirir, em cada caso, os efeitos do silêncio. O certo, entretanto, é que o administrado jamais perderá seu direito subjetivo, enquanto perdurar a omissão da Administração no pronunciamento que lhe compete”.

<sup>321</sup> Este princípio garante à Administração a possibilidade de revisão dos seus atos por vícios de legalidade ou por motivos de conveniência e oportunidade. Também como prerrogativa estabelecida pela Súmula 473/STF: “A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los,



diz respeito aos “atos” praticados pela Administração. Deste modo, o efeito positivo do silêncio administrativo – silêncio entendido aqui, como *fato jurídico*, somente poderá ser revogado quando revestido das características do ato administrativo, entre elas, a exteriorização do procedimento que lhe deu causa (motivação do ato), ou seja, sob a condição do ato administrativo ser *expresso*.<sup>322</sup> Em outras palavras, o efeito positivo deve ser, necessariamente, sido exteriorizado como “ato” para que possa ser alterado ou revogado.

Há de considerar-se, ainda, que a revogação não pode alcançar os atos administrativos cujos efeitos se exauriram, tampouco aqueles que geram direito adquirido (art. 5º, XXXVI da CF), sendo os efeitos da revogação “*ex nunc*”. Ressalve-se a impossibilidade de revogação na homologação tácita (art. 150, §4º do CTN) em razão da decadência, ou seja, da impossibilidade da Administração Fazendária rever ou modificar os procedimentos praticados previamente pelo contribuinte (administrado).<sup>323</sup>

Por fim, tratando-se dos efeitos do silêncio administrativo, sejam eles positivos ou negativos, pode o administrado socorrer-se do Poder Judiciário sempre que a ausência de manifestação da administração incorrer em prejuízos ou danos, embora comumente esbarre em dificuldades nessa via em virtude, exatamente, da falta de qualquer manifestação positivada pela Administração para instrumentalizar o seu pedido nesta esfera.

É o que acontece, por exemplo e, com frequência, com o contribuinte cujo direito encontra-se albergado pelos ditames do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, cuja situação fática revela ter permanecido a Administração Fazendária inerte, sem manifestar-se durante cinco anos, contados do fato gerador, conforme o tempo jurídico trazido pela norma, ocorrendo, por consequência, a decadência do direito de o Fisco rever aqueles atos ou lançar eventuais diferenças. Como vimos, dá-se, neste caso, a *decadência*, justamente porque o transcurso desse

---

por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial”.

<sup>322</sup> SADDY, André. Efeitos Jurídicos do Silêncio Positivo no Direito Administrativo Brasileiro. *Revista Eletrônica de Direito do Estado*, Salvador-BA, n. 20, out./nov./dez. 2009, p. 27: “Já se mencionou que o silêncio administrativo configura-se como um fato administrativo e não como um ato, motivo pelo qual, tal possibilidade apenas se vislumbrará quando o efeito do mesmo se exteriorizar em um ato”.

<sup>323</sup> *Ibid.*, p. 28.

lapso temporal caracteriza a “homologação tácita” (esta, como fato jurídico decadencial), extinguindo-se a relação jurídica tributária decorrente atividade praticada pelo contribuinte. Este, porém, sem nenhuma manifestação expressa (linguagem competente) em mãos, comprovando os efeitos decorrentes do silêncio administrativo, não raras vezes, tem que buscar a garantia do seu direito na esfera judicial, haja vista que a própria Administração investe sobre ele exigindo o crédito “homologado tacitamente”, cabendo ao administrado comprovar a situação fática, sob pena de cobrança administrativa daquele crédito, mesmo que indevidamente.

#### 4.3.2 Homologação tácita: a estrutura normativa (a sintaxe)

Gabriel Ivo<sup>324</sup> afirma que o processo de produção da norma jurídica apresenta duas facetas: a sua aplicação e a sua criação, sendo que “aplicar o direito é ao mesmo tempo, criá-lo”. Acrescentamos à tal afirmação, uma outra: o direito não é autoaplicável; depende, necessariamente, da ação do homem movimentando suas engrenagens, tanto para aplicá-lo, quanto para produzi-lo retornando, desta feita, à primeira assertiva: ao movimentar-se pela aplicação, o direito concomitantemente se reproduz. Aplicar o direito é, portanto, fazê-lo incidir, ressaltando que “as normas jurídicas não incidem por força própria”<sup>325</sup>; o direito requer a presença do homem para movimentar suas estruturas. Produzindo a linguagem prescritiva o homem constrói abstratamente as normas jurídicas e, aplicando-as, dirige-se à concretude do direito. Em outras palavras, o homem confere operatividade ao sistema, aplicando as normas jurídicas.

Além disso, a aplicação/criação do direito deve ater-se aos *códigos* e *programas* por ele próprio estabelecidos, conferindo operacionalidade funcional e estrutural ao sistema. Tratam-se de verdadeiras “determinações sistêmicas”, nas palavras de Fabiana Del Padre Tomé<sup>326</sup>: (i) o *código*, permitindo o

<sup>324</sup> IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. XXIV.

<sup>325</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 11.

<sup>326</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 42, grifos da autora: “Tratando-se do sistema jurídico, sua função, em termos gerais, consiste

reconhecimento das comunicações que integram o direito positivo, a partir do esquema binário lícito/ilícito; o *programa* determinando como o código será operado pelo sistema, estabelecendo, assim, o que é ou não lícito, o que é ou não jurídico. E o faz, estruturando as comunicações na lógica implicacional (ou programa condicional) “se... então”.

Este mecanismo permite que o direito positivo, considerado um dos subsistemas sociais, regule internamente a sua operacionalidade, selecionando os elementos externos (fatos sociais) que poderão integrá-lo, juridicizando-os; eis como nascem as comunicações jurídicas incidentes sobre as relações sociais intersubjetivas. O direito colhe as informações provenientes do meio social processando-as internamente para que possam ingressar o ambiente jurídico ou, dito de outra forma, transforma os fatos sociais em fatos jurídicos, para que aqueles possam integrar o ordenamento, implementando, assim, os valores pretendidos pela sociedade a qual pertence.

E o direito se revela, como dito, por meio de linguagem prescritiva, manifestando-se em vários níveis ou planos de expressão sistematizados por Paulo de Barros Carvalho<sup>327</sup>, em função da construção de sentido dos textos jurídicos. Relembremos que esse “percurso gerador de sentido”, se inicia pelo plano da literalidade textual (S<sup>1</sup>) onde a atenção do intérprete se volta para a estrutura lógico-sintática dos enunciados prescritivos, passando ao plano das significações isoladas dos termos (S<sup>2</sup>), elaborando, em seguida, a composição das unidades lógicas na forma de uma juízos condicionais, no plano da estruturação normativa (S<sup>3</sup>) e, finalmente, integrando as normas construídas ao sistema jurídico, submetendo-as às relações intrassistêmicas – relações jurídicas de coordenação e subordinação (S<sup>4</sup>).

Interessa-nos, particularmente, neste momento, a estruturação da mensagem jurídica no plano S<sup>3</sup>, onde nos deparamos com a norma jurídica na forma de um juízo implicacional, regulado deonticamente, resultando na configuração lógica: D (H→C), de maneira que uma hipótese implique um

---

na *estabilização das expectativas normativas*. [...] O cumprimento dessa função, porém, só é possível mediante determinações estruturais, chamadas, *código e programa*”.

<sup>327</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 109 et seq.

consequente; a *hipótese* trazendo a previsão de um fato que, uma vez constituído, implica uma relação jurídica, estabelecida no *consequente*, em virtude da causalidade normativa ou imputação<sup>328</sup> – um dever-ser implicacional que tem como pressuposto a existência de um sistema – (“se A, então, deve ser B” ou, deve ser que “se A, então B”).<sup>329</sup>

Analisada por esta perspectiva, a suposta norma da homologação tácita (art. 150, § 4º do CTN), conforme a doutrina comumente apregoa, seria a seguinte:

Hipótese: dado o fato da *inércia* do Fisco frente às possíveis irregularidades praticadas pelo contribuinte quando da apuração do crédito e/ou pagamento antecipado do tributo, *durante o transcurso do tempo de cinco anos contados do fato gerador*;

Consequente: deve-ser a *homologação tácita*, em que o Fisco, concorda tacitamente com a apuração de créditos e eventual pagamento do valor declarado pelo sujeito passivo (mesmo que irregularmente constituídos), extinguindo-se a relação jurídica havida entre a Administração Fazendária e o contribuinte, decorrente da apuração de crédito por este realizada.

A formulação lógica, ficaria assim constituída:

D [(Inércia do fisco durante o transcurso de cinco anos contados do fato gerador) → (Homologação tácita, extinguindo a relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte)].

Balizados pelo nosso entendimento acerca da acepção semântica da expressão “homologação tácita”, apresentada em tópico anterior, não seria logicamente possível chegarmos à tal estrutura normativa. Ao admitirmos tratar-se a “homologação tácita” do próprio transcurso do tempo sem movimentação da

<sup>328</sup> VILANOVA, Lourival. *Causalidade e relação no direito*. 4. ed. rev., atual. e ampliada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 18: “Causalidade como relação-de-implicação entre a hipótese fáctica e a consequência jurídica, que tem em contrapartes, na realidade, o fato jurídico e a consequência jurídica”.

<sup>329</sup> *Ibid.*, p. 8.

Administração – *silêncio do Fisco* –, acreditamos que esta não possa compor o consequente normativo, como depreende-se da doutrina clássica, dado que o consequente estabelece deonticamente a relação eficaz, ou seja, os efeitos implicados pelo antecedente. Entendemos, ao invés, que a “homologação tácita” deva ocupar o antecedente da norma, posto tratar-se de um dos possíveis fatos jurídicos decadenciais; desta forma não falamos da homologação tácita como efeito normativo mas, como elemento necessário (ou causa implicacional) da decadência.

A “homologação tácita”, analisada na instância normativa como fato decadencial pode ser encontrada, tanto no plano abstrato (como previsão de um acontecimento futuro e incerto), quanto no plano concreto (quando tal acontecimento for dado como ocorrido juridicamente – noticiado, portanto, em linguagem competente), compondo a hipótese da NGA ou, o antecedente de uma NIC, respectivamente. Por isso nossa proposta no sentido de que a norma que impõe ao Fisco a impossibilidade de agir, pelo decurso do tempo juridicamente estabelecido, integre uma das normas decadenciais, especificamente aquela que encontra fundamento de validade no art. 150, § 4º do CTN.<sup>330</sup>

Encontraremos, portanto, a “homologação tácita”, nos dois planos normativos, de tal modo que a norma geral e abstrata seja assim estruturada:

*Hipótese: dado o decurso de certo trato de tempo, com início no marco especificado em lei e término com a expedição de documento competente;*

*Consequente: deve-ser a extinção do direito de lançar.*

Aqui, a hipótese tipifica um acontecimento de possível ocorrência, juridicizando-o e, o consequente, estabelece a extinção do direito relativo à competência do sujeito ativo para lançar, desconstituindo também a relação jurídica havida entre o Fisco e o particular.<sup>331</sup>

---

<sup>330</sup> Lembramos que há seis normas de decadência no modelo proposto por Eurico M. D. de Santi, conforme os diversos fundamentos legais, sendo que a homologação tácita se dá em apenas uma delas, cujo fundamento de validade se encontra no art. 150, § 4º do CTN.

<sup>331</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 253.

Mas, a simples verificação de que, efetivamente, se deu o transcurso deste prazo, qualificado pela inércia do sujeito ativo, conforme previsto na NGA, não é capaz de produzir o efeito jurídico algum. Há de ser construída outra norma – individual e concreta, constituindo o *fato jurídico decadencial*, este sim, capaz de implicar o efeito extintivo que lhe é próprio, conforme estabelecido pelo ordenamento jurídico. Desta feita, teremos que a norma individual e concreta seja constituída da seguinte forma:

Hipótese: dado o fato do transcurso de tempo de cinco anos contados do fato gerador, sem que o Fisco tenha exercido a sua competência de realizar lançamento referente à irregularidade na constituição de crédito pelo sujeito passivo, ou de pagamento a menor;

Consequente: deve-ser a perda do direito do Fisco de exercer a sua competência de lançar, desconstituindo-se a relação havida entre ele e o contribuinte.<sup>332</sup>

A fórmula lógica, seria assim construída:

D [Inércia do fisco<sub>CM</sub> . durante cinco anos contados do fato gerador<sub>CT</sub> . no âmbito territorial da vigência<sub>CE</sub> → perda do direito do Fisco exercer sua competência para realizar o lançamento . extinção da relação jurídica entre o Fisco<sub>SA</sub> e o contribuintes<sub>SP</sub>]]; onde, D (dever-ser), CM (critério material), CT (critério temporal), CE (critério espacial), SA (sujeito ativo) e SP (sujeito passivo).

Esta proposição demonstra coerência lógica com o que dissemos desde o início deste capítulo: não existe homologação tácita como norma jurídica

---

<sup>332</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 254: “Quando recolhida no domínio da facticidade jurídica, a decadência vai aparecer como acontecimento que se dá no empo histórico e no espaço social: A Fazenda do Município de São Paulo deixou escoar o intervalo de cinco anos, sem celebrar ato jurídico-administrativo de lançamento, que lhe competia privativamente. Uma vez relatado esse evento, em linguagem competente, isto é, segundo as provas em direito admitidas, dar-se-á o efeito extintivo, que lhe é próprio. Menciona-se aqui a ocorrência do ‘facto decadencial’, não se utilizando, nesse ângulo de observação, da palavra ‘instituto’, que fica reservada ao conhecimento da entidade enquanto estrutura normativa”.

dispositiva, constituindo-se como um *instituto*<sup>333</sup> que extingue a relação jurídica tributária. O que existe é a *decadência*, cujo fundamento legal, especificamente neste caso, encontra respaldo no art. 150, § 4º do CTN.

Entendemos, portanto, pela existência *somente* de dois modos de extinção da relação jurídica tributária em razão do decurso do tempo: (i) a *homologação expressa* (ressaltando que o seu objeto não é, ao nosso ver, o pagamento antecipado, mas a atividade de apuração e constituição de crédito realizada pelo contribuinte, de modo que não é o pagamento em si que extingue a relação jurídica, mas a atividade da administração certificando aquela atividade prévia praticada pelo particular), com fundamento de validade no *caput* do artigo 150, do CTN e, (ii) a *decadência*, que tem como hipóteses: (a) o prazo estabelecido no § 4º do artigo supracitado, do CTN (referente à “homologação tácita”, após constituição do crédito pelo contribuinte); e, (b) o prazo decadencial prescrito no art. 173, I do CTN (para os casos qualificados por dolo, fraude ou simulação).<sup>334</sup>

<sup>333</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004, p. 150-151: “Ao nosso ver o uso do vocábulo na terminologia jurídica para indicar o conjunto de regras e princípios jurídicos que regem certas entidades ou certas situações surge, justamente, para cobrir a lacuna que há na doutrina do Direito Privado, do conceito aglutinador de norma jurídica (em sentido estrito). [...] Não nos acomodamos, assim, em dizer que decadência é um instituto. A afirmação vazia e sem conteúdo que diz pouco ou quase nada, só comparável à insuperável expressão ‘instituto sui generis’”. Aplicamos à homologação tácita as palavras deste autor ao criticar o uso do termo instituto à decadência, por entendermos não se tratar de um instituto, mas de fato jurídico decadencial, compondo a hipótese ou o antecedente de normas: geral e abstrata e individual e concreta, respectivamente.

<sup>334</sup> No sentido da natureza jurídica de prazo decadencial o estabelecido no art. 150, § 4º do CTN: “EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, DO CTN. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA EM CINCO ANOS. CRÉDITO EXTINTO. 1. Nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, opera-se a decadência do direito de lançar do Fisco no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considerando-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. 2. Ocorrendo o pagamento antecipado de ICMS, por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. 3. Precedentes: AgRg no Ag 1.221.742/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.6.2010, DJe 30.6.2010; AgRg no REsp 672.356/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 4.2.2010, DJe 18.2.2010. Agravo regimental improvido” (AgRg no REsp 1.152.747/MG, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 15.02.2011, DJe 22.02.2011) (grifo nosso).

No mesmo sentido: DECADÊNCIA. ATO FINAL. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. 1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o sujeito passivo omite-se no cumprimento dos deveres que lhe foram legalmente atribuídos, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício (CTN, art.

#### 4.3.2.1 A Homologação tácita e as Fontes do Direito

No item 3.4 abordamos o tema das fontes do direito evidenciando a questão temporal do nascimento da norma. Aqui, discorreremos sobre o nascimento da norma jurídica administrativa que revela a “homologação tácita”, considerando a atividade desenvolvida pelos órgãos credenciados pelo sistema para a produção de normas jurídicas.

De pronto relembramos que somente o órgão legitimado pelo sistema está autorizado à prática do fato qualificado juridicamente para produção normativa, resultando numa manifestação linguística expressa.<sup>335</sup> Imperativo, portanto, considerarmos que este fato jurídico de produção de normas deverá assentar-se num ato de fala – documento normativo –, enunciando não só a norma introduzida, mas também, a norma introdutora. Isto porque o direito positivo é criado por fatos sociais juridicamente considerados (enunciação), implicando decisões que se manifestam por meio de linguagem competente – ou, atos de fala deônticos. Segundo Tárek Moysés Moussallem, “não há ato de fala que não advenha de um ato de enunciação”.<sup>336</sup>

Destacamos, ainda, que a norma introdutora (norma geral e concreta), e a norma introduzida (geral e abstrata, individual e concreta, ou individual e abstrata), devem buscar fundamentos de validade em outras normas de superior hierarquia do sistema – normas de estrutura – que estabelecem a competência, o procedimento e a matéria para criação de normas – também chamadas de *normas de produção normativa*. Conforme a lição de Gabriel Ivo,<sup>337</sup> o legislador deve respeitar (i) a *norma de produção jurídica* que outorga competência, que

---

149), iniciando-se o prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito (art. 173, I, do CTN). 2. Se a Fazenda Pública notifica o contribuinte do auto de infração no prazo de cinco anos a que alude o art. 173, I, do CTN, não há que se falar em decadência do direito à constituição do crédito tributário (grifo nosso).

<sup>335</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 392-394: “Por fontes de direito havemos de compreender os focos jurídicos ejetores de regras jurídicas, isto é, órgãos habilitados pelo sistema para produzirem normas, numa organização escalonada, bem como a própria atividade desenvolvida por essas entidades, tendo em vista a criação de normas”.

<sup>336</sup> MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005, p. 21.

<sup>337</sup> IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. 15-27.



atribui a um órgão a possibilidade de criar um determinado veículo-introdutor, (ii) a *norma de produção jurídica que estabelece o procedimento*, aquela que disciplina o modo do exercício da competência e, (iii) a *norma de produção jurídica que delimita a matéria*, aquela que estabelece os limites de ordem material previstos na constituição.

Sintaticamente, estas três normas podem ser reunidas em uma norma jurídica de produção normativa, informando o processo de criação de normas jurídicas na sua integralidade constitutiva, isto é, disciplinando não só a competência, mas também o seu exercício e os limites materiais, estruturada da seguinte forma:

Antecedente: dado o fato do sujeito exercer sua competência conforme o procedimento prescrito, em determinadas coordenadas de tempo e espaço;

Consequente: deve-ser a permissão para emitir norma jurídica pelo sujeito ativo e, o dever de respeitar as disposições nela veiculadas, pelos sujeitos passivos.<sup>338</sup>

Aplicando o que dissemos até aqui à produção de normas administrativas, entre elas, a que dispõe sobre o transcurso de tempo necessário e suficiente para impor ao Fisco a *impossibilidade* de emitir norma jurídica constituindo crédito, resta evidente que esta norma busque fundamento de validade em outra norma administrativa, de superior hierarquia, que informe a sua produção, estabelecendo: (i) o órgão competente e, (ii) o *procedimento* autorizado para que esse órgão possa inovar o ordenamento e, (iii) o documento normativo apto a veicular a norma jurídica que disporá sobre determinada matéria (no caso, a homologação tácita).

Com fundamento nesta norma de estrutura, a Administração tem, então, competência para emitir norma jurídica individual e concreta declarando ter-se mantido inerte durante o transcurso de tempo de cinco anos contados do fato gerador (conforme art. 150, § 4º do CTN, referindo-se ao prazo jurídico

---

<sup>338</sup> IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006, p. 30.

decadencial, denominado de “homologação tácita”, por parte da doutrina e jurisprudência).

Buscando fundamento de validade para a produção de tal norma, encontraríamos a competência, o procedimento e a matéria, em norma de estrutura que autoriza a Administração a produzir norma regulando as relações jurídicas advindas do fato alegado – “homologação tácita”, ou seja, estabelecendo a consequência (ou, os efeitos) da ocorrência daquele fato jurídico.

Sabemos, ainda, que as normas entram aos pares no sistema: normas introdutoras e normas introduzidas.<sup>339</sup> O documento normativo que dispõe sobre o referido tempo jurídico (fato decadencial), portanto, deve trazer os dêiticos que permitam a identificação de duas normas veiculadas pelo mesmo instrumento normativo: (i) a norma geral e concreta (ou, norma introdutora), identificada pelas marcas relativas à enunciação, colhidas na *enunciação-enunciada* e, (ii) a norma introduzida, identificada pelos dêiticos reveladores do *enunciado-enunciado* (conteúdo da norma introduzida).

Coerentes ao conteúdo até aqui desenvolvido, não poderia ser outra a nossa construção normativa (considerando o tempo jurídico supra citado), senão aquela que toma esse tempo por fato jurídico decadencial, de forma que teríamos, a norma introdutora e a norma introduzida, assim constituídas:

(i) Norma introdutora (enunciação-enunciada)

Hipótese: dado o fato do órgão competente, em determinadas circunstâncias de tempo e espaço, seguindo o procedimento estabelecido pelo ordenamento, ter emitido norma regulando a matéria (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 – CTN);

Consequente: deve-ser o cumprimento desta norma pelo sujeito passivo.

(ii) Norma introduzida (enunciado-enunciado)

---

<sup>339</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 49.

Hipótese: dado o fato do transcurso de cinco anos contados do fato gerador, qualificados pela inércia do Fisco em relação a apuração e constituição do crédito pelo contribuinte;

Consequente: deve-ser a *decadência*, restando o Fisco impedido de realizar novo lançamento relativamente ao crédito apurado e constituído pelo sujeito passivo, extinguindo-se, portanto, a relação jurídica havida entre o Fisco e o contribuinte.

Entendemos ser esta a forma pela qual a “homologação tácita” (na acepção de transcurso de um tempo jurídico qualificado pela inércia do Fisco) ingressa no ordenamento jurídico; compondo a estrutura de uma norma jurídica como “fato jurídico decadencial”, ou seja, como fato tipificado na hipótese de uma das normas gerais e abstratas que estabelecem a decadência (no caso, aquela que encontra fundamento de validade no art. 150, § 4º do CTN). Destaque-se que, para que possa produzir os efeitos que lhe são atribuídos, uma vez identificada a ocorrência do fato, empiricamente, ou seja, constatada a “homologação tácita”, imprescindível será o seu relato em linguagem jurídica compondo o antecedente de uma norma individual e concreta, desta feita, positivando-se o direito. Disso resulta a nossa tese de que não existe “homologação tácita” como um instituto do direito; existe a “homologação tácita”, simplesmente, como fato jurídico decadencial, implicando outra observação: se resulta da positivação normativa, decorrente do mecanismo de subsunção, dela não se pode dizer que seja constituída *tacitamente*; será sempre constituída por um por agente competente, segundo o procedimento adequado para o exercício da sua competência, resultando num ato de fala deôntico, portanto, manifestando-se, expressamente, como um enunciado prescritivo inserido no sistema jurídico.

#### 4.3.3 Homologação Tácita: o uso conceitual no sistema jurídico (a pragmática)

Tércio Sampaio Ferraz Jr. discorre sobre a pragmática em sua obra “Teoria da Norma Jurídica”. Inicia com apontamentos sobre a pragmática linguística, delineando três grupos de análise pragmática, baseados: (i) na *Teoria do uso dos sinais*, (ii) na *linguística do diálogo* e, (iii) na *Teoria da ação*

*locucionária*. O primeiro grupo, com origens no Círculo de Viena (Peirce, Carnap, Morris...), toma a pragmática como uma das partes da teoria dos signos, voltando-se à forma como os usuários se relacionam com os signos; o segundo grupo (Sausurre, Habermas, Appel...) considera a equivocidade da dicotomia no sentido de uma análise ampla do discurso, tomando como ponto de partida a intersubjetividade comunicativa determinada pelas condições transcendentais do diálogo e, finalmente, o terceiro grupo (Wittgenstein, Austin, Searle...) toma o ato de falar como forma de ação social.<sup>340</sup>

Não temos por intuito, obviamente, estudar a pragmática da linguística em si, tomando-a como objeto do conhecimento<sup>341</sup>; objetiva-se somente utilizá-la como instrumento auxiliar na análise do discurso jurídico e, nesse sentido, aproximamo-nos aqui, mais do modelo metodológico proposto pelo primeiro grupo, ou seja, pretende-se analisar a questão da *convenção* dos signos – tidos no direito como *normas jurídicas* – pelos seus usuários, nos moldes da Semiótica (Peirce e Morris) prestigiando, também, a pragmática pelo viés do Construtivismo Lógico-Semântico, que se preocupa com a construção de sentido dos textos jurídicos, com base na estrutura lógica dos seus enunciados. Tudo isso tendo como pano de fundo a Filosofia da Linguagem, o que nos leva à uma investigação de natureza metodológica linguístico-pragmática. Significa, portanto, tomarmos o direito na sua dimensão linguística, analisando-o como um fenômeno comunicacional normativo que tem por objeto a regulação jurídica temporalizada das condutas intersubjetivas de uma dada sociedade.

---

<sup>340</sup> FERRAZ JR., Tércio Sampaio. *Teoria da norma jurídica: ensaio de pragmática da comunicação normativa*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 1-5.

<sup>341</sup> GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph. *Dicionário de semiótica*. Tradução de Alceu Dias Lima et al. 2. ed., 3. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016, p. 379: “A dimensão pragmática, corresponde, grosso modo, às descrições, que ali são feitas, dos comportamentos somáticos significantes, organizados em programas e recebidos pelo enunciatário como ‘acontecimentos’. [...] Percebe-se a distância que separa nossa concepção – que considera o conjunto de atividades humanas, tais como são descritas nos discursos, articulando-as segundo a dicotomia pragmático-cognitivo – da que se desenvolveu, particularmente a partir dos trabalhos de Charles W. Morris. A pragmática, no sentido norte-americano, visa essencialmente a depreender as condições da comunicação (linguística), como, por exemplo, a maneira dos dois interlocutores agirem um sobre o outro. Para nós, essa ‘pragmática’ da linguagem que se reporta às características de sua utilização constitui um dos aspectos da dimensão cognitiva, pois concerne, na realidade, à competência cognitiva dos sujeitos da comunicação, tal como se pode reconhecê-la no interior dos discursos-enunciativos”.

Esta redução, de caráter metodológico permitirá, então, a análise do fenômeno jurídico da “homologação tácita” na sua integralidade semiótica, ou seja, nos seus aspectos semântico, sintático e pragmático (dado tratar-se o signo de uma relação triádica), aspectos estes indissociáveis na investigação semiótica, numa perspectiva que poderíamos chamar de *semiótica jurídica*, conforme leciona Tércio Sampaio Ferraz Jr.<sup>342</sup>

Nesta trajetória há de considerar-se, ainda, a relevância da Teoria dos Atos de Fala, ou seja, “a relação entre emissor e receptor na medida em que é mediada por signos”<sup>343</sup>, produzindo efeitos jurídicos que se refletem na regulação das condutas intersubjetivas. Isto porque todo enunciado jurídico tem como função precípua a prescritividade. Essa diretiva da linguagem do direito tem o *ato de fala deôntico*, ou seja, como uma ação dirigida à coletividade que a ele se submete, alcançando desta forma um efeito pretendido. Considerando-se, portanto, os aspectos do ato de fala – *locucionário* (o próprio ato de dizer algo), *ilocucionário* (ação intensional ao dizer algo, ou, segundo Austin, “a realização de um ato ao dizer algo, em oposição à realização de um ato de dizer algo”) e, *perlocucionário* (a provocação do efeito pretendido no destinatário, com o ato de fala) –, pode-se entender o direito como uma ação dirigida à sociedade que a ele se submete, alcançando desta forma o efeito pretendido: projetar-se sobre a realidade social, ordenando-a nas suas relações intersubjetivas, com o intuito de implementar os valores que a sociedade pretenda realizar.<sup>344</sup>

Nesse contexto semiótico pretende-se, aqui, através da análise da linguagem jurisprudencial, ou seja, da linguagem produzida pelos tribunais – atos de fala emitidos por quem “diz o direito” –, buscar o sentido que vem sendo atribuído à expressão “homologação tácita” pelo sistema jurídico.

Vimos até aqui, várias manifestações doutrinárias e jurisprudenciais acerca deste fenômeno jurídico, ora analisando suas acepções com vistas à

<sup>342</sup> GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph. *Dicionário de semiótica*. Tradução de Alceu Dias Lima et al. 2. ed., 3. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016, p. 12.

<sup>343</sup> *Ibid.*, p. 4.

<sup>344</sup> AUSTIN, John Langshaw. *Quando dizer é fazer: palavras e ação*. Trad. Danilo M. de Souza. Porto Alegre: Artes Médicas, 1992, p. 89. Segundo Paulo de Barros Carvalho, Austin desenvolveu a Teoria dos Atos de Fala com base na análise da linguagem ordinária, considerando que é o uso das palavras, em diferentes interações linguísticas, que determina o seu sentido (apontamentos em reunião do Grupo de Estudos, março/2015).

identificação do seu objeto (semântica), ora dispondo sobre seu arquétipo lógico na tentativa de demonstrar a organização da sua estrutura normativa (sintaxe). Interessa-nos agora identificar o(s) critério(s) que vem sendo utilizado(s), eminentemente pela jurisprudência, para determinação da sua natureza jurídica e, conseqüentemente, dos seus efeitos. Falaremos, portanto, da *pragmática jurídica* – da forma como os aplicadores do direito vêm empregando a norma fundada no art. 150, § 4º do CTN, mais especificamente, em como tem sido relacionado o tempo jurídico à “homologação tácita”.

Para alcançarmos tal intento, realizamos uma investigação buscando as decisões emitidas pelos órgãos superiores – administrativos e judiciais – do sistema jurídico brasileiro sobre o tema, a saber: Superior Tribunal de Justiça (STJ), Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e CMT (Conselho Municipal de Tributos de São Paulo). Esta busca totalizou oitenta e sete julgados, no intervalo temporal de 2000 a 2016, conforme listagem trazida no anexo I. O que se percebeu, ao final, foi a interpretação majoritária (na verdade, unânime) daqueles órgãos em considerar a “homologação tácita” simplesmente como “um” dos tempos jurídicos caracterizadores da decadência, corroborando o que se pretende demonstrar nesta tese: que o tempo jurídico estabelecido no artigo 150, § 4º do CTN seja apenas uma das hipóteses normativas disciplinadas pelo ordenamento, capazes de desencadear os efeitos próprios da *decadência*, a exemplo das seguintes manifestações judiciais:

EXECUÇÃO FISCAL - EMBARGOS DO DEVEDOR – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS - MEDICAMENTOS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - **DECADÊNCIA - ARTIGO 150, § 4º, DO CTN** - RECOLHIMENTO - RESPONSABILIDADE - MULTA DE REVALIDAÇÃO. 1 - A decadência é a perda da possibilidade da Fazenda Pública fazer o lançamento e, como consequência, constituir o crédito tributário. 2 - Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do CTN, ou seja, o prazo para esse efeito será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. AI 813044/MG Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI Julgamento: 24/08/2010 DJe-165 DIVULG 03/09/2010 PUBLIC 06/09/2010

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. CONTRIBUIÇÃO AO FUNRURAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR

HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO ANTERIOR À CF/88. **PRAZO DECADENCIAL QÜINQUÊNAL. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO FUNRURAL. CANA-DE-AÇÚCAR. BASE DE CÁLCULO. VALOR COMERCIAL. 4. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento**, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado, hipótese que se amolda à dos autos. (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

Deste modo, nos afastamos da doutrina que trata a “homologação tácita” como um instituto do direito, dado que o “tempo jurídico” estabelecido na referida norma não implique a *homologação tácita* (atribuindo-lhe, portanto, um caráter normativo eficaz), mas sim a *decadência*; esta sim, pode manifestar-se no plano normativo como norma decadencial, estruturada por uma hipótese descrita no antecedente da norma, capaz de implicar os efeitos jurídicos prescritos no consequente.

Justifica-se esta tese tendo em conta que a decadência (ou o efeito decadencial) pode ser desencadeada por diferentes *atos jurídicos*: (i) aquele trazido ao mundo jurídico pela linguagem competente do direito, relativo ao lapso temporal estabelecido no artigo 150, § 4º do CTN e, (ii) aquele relatado também em linguagem competente, relativo ao lapso temporal estabelecido no artigo 173, I do mesmo diploma. Assim, verificados tais eventos no mundo fenomênico – lapsos temporais – e, sendo estes devidamente vertidos em linguagem normativa, dar-se-á a *decadência*, instaurando-se os efeitos que lhe são próprios (neste caso, extinção do direito da Administração Fazendária de exercer a sua competência administrativa para constituir o crédito tributário). Não se trata, portanto, de efeitos jurídicos conferidos pela “homologação tácita” (conforme demonstramos no item 4.3.2 ao discutirmos a estrutura normativa na qual se insere a homologação tácita), mas dos efeitos jurídicos atribuídos à decadência.

O que se pretende dizer é que, transcorrido o lapso temporal veiculado no artigo 150, § 4º do CTN, considerar-se-á “homologado o lançamento” não em

decorrência da aplicação de suposta norma homologatória mas, pela incidência da norma decadencial, o que nos leva à conclusão de que esse lapso temporal se trata de um tempo jurídico (estrito senso ou intranormativo) qualificado, simplesmente, como “fato jurídico decadencial”, conforme manifesta-se parte da doutrina<sup>345</sup> e, majoritariamente a jurisprudência, determinando-se, assim, o sentido que vem sendo atribuído à homologação tácita no ordenamento jurídico pátrio.

---

<sup>345</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Derivação e positivação no direito tributário*. V. I. São Paulo: Noeses, 2011, p. 234.



## CONSIDERAÇÕES FINAIS

### CONSIDERAÇÕES GERAIS

1. O direito positivo tido como um objeto cultural – algo criado pelo homem com vistas a alcançar uma finalidade (valor) –, tem existência no *tempo* e no *espaço*. Significa que é um objeto real, ou seja, susceptível à experiência. Como objeto real, dá-se a compreensão (construção de sentido) do direito positivo por meio de um movimento empírico-dialético entre a realidade social (experiência) e as normas jurídicas que, ao serem aplicadas, realizam valores por meio da regulação deôntica das condutas intersubjetivas.

2. Considera-se, portanto, o direito positivo como o conjunto de normas jurídicas válidas (veiculadas por enunciados prescritivos), que regulam as relações intersubjetivas, implementando os valores pretendidos por uma sociedade, em determinadas coordenadas de espaço e tempo. Manifesta-se, ainda, como um fenômeno comunicacional (linguístico), daí a imprescindibilidade do uso da linguagem em todas as suas formas de expressão.

3. Aliado à Teoria Comunicacional do Direito, o Construtivismo Lógico-Semântico mostra-se um alicerce seguro para análise do discurso normativo, podendo ser definido (i) como uma *escola*, levando o intérprete a “construir” sua argumentação de forma fundamentada e, (ii) como um *método científico* de aproximação do sistema jurídico, voltando-se às estruturas lógico-sintáticas do direito para interpretá-lo de maneira ordenada e coerente. Apresenta-se, também, a Semiótica – Teoria Geral dos Signos – como um método apropriado para conduzir a investigação da linguagem jurídica, pela análise dos seus enunciados nos planos semióticos (sintático, semântico e pragmático).

4. O entendimento do *tempo* na filosofia e na ciência justifica-se como uma forma de colher referências para o desenvolvimento conceitual de “tempo no direito”. Na filosofia encontramos referências ao tempo: (i) como o movimento ordenado do universo, em Platão; (ii) como um “eterno agora”, em Aristóteles; (iii) como a apreensão constante do presente (uma vez que o *passado* só existe na lembrança do que foi e, o *futuro* existe na esperança do que será), em Santo Agostinho; (iv) como uma *condição subjetiva* ligada à mente humana para que se

possa ter acesso aos fenômenos empíricos, em Kant; (v) como modo de ser – *temporalidade* –, naquilo que podemos chamar de vida fática ou existencial, em Heidegger. Na ciência, o desenvolvimento da física do não-equilíbrio e da dinâmica dos sistemas instáveis acarretam mudanças substanciais sobre a percepção do tempo, com teorias que vão da física clássica – onde o tempo é compreendido como algo estável, determinável e, portanto, capaz de uma predição futura, independente do referencial sistêmico (Newton) –, às teorias desenvolvidas com os novos conceitos introduzidos à física como, por exemplo, a *relatividade* (Einstein) e a *flecha do tempo* (Prigogine), onde o tempo só pode ser considerado em relação ao seu referencial e, mesmo assim, incapaz de qualquer predição, a não ser a de um *universo em construção (ou de possibilidades)*, onde o tempo é irremediavelmente irreversível.

5. No direito, o tempo pode ser analisado por duas perspectivas: (i) por uma visão externa, história ou contextual do fenômeno jurídico, estabelecida pela relação *tempo-direito*, ou, (ii) por uma visão interna, estrutural ou formal visando a relação *direito-tempo*. Dizemos da “temporalidade do direito” – *tempo jurídico em sentido amplo* – quando nos referimos à *relação tempo-direito*, ou seja, quando voltarmos nossa atenção ao modo de ser do direito (na concepção de Heidegger), determinando a sua historicidade. Trata-se, aqui, de um tempo externo ao direito, aquele pelo qual identificamos, na tessitura sócio-temporal, as várias realidades históricas do direito no tempo, cada uma delas com fundamentos e características próprias. Falamos da *temporalidade do direito*, por exemplo, quando estudamos a concepção das diferentes escolas ou correntes jurídicas (Jusnaturalismo, Realismo Jurídico, Positivismo, Culturalismo etc) no decorrer do tempo; dizemos da “temporalização do direito” – *tempo jurídico em sentido estrito* – quando observamos a questão temporal pela perspectiva interna do direito. Falamos aqui, de um tempo instituinte, gravado pela *relação direito-tempo*, ou seja, instituída no interior de uma estrutura normativa. Sob tal perspectiva, o termo *temporalização* pode ser definido como “localização temporal” (ou temporalização em sentido estrito); segmentando e organizando as sucessões temporais no interior do discurso jurídico.

6. Tomamos a norma jurídica como a *significação* atribuída às estruturas textuais do direito posto, o que requer um esforço interpretativo dessas

estruturas para que, ao final, se *construa* o significado da norma jurídica. O *conteúdo* da norma, porém, não se encontra no *plano da expressão*. Tratam-se de planos distintos: este (da expressão), tido como um corpo de linguagem plasmado em um veículo que dá suporte à norma, há de ser interpretado; aquele (do conteúdo), é o resultado de um processo intelectual (interpretação), realizado pelo intérprete, que atribui valores aos signos no intuito de construir conceitos para compreender o objeto. Infere-se, daí, que *o sentido não está no texto, está no intérprete*, demonstrando a subjetividade na construção de sentido dos textos jurídicos.

7. O percurso gerador de sentido, elaborado por Paulo de Barros Carvalho, propõe a sistematização desse processo interpretativo – de construção de sentido dos textos normativos – em quatro subsistemas, ou planos interpretativos, aproximando-se do que a semiótica denomina de *percurso gerativo do discurso*. São eles: (i) *plano da literalidade textual* –  $S^1$  – onde a atenção do intérprete se volta para a estrutura lógico-sintática dos enunciados prescritivos, (ii) *plano das significações isoladas* dos termos –  $S^2$  –, onde o intérprete se preocupa com a composição gramatical dos enunciados, (iii) *plano da estruturação normativa* –  $S^3$  – onde se dá a composição das unidades lógicas na forma de uma juízo condicionais e, (iv) *plano da sistematização* –  $S^4$  –, onde as normas construídas são submetidas às relações intrassistêmicas – relações jurídicas de coordenação e subordinação.

8. Toma-se como ponto de partida para a compreensão do direito, o processo de produção dos *textos normativos* – tidos, estes, como enunciados prescritivos emanados daquele que detém a competência para produzir o direito, segundo os padrões de produção estabelecidos pelo próprio sistema. Ao falarmos deste processo de produção normativa, falamos das “fontes do direito”, da forma como exurgem as normas no universo jurídico, demonstrando que a norma busca fundamento de validade em outra norma de superior hierarquia, que informe a sua produção, estabelecendo: (i) o órgão competente e, (ii) o *procedimento* autorizado para que esse órgão possa inovar o ordenamento e, (iii) o documento normativo apto a veicular a norma jurídica que disporá sobre determinada matéria.

9. A análise da produção linguística normativa, pela semiótica do direito nos remete a diferentes tempos, relativos a planos também distintos, ou

tempos linguísticos. São eles: (a) o *tempo na enunciação*, (b) o *tempo na enunciação-enunciada* e, (c) o *tempo no enunciado-enunciado*. O primeiro diz respeito ao tempo da produção do ato de fala jurídico (tempo ontológico em que se dá o processo de produção ou, o tempo em que se fala), que há de ser conhecido somente no momento do “nascimento” do documento normativo; o segundo diz respeito ao momento da emissão daquele ato de fala, quando se enuncia a norma produzida, por meio do documento normativo (*tempo enunciativo*); o terceiro, refere-se ao tempo do nascimento da(s) norma(s) veiculada(s) naquele documento – tempo relativo à(s) norma(s) introduzidas (*tempo enuncivo*).

10. Embora *validade*, a *vigência* e a *eficácia* alcancem certa proximidade, por se tratarem de conceitos fundantes do direito, definem-se como categorias bastante distintas: a *validade* – tida como a relação da norma com o sistema –, caracteriza-se não por ser uma qualificação própria da norma, mas pelo vínculo estabelecido entre ela e o ordenamento, vínculo este definidor da sua condição de existência, realizando o critério da pertinencialidade ao sistema; a *vigência*, por sua vez, é uma propriedade intrínseca da norma, traduzida na sua capacidade para produzir efeitos os efeitos jurídicos que lhe são próprios, assim que se realizarem os eventos correlatos no mundo fenomênico ou, dito de outro modo, a *vigência* é a capacidade da norma incidir, juridicizando condutas intersubjetivas; por *eficácia* entende-se a efetiva produção dos efeitos da uma norma vigente.

## CONSIDERAÇÕES ESPECÍFICAS

1. Definimos a “homologação tributária” *como um ato de certificação, praticado por autoridade administrativa, acerca da produção de ato legal de constituição do crédito tributário previamente desenvolvida pelo particular (autolançamento), extinguindo a relação jurídica por este constituída. Trata-se, portanto, de um ato administrativo expresso, que se submete à determinadas exigências do sistema para sua produção, exigências estas relativas (i) aos elementos do ato (suporte físico, motivação e conteúdo) e, (ii) aos seus pressupostos (sujeito competente, motivo, procedimento, causa e finalidade).*

2. Dissemos que a homologação tributária certifica uma atividade prévia realizada pelo contribuinte, atividade que consiste na apuração e constituição do crédito tributário no chamado “lançamento por homologação” (ou como preferimos, no *autolançamento*). À vista disso, pode-se afirmar que o “ato homologatório” praticado pela Administração, decorrente da sua competência fiscal, tem por objeto o *crédito previamente constituído pelo particular*. Aprovando-o, a autoridade fazendária o homologa; discordando, efetua nova constituição de crédito, pelo lançamento de ofício suplementar, ou seja, a autoridade administrativa certifica que houve a constituição do crédito pelo particular, resultando ou não em pagamento antecipado do crédito constituído em norma individual e concreta.

3. Quanto aos efeitos da homologação, pensamos que se revelem pelo *impedimento* da autoridade fazendária lançar, por duas vias: (i) por *homologação expressa*, conforme prescrição do *caput* do art. 150 do CTN, operando-se nesta hipótese, simplesmente, a extinção da relação jurídico – tributária formalizada previamente pelo contribuinte, em razão de uma certificação do Fisco ratificando aquela atividade ou, (ii) por *decadência* – impedimento do exercício da competência administrativa para realizar lançamento, pelo esgotamento do prazo sem que a tenha exercido; podendo submeter-se aos preceitos caracterizadores (ii.a) da *decadência* regida pelo prazo estabelecido no parágrafo 4º do artigo supra citado – inércia do Fisco *após* constituição do crédito pelo particular –, ocorrendo concomitantemente, neste caso, a *extinção* da relação jurídica pretérita e o *impedimento* do Fisco para realizar lançamento futuro, não havendo, portanto, falar-se em “homologação tácita”; ou, (ii.b) da *decadência* regida pelo art. 173, I – inércia do Fisco para constituição *substitutiva* de crédito (lançamento de ofício) –, quando se dá *somente* o impedimento do exercício da competência do Fisco para lançar o crédito que deveria ter sido constituído pelo particular, não se verificando aqui, qualquer efeito extintivo, por absoluta falta de objeto (ou seja, não há o que extinguir, já que nada foi constituído).

4. Segundo parte da doutrina, a *homologação*, no campo do direito tributário, revela-se como uma certificação emitida pela Administração Fazendária, sobre os atos de constituição de crédito praticados pelo particular, extinguindo a relação jurídica havida entre o Fisco e o administrado, de forma

*expressa* ou *tácita*: *expressa* quando houver manifesta anuência, ou seja, quando veiculada em suporte físico exarado pela Administração (art. 150, *caput* do CTN) e, *tácita*, quando decorrido o prazo legal sem qualquer manifestação por parte do Fisco, acerca da constituição dos créditos fiscais pelo particular (art. 150, § 4º do CTN).

5. Estabelecemos a definição do conceito de *homologação*, repisando nosso entendimento de que se trata sempre de um *ato*, que se manifesta *expressamente*, como enunciado linguístico e que, como tal, pressupõe uma ação (conduta). Por outro lado, a palavra *tácita*, do latim *tacitus* significa – aquilo que não é expreso; é um adjetivo, uma qualificação cujo significado remete àquilo que não se manifesta por palavra ou voz, não se revela claramente, que não está declarado, não está expreso de modo formal, aquilo que está oculto, o que é silente. Se tomarmos a literalidade da expressão teríamos, portanto, que a “homologação tácita” é o ato de confirmar, dizer a mesma palavra, de modo não expreso, não declarado, silente. Estaríamos, por óbvio, diante de uma expressão que encerra uma contradição semântica (contradição em termos): ou é um “ato”, e, portanto, deve resultar em uma manifestação formal, ou se trata somente de “silêncio”. Não há um modo de ser capaz de abrigar os dois significados na mesma expressão: como manifestação, expressa-se; como silêncio, cala-se.

6. Concluimos, assim, que homologação expressa e homologação tácita nada têm em comum: trata-se a primeira de uma *certificação*, declarada expressamente por norma individual e concreta emitida pela Administração Fazendária (sujeito competente), enquanto a segunda trata-se, simplesmente, de *aceitação* de situação jurídica previamente constituída, independente de qualquer atuação administrativa, sobre a qual o direito fulmina qualquer possibilidade futura de atuação do Fisco.

7. Ao admitirmos tratar-se a “homologação tácita” do próprio transcurso do tempo sem movimentação da Administração – caracterizado pelo *silêncio do Fisco* –, acreditamos que esta não possa compor o consequente normativo, como depreende-se da doutrina clássica, dado que o consequente estabelece deonticamente a relação eficaz, ou seja, os efeitos implicados pelo antecedente. Entendemos, ao invés, que a “homologação tácita” deva ocupar o antecedente da norma decadencial, posto tratar-se de “um” dos possíveis fatos

jurídicos capazes de irradiar os efeitos próprios da decadência. Desta forma não falamos da homologação tácita como efeito jurídico estabelecido por uma “norma homologatória” mas, como elemento necessário (ou causa implicacional) da decadência, cuja fórmula lógica, seria assim construída: D [Inércia do fisco<sub>CM</sub> . durante cinco anos contados do fato gerador<sub>CT</sub> . no âmbito territorial da vigência<sub>CE</sub> → perda do direito do Fisco exercer sua competência para realizar o lançamento . extinção da relação jurídica entre o Fisco<sub>SA</sub> e o contribuintes<sub>SP</sub>]]. Esta proposição demonstra coerência lógica com o que dissemos desde o início: não existe homologação tácita como norma jurídica dispositiva que extingue a relação jurídica tributária, ou seja, constituindo-se como um *instituto* que extingue a relação jurídica tributária. O que existe é a *decadência*, cujo fundamento legal, especificamente neste caso, encontra respaldo no art. 150, § 4º do CTN.

8. Entendemos, portanto, pela existência *somente* de dois modos de extinção da relação jurídica tributária em razão do decurso do tempo: (i) a *homologação expressa* (ressaltando que o seu objeto não é, ao nosso ver, o pagamento antecipado, mas a atividade de apuração e constituição de crédito realizada pelo contribuinte, de modo que não é o pagamento em si que extingue a relação jurídica, mas a atividade da administração certificando aquela atividade prévia praticada pelo particular), com fundamento de validade no *caput* do artigo 150, do CTN e, (ii) a *decadência*, que tem como hipóteses: (a) o prazo estabelecido no § 4º do artigo supracitado, do CTN (referente à “homologação tácita”, após constituição do crédito pelo contribuinte); e, (b) o prazo estabelecido no art. 173, I do CTN (para os casos qualificados por dolo, fraude ou simulação).

9. Deste modo, nos afastamos da doutrina que trata a “homologação tácita” como um instituto do direito, dado que o “tempo jurídico” estabelecido na referida norma não implique a *homologação tácita* (atribuindo-lhe, portanto, um caráter normativo eficaz), mas sim a *decadência*; esta sim, pode manifestar-se no plano normativo como norma decadencial, estruturada por uma hipótese descrita no antecedente, capaz de implicar os efeitos jurídicos prescritos no conseqüente daquela norma.

10. O que se pretende dizer é que, transcorrido o tempo jurídico – lapso temporal veiculado no artigo 150, § 4º do CTN –, considerar-se-á “homologado o lançamento” não em decorrência da aplicação de suposta norma

homologatória mas, pela incidência da norma decadencial, o que nos leva à conclusão de que esse lapso temporal se trata de um tempo jurídico (estrito senso ou intranormativo) qualificado, simplesmente, como “fato jurídico decadencial”, conforme manifesta-se parte da doutrina<sup>346</sup> e, majoritariamente a jurisprudência.

11. Com base nestas considerações, retornamos às questões preliminarmente postas, respondendo-as da seguinte forma:

1. Dentro das premissas elencadas, pode-se considerar o instituto da homologação tácita como linguagem?

R. Com fundamento nos pressupostos da Filosofia da Linguagem – *função constitutiva da linguagem*; da Teoria da Comunicacional do Direito – *direito é texto*; do Constructivismo Lógico-Semântico – *método para construção de sentido discurso do direito positivo* –, bem como da Semiótica – *análise da linguagem jurídica nos seus aspectos sintático (estrutural), semântico (significativo) e pragmático (usual)* –, forçoso concluir-se que a “homologação tácita” não se configure como “linguagem jurídica” capaz de sustentar a construção de norma instituinte de uma categoria do direito. A análise no plano semântico já demonstra a impropriedade da expressão: no direito positivo, se é *homologação*, deve refletir-se em uma ação e, como tal, obrigatoriamente deve ser veiculada expressamente em linguagem competente; se é *tácita*, não se revela por linguagem mas pelo *silêncio*, demonstrando que traz em si uma contradição em termos. Desta forma não há falar-se em linguagem na homologação tácita.

2. Seria a homologação tácita uma norma jurídica estrito senso?

R. O estudo da “homologação tácita” no plano sintático nos permite afirmar que a expressão não traduza uma plenitude de uma norma jurídica, ou seja, não é possível a construção de uma “norma homologatória tácita” que leve à configuração estrutural de uma norma jurídica em sentido estrito. Isto porque não há fatos jurídicos que impliquem a “homologação tácita”; o que se percebe, ao contrário, é que a “homologação tácita” seja um dos fatos jurídicos capazes de

---

<sup>346</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Derivação e positivação no direito tributário*. V. I. São Paulo: Noeses, 2011, p. 234.



implicar a relação eficaz caracterizadora da decadência, esta sim, considerada norma jurídica em sentido estrito, delineando um instituto do direito posto.

3. Qual seria a estrutura lógica da “norma da homologação tácita”?

R. Conforme demonstrado no item 4.3.2, entendemos que a homologação tácita seja um dos fatos jurídicos decadenciais, não havendo, portanto, falar-se da estrutura da norma homologatória, mas sim, da estrutura da norma decadencial, ficando a fórmula lógica normativa assim estruturada:

D [Inércia do fisco<sub>CM</sub> . durante cinco anos contados do fato gerador<sub>CT</sub> . no âmbito territorial da vigência<sub>CE</sub> → perda do direito do Fisco exercer sua competência para realizar o lançamento . extinção da relação jurídica entre o Fisco<sub>SA</sub> e o contribuintes<sub>SP</sub>]; onde, D (dever-ser), CM (critério material), CT (critério temporal), CE (critério espacial), SA (sujeito ativo) e SP (sujeito passivo). Esta proposição demonstra coerência lógica com o que dissemos desde o início: não existe homologação tácita como norma jurídica dispositiva, constituindo-se como um *instituto* que extingue a relação jurídica tributária. O que existe é a *decadência*, cujo fundamento legal, especificamente neste caso, encontra respaldo no art. 150, § 4º do CTN.

4. Pode-se afirmar que a homologação tácita seja o fato jurídico dessa norma?

R. Isto foi exatamente o que se pretendeu demonstrar com este estudo. A análise semiótica nos permitiu chegar à conclusão de que da “homologação tácita” seja, simplesmente, um dos fatos jurídicos decadenciais – aquele regido pelo artigo 150, § 4º do CTN. Desta feita, teremos que a norma individual e concreta que traz em seu bojo a homologação tácita como fato jurídico decadencial seja constituída da seguinte forma:

*Hipótese*: dado o fato do transcurso de tempo de cinco anos contados do fato gerador, sem que o Fisco tenha exercido a sua competência para realizar lançamento referente à irregularidade na constituição de crédito pelo sujeito passivo, ou de pagamento a menor;

*Consequente:* deve-ser a perda do direito do Fisco de exercer a sua competência de lançar, desconstituindo-se a relação havida entre ele e o contribuinte.

## REFERÊNCIAS

ADEODATO, João Maurício. *Uma retórica da norma jurídica e do direito subjetivo*. São Paulo: Noeses, 2011.

ALVES, Alaôr Caffé. In: CARVALHO, Paulo de Barros. *Lógica e Direito*. São Paulo: Noeses, 2016. p. 3-42.

ARAUJO, Clarice von Oertzen de. *Incidência Jurídica: teoria e crítica*. São Paulo: Noeses, 2011.

\_\_\_\_\_. *Semiótica do direito*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

\_\_\_\_\_. Semiótica e investigação do Direito. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.). *Constructivismo lógico-semântico*. V. I. São Paulo: Noeses, 2014. p. 121-152.

AUSTIN, John Langshaw. *Quando dizer é fazer: palavras e ação*. Trad. Danilo M. de Souza. Porto Alegre: Artes Médicas, 1992.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed., atual. por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BECHO, Renato Lopes. *Filosofia no direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009.

\_\_\_\_\_. As formas de constituição do crédito tributário e seus efeitos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 231, p. 93-100, dez. 2014.

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

BORGES, José Souto Maior. *Obrigação Tributária (uma introdução metodológica)*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2015.

\_\_\_\_\_. Lançamento tributário. In: NOVELLI, Flávio Bauer (Coord.). *Tratado de Direito Tributário*. V. 4, Rio de Janeiro: Forense, 1981. p. 440-454.

\_\_\_\_\_. *Lançamento tributário*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

BRAGUE, Rémi. *O Tempo em Platão e Aristóteles*. Trad. Nicolás Nyimi Campanário. São Paulo: Loyola, 2006.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2010.

\_\_\_\_\_. O constructivismo lógico-semântico como método de trabalho na elaboração jurídica. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.). *Constructivismo lógico-semântico*. V. I. São Paulo: Noeses, 2014. p. 13-39.

CARVALHO, Paulo de Barros. Algo sobre o Constructivismo Lógico-Semântico. In: \_\_\_\_\_ (Coord.). *Constructivismo Lógico-Semântico*. V. I. São Paulo: Noeses, 2014. p. 3-11.

\_\_\_\_\_. *Curso de direito tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

\_\_\_\_\_. *Derivação e positivação no direito tributário*. V. I. São Paulo: Noeses, 2011.

\_\_\_\_\_. *Direito tributário – linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008.

\_\_\_\_\_. *Direito Tributário: Fundamentos jurídicos da incidência*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

\_\_\_\_\_. O legislador como poeta do direito. In: BERNARDO, Gustavo (Org.). *A filosofia da ficção de Vilém Flusser*. São Paulo: Annablume; Rio de Janeiro: Faperj, 2011.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

CORREA, Fábio José Barbosa, *Mundo dos filósofos*. Disponível em: <<http://www.mundodosfilosofos.com.br/fabio1.htm>>. Acesso em: 01 jun. 2016.

CORREA, Neyde Falco Pires. O silêncio da Administração. *Revista de Direito Público*, São Paulo, n. 69, p. 122-133, jan./mar. 1984.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Prefácio. In: IBRAIM, Marco Túlio Fernandes. *Segurança jurídica e lançamento tributário por homologação: a homologação expressa tacitamente verificada*. Belo Horizonte: Forum, 2016. p. 15-18.

DINIZ, Maria Helena. *Compêndio de introdução à Ciência do Direito*. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

FERRAGUT, Maria Rita. Crédito tributário, lançamento e espécies de lançamento tributário. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). *Curso de especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2006. p. 307-333.

FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002*. São Paulo: Noeses, 2005.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *O Direito entre o futuro e o passado*. São Paulo: Noeses, 2014.

\_\_\_\_\_. *Teoria da norma jurídica: ensaio de pragmática da comunicação normativa*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

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

GARCIA, Plínio G. Prado. Insubistência da “norma interpretativa” do art. 3º da LC 118/2005 e o lançamento por homologação. *Revista Dialética de Direito tributário*, n. 118, p. 113-118, jul. 1995.

GRAU, Eros. *Ensaio sobre a interpretação/aplicação do direito*. São Paulo: Malheiros, 2002.

GRECO, Marco Aurélio. *Dinâmica da tributação: uma visão funcional*. 2. ed. Rio de Janeiro, 2007.

GREIMAS, Algirdas Julien; COURTÈS, Joseph. *Dicionário de semiótica*. Tradução de Alceu Dias Lima et al. 2. ed., 3. reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016.

GUERRA, Cláudia Magalhães. *Lançamento Tributário & sua invalidação*. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2008.

HEIDEGGER, Martin. *Ser e Tempo*. Trad. revisada e apresentação de Márcia Sá Cavalcante Schuback. 10. ed. Bragança Paulista: Editora Universitária São Francisco, 2015.

IBRAIM, Marco Túlio Fernandes. *Segurança jurídica e lançamento tributário por homologação: a homologação expressa tacitamente verificada*. Belo Horizonte: Forum, 2016.

IVO, Gabriel. *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006.

\_\_\_\_\_. O Direito e a inevitabilidade da linguagem. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.). *Constructivismo Lógico-Semântico*. V. I. São Paulo: Noeses, 2014. p. 65-91.

JAKOBSON, Roman. *Linguística e comunicação*. Tradução de José Paulo Paes e Isidoro Blikstein, São Paulo: Cultrix, 1991.

JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Saraiva, 2005.

KANT, Immanuel. *Crítica da razão pura*. Trad. J. Rodrigues de Menege. São Paulo: Abril, 1974. (Os Pensadores). Disponível em: <<http://br.egroups.com/group/acropolis>>. Acesso em: 10 jun. 2016.

KILHIAN, Kleber. O “Tempo Absoluto” de Newton. *O Baricentro da Mente – Matemática, Física, Ciências e afins*. Disponível em: <<http://obaricentrodamente.blogspot.com.br/2010/05/o-tempo-absoluto-de-newton.html>>. Acesso em: 07 jun. 2016.

LESSA, Donovan Mazza; FONSECA, Fernando Daniel de Moura. A homologação das bases tributáveis pelo decurso do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 174, p. 27-32, mar. 2010.

LINS, Robson Maia. As normas jurídicas e o tempo jurídico. In: MORCHÓN, Gregorio Robles; CARVALHO, Paulo de Barros. *Teoria Comunicacional do Direito: diálogo entre Brasil e Espanha*. São Paulo: Noeses, 2011. p. 481-501.

\_\_\_\_\_. *Controle de constitucionalidade da norma tributária: decadência e prescrição*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. A decadência e os tributos sujeitos a lançamento por homologação. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 59, p. 36-51, ago. 2010.

\_\_\_\_\_. *Confissão de dívida tributária*. Fortaleza, 2003. Disponível em: <<http://www.hugomachado.adv.br>>. Acesso em: 02 out. 2016.

\_\_\_\_\_. *Curso de Direito Tributário*. 31. ed., rev., atual. e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2010.

MANIERI, Dagmar. O transcendental em Kant. *Revista Virtú*, v. 9, p. 1-17, 2009. Disponível em: <<http://www.ufff.br/virtu/files/2011/09/O-TRANSCENDENTAL-EM-KANT.pdf>>. Acesso em: 02 jun. 2016.

MELLO, Celso Antônio Bandeira. *Curso de Direito Administrativo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MENDES, Sonia Maria Broglia. *A validade jurídica pré e pós giro linguístico*. São Paulo: Noeses, 2007.

MIRANDA, Pontes. *Sistema de ciência positiva do direito*. Atualizado por Vilson Rodrigues Alves. Campinas: Bookseller, 2000.

\_\_\_\_\_. *Introdução à Sociologia Geral*. Revisão e prefácio por Vilson Rodrigues Alves, Campinas: Bookseller, 2003.

MORCHÓN, Gregorio Robles. *As regras do direito e as regras dos jogos: ensaio sobre a teoria analítica do direito*. Trad. Pollyana Mayer. São Paulo: Noeses, 2011.

\_\_\_\_\_. *O direito como texto: quatro estudos de teoria comunicacional do direito*. Trad. Roberto Barbosa Alves. Barueri: Manole, 2006.

\_\_\_\_\_. *Teoría del derecho (fundamentos de teoría comunicacional del derecho)*. Madrid: Civitas Ediciones, 1988.

MORIN, Edgar; PRIGOGINE, Ilya et al. *A sociedade em busca de valores: para fugir à alternativa entre o Ceticismo e o Dogmatismo*. Lisboa, Portugal: Instituto Piaget, 1998.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Fontes do direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2006.

\_\_\_\_\_. *Revogação em matéria tributária*. São Paulo: Noeses, 2005.

OST, François. *O tempo do Direito*. Trad. Maria Fernanda Oliveira. Lisboa: Instituto Piaget, 1999.

OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. *Reviravolta linguístico-pragmática na filosofia contemporânea*. 3. ed. São Paulo: Loyola, 2006.

PRIGOGINE, Ilya. *A sociedade em busca de valores*. Trad. Luís M. Couceiro Feio. Porto Alegre: Instituto Piaget, 1996.

\_\_\_\_\_. *O fim das certezas: tempo, caos e leis da natureza*. Trad. Roberto Leal Ferreira. São Paulo: Universidade Estadual Paulista, 1996.

\_\_\_\_\_. *O nascimento do tempo*. Trad. João Gama. Rio de Janeiro: Edições 70, 1990.

RAUX, Jean-François. Prefácio. In: PRIGOGINE, Ilya. *O fim das certezas: tempo, caos e leis da natureza*. Trad. Roberto Leal Ferreira. São Paulo: Universidade Estadual Paulista, 1996. p. 11-20.

RODAS, Sérgio. CTN consolidou sistema difícil, mas operacional, diz Paulo de Barros Carvalho. *Consultor Jurídico*. São Paulo: Conjur, 08 ago. 2016. Disponível em: <[www.conjur.com.br/2016-agosto-08](http://www.conjur.com.br/2016-agosto-08)>. Acesso em: 20 ago. 2016.

SADDY, André. Efeitos Jurídicos do Silêncio Positivo no Direito Administrativo Brasileiro. *Revista Eletrônica de Direito do Estado*, Salvador-BA, n. 20, p. 1-37, out./nov./dez. 2009. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com/revista/rede-20-outubro-2009-andre-saddy.pdf>>. Acesso em: 01 jun. 2016.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Confissão de dívida X confissão de dúvida. *Portal do Contador*. Criciúma, 05 set. 2016. Disponível em: <<http://portaldoscontadoresc.blogspot.com.br/2016/09/confissao-da-divida-x-confissao-da.html>>. Acesso em: 05 set. 2016.

\_\_\_\_\_. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 3. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2004.

\_\_\_\_\_. *Lançamento Tributário*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 2001.

SANTO AGOSTINHO. *Confissões*. Trad. J. Oliveira Santos et al. São Paulo: Abril, 1973 (Os Pensadores).

SANTOS, Willen Alves dos. *Platão e Aristóteles: tempo e movimento dos corpos*. Disponível em: <<http://www.webartigos.com/artigos/platao-aristoteles-santo-agostinho-santo-tomas-de-aquino-e-newton-conceito-de-tempo/64524/>>. Acesso em: 01 jun. 2016.

SCARVINO, Dardo. *A filosofia atual: pensar sem certezas*. Trad. Lucas Galvão de Brito. São Paulo: Noeses, 2014.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SILVA, Renata Elaine. *Curso de decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2013.

SIMÕES, Argos Campos Ribeiro. Da inadequação interpretativa da tese dos 10 anos da contagem do prazo decadencial. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (Coord.). *Decadência e prescrição em direito tributário*. 2. ed., São Paulo: MP, 2010.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. Teoria do Fato Jurídico e a Importância das Provas. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.). *Constructivismo Lógico-Semântico*. V. I. São Paulo: Noeses, 2014. p. 325-352.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Lançamento por homologação decadência do direito de constituir o crédito. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 151, p. 28-37, abr. 2008.



VERISSIMO, Luis Fernando. *Em algum lugar do paraíso*, Rio de Janeiro: Objetiva, 2011.

VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2005.

\_\_\_\_\_. *Causalidade e relação no direito*. 4. ed. rev., atual. e ampliada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

\_\_\_\_\_. *Pontes de Miranda: o intelectual, o sábio, o pensador*. Conferência sobre a teoria do direito em Pontes de Miranda, proferida numa promoção conjunta da OAB-PE e do Instituto dos Advogados de Pernambuco, em homenagem à memória do jurisconsulto no auditório da OAB-PE. *Jornal OAB*, Recife, abr. 1980.

VOLLI, Ugo. *Manual de Semiótica*. Tradução de Silva Debetto C. Reis. São Paulo: Loyola, 2007.

WITTGENSTEIN, Ludwig. *Tratado lógico-filosófico: investigações filosóficas*. 2. ed. Lisboa: Serviço de Educação Fundação Calouste Gulbenkian, 1999.

XAVIER, Alberto. *Do lançamento: Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo*. 2. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1998.

ZOMER, Sílvia Regina. *Lançamento tributário: análise da norma individual e concreta pela óptica do Constructivismo lógico-semântico*. São Paulo: Intelecto, 2016.

## BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

- ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de Filosofia*. 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2003.
- BERGSON, Henri. *Introdução à Metafísica*. São Paulo: abril, 1974 (Os Pensadores).
- BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. Trad. Ari Macedo Solon. São Paulo: EDIPRO, 2011.
- CARRAZZA, Roque Antônio. *Reflexões sobre a obrigação tributária*. São Paulo: Noeses, 2010.
- COMTE-SPONVILLE, André. *O ser-tempo: algumas reflexões sobre o tempo da consciência*. 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2006.
- DARZÉ, Andréa Medrado. *Responsabilidade tributária: solidariedade e subsidiariedade*. São Paulo: Noeses, 2010.
- DE GIORGI, Raffaella. *Direito, tempo e memória*. São Paulo: Quartier Latin, 2006.
- DIAS, Karem Jureidini. *Fato tributário: revisão e efeitos jurídicos*. São Paulo: Noeses, 2013.
- FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Segurança jurídica e normas gerais de Direito Tributário. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, jul. 1981.
- FIORIN, José Luiz. *As astúcias da enunciação: as categorias de pessoa, espaço e tempo*. 2. ed. São Paulo: Ática, 2002.
- FLUSSER, Villém. *Língua e realidade*. 2. ed. São Paulo: Annablume, 2004.
- GUASTINI, Riccardo. *Das fontes às normas*. Tradução Edson Bini. São Paulo: Quartier Latin, 2005.
- KELSEN, Hans. *O que é justiça?* 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.
- \_\_\_\_\_. *Teoria pura do direito*. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000.
- MACHADO, Hugo de Brito. Decadência e lançamento por homologação tácita. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 104, p. 47-54, maio 2004.

\_\_\_\_\_. O depósito, o lançamento e a decadência. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 111, p. 29-35, dez. 2004.

\_\_\_\_\_. Tributário. Arts. 150, § 4º e 174 do CTN. Decadência e prescrição. Prazos. Contagem. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 91, p. 133-142, abr. 2003.

MORCHÓN, Gregorio Robles. *Teoría comunicacional do direito: diálogo entre Brasil e Espanha*. São Paulo: Noeses, 2011.

OLIVEIRA, Toledo Pires. Análise do prazo decadencial para o Fisco efetuar o lançamento nos casos de dolo, fraude e simulação na conduta do contribuinte (art. 150, parágrafo 4º, *in fine*, do CTN). *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 223, p. 139-145, abr. 2014.

PISCITELLI, Thathiane dos Santos. *Argumentando pelas consequências no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2012.

PUENTE, Fernando Rey. *Ensaio sobre o tempo na Filosofia Antiga*. São Paulo: Annablume, 2010.

QUEIROZ, Rafael Mafei Rabelo; FEFERBAUM, Marina (Coords.). *Metodologia Jurídica: um roteiro para trabalhos de conclusão de curso*. Série GVLaw. São Paulo: Saraiva, 2012.

REALE, Miguel. *Direito natural e direito positivo*. São Paulo: Saraiva, 2012.

SARAPU, Daniel Vieira. *Direito e memória: uma compreensão temporal do direito*, Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012.

SILVA, Sérgio André Rocha Gomes. Denúncia espontânea e lançamento por homologação: comentários acerca da jurisprudência do STJ. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 98, p. 106-112, nov. 2003.

VOLLI, Ugo. *As estruturas lógicas e o sistema de direito positivo*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2010.

\_\_\_\_\_. *Escritos jurídicos e filosóficos*. V. I. São Paulo: Axis Mvndi/IBET, 2003.

## ANEXO – JURISPRUDÊNCIA CONSULTADA

### STJ (Superior Tribunal de Justiça)

#### 1. Recurso Especial 1.238.047/SC

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. COMPETÊNCIA. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. USO INDEVIDO DO ARBITRAMENTO. SÚMULA 7/STJ. **DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.** [...] 3. Tratando-se o ISS de tributo cujo lançamento é feito por homologação, **o prazo decadencial**, quando não houver a declaração ou o pagamento prévio, é decendial, segundo exegese pretoriana atribuída ao art. 173, inc. I, do CTN. [...] DA NEGATIVA DE VIGÊNCIA AOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. [...] Quanto ao tema, a Corte de Apelação consignou que, "no caso de imposto cujo lançamento esteja sujeito a homologação, **o prazo decadencial somente será quinquenal se houver pagamento da exação; caso contrário, será decadencial, a teor do art. 173, do CTN.**" (e-STJ fl. 262). [...] É pacífico no Superior Tribunal de Justiça que os tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando não há antecipação do pagamento pelo contribuinte, o prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito.

#### 2. AReg. no AResp 132.784/SP

"TRIBUTÁRIO. ISSQN. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. **DECADÊNCIA. PRAZO.** PAGAMENTO PARCIAL. [...] 1. O lançamento substitutivo de diferença de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento antecipado se deu em valor menor do que aquele que o fisco entende devido deve ocorrer no prazo de cinco anos do fato gerador, de acordo com o disposto no art. 150, § 4º, do CTN. [...] **está sujeita ao procedimento de constituição do crédito pelo fisco, por meio do lançamento substitutivo, o qual deve se dar no prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, quando não houver pagamento antecipado, ou no art. 150, § 4º, do CTN, quando ocorrer o recolhimento, ainda que em valor menor** [...] Essa é a inteligência da Súmula 555 do STJ [...] O § 4º do indigitado dispositivo legal estabelece um prazo decadencial de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, para que a Fazenda Pública verifique se as informações prestadas pelo contribuinte correspondem à realidade fática e se o valor pago está correto. O decurso deste prazo implica homologação tácita, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

3. AgRg nos EREsp 1.199.262/MG "[...]. ICMS. **DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.** [...] 3. "[...] ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, **o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN**" (AgRg nos EREsp. 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJ 10.4.2006). [...] (AgRg nos EREsp 1.199.262/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 07/11/2011).

#### 3. REsp 1.355.947/SP

CONFISSÃO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PARA EFEITO DE PARCELAMENTO APRESENTADA APÓS O PRAZO PREVISTO NO ART. 173, I, DO CTN. OCORRÊNCIA DE **DECADÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**[...] A **decadência**, consoante a letra do art. 156, V, do CTN, é forma de extinção do crédito tributário. Sendo assim, uma vez extinto o direito, não pode ser reavivado por qualquer sistemática de lançamento ou auto-lançamento, seja ela via documento de confissão de dívida, declaração de débitos, parcelamento ou de outra espécie qualquer (DCTF, GIA, DCOMP, GFIP, etc.). [...] aos tributos sujeitos a lançamento por homologação não pagos em absoluto no vencimento aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, que extingue o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado [...] uma vez extinto o direito, não pode ser reavivado por qualquer sistemática de lançamento ou auto-lançamento, seja ela via documento de confissão de dívida, declaração de débitos, parcelamento ou de outra espécie qualquer.

4. Rec. Rep. 973.733/SC

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. [...] INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. **DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.** TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito [...]. 2. É que a **decadência** ou **caducidade**, no âmbito do Direito Tributário, **importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento**, [...] nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado [...]. 3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente **dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário**, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal.

5. REsp 1.097.801/ES

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - ISS - **DECADÊNCIA** - TERMO INICIAL - TRIBUTO NÃO DECLARADO E NÃO PAGO - ART. 173, I, DO CTN [...]. 1. Inexiste omissão em acórdão que ao aplicar o art. 173, I, do CTN, por entender inexistente a declaração e o pagamento do tributo (ISS), afasta expressamente a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN. [...] 3. **Inexistindo pagamento do tributo é cabível o lançamento de ofício, cujo termo inicial de caducidade é o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.** [...] inexistente a declaração tributária (que constitui o crédito tributário) e o pagamento do tributo devido, a Fazenda Pública deve efetuar o lançamento de ofício, sob pena de caducidade.

6. EREsp 572.603/PR

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. **DECADÊNCIA.** PRAZO QÜINQUENAL. [...] 1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, **conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.** 2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

7. EREsp 278.727/DF "EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. **DECADÊNCIA. CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.** Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os artigos 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. 'Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, **havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).** Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN' (REsp n.º 183.603/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 13.08.2001). Embargos de divergência acolhidos" (STJ - 1ª Seção, EREsp n.º 278.727/DF, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003).

8. AgRg no REsp 1.044.953/SP

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. **DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. OCORRÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.** [...] 2. A **decadência** ou **caducidade**, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento [...] conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do

CTN) [...] Sob esse enfoque, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa **dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN**, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. [...] 5. **A decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário** [...] 6. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171).

9. REsp 1.355.947/SP

[...] RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. [...] CONFISSÃO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PARA EFEITO DE PARCELAMENTO APRESENTADA APÓS O PRAZO PREVISTO NO ART. 173, I, DO CTN. OCORRÊNCIA DE **DECADÊNCIA**. IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. [...] 3. A **decadência**, consoante a letra do art. 156, V, do CTN, é forma de extinção do crédito tributário. Sendo assim, uma vez extinto o direito, não pode ser reavivado por qualquer sistemática de lançamento ou auto-lançamento, seja ela via documento de confissão de dívida, declaração de débitos, parcelamento ou de outra espécie qualquer (DCTF, GIA, DCOMP, GFIP, etc.). 4. No caso concreto o documento de confissão de dívida para ingresso do Parcelamento Especial (Paes - Lei n. 10.684/2003) foi firmado em 22.07.2003, não havendo notícia nos autos de que tenham sido constituídos os créditos tributários em momento anterior. Desse modo, restam decaídos os créditos tributários correspondentes aos fatos geradores ocorridos nos anos de 1997 e anteriores, consoante a aplicação do art. 173, I, do CTN. [...] **aos tributos sujeitos a lançamento por homologação não pagos em absoluto no vencimento aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, que extingue o direito a Fazenda Pública de constituir o crédito tributário após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (normalmente o exercício da ocorrência do fato gerador)**. [...] Se a Administração Tributária de conhecimento dos mesmos fatos confessados não pode mais lançar de ofício o tributo, por certo que este não pode ser constituído via auto-lançamento ou confissão de dívida existente dentro da sistemática do lançamento por homologação.

9. REsp. 101.407-SP

ICMS - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - **DECADÊNCIA** - PRAZO (CTN ART. 173). I - O Art. 173, I do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu Art. 150, § 4º. II - O termo inicial da decadência prevista no Art. 173, I do CTN não é a data em que ocorreu o fato gerador. III - **A decadência relativa ao direito de constituir o crédito tributário somente ocorre depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (CTN, Art. 150, § 4º)**.

10. REsp 330.519/RS

TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA AOS EMPRESÁRIOS E AUTÔNOMOS - FORNECIMENTO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO - POSSIBILIDADE - PRECEDENTES. 1. Tratando-se de tributo cuja legislação tributária atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, **a teor do disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional, só se configura definitivamente o crédito tributário após a homologação do pagamento realizado**, ou, conforme o caso, da compensação efetivada, quando então poderá o Fisco, em constatando alguma diferença a menor, ou, se inexistente o

pagamento, proceder ao lançamento de ofício dessa diferença ou do débito total. [...] Dispondo a administração de meios para contrapor-se ao lançamento por homologação, deve constituir o crédito tributário de imediato uma vez que a dívida não se presume. [...] no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o contribuinte recolhe o tributo. Surge daí a presunção *juris tantum* de que o pagamento foi feito nos moldes exigidos pela Lei.

11. RESP 255.382 "TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA AOS EMPRESÁRIOS E AUTÔNOMOS [...]. Tratando-se de tributo cuja legislação tributária atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, a teor do disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional, só se configura definitivamente o crédito tributário após a homologação do pagamento realizado, ou, conforme o caso, da compensação efetivada, quando então poderá o **Fisco, em constatando alguma diferença a menor, ou, se inexistente o pagamento, proceder ao lançamento de ofício dessa diferença ou do débito total.** Existindo antes do lançamento tão-somente uma obrigação fiscal, despida de exigibilidade, não há cogitar de débito. [...]" (RESP 255.382, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 13/08/2001, pag. 95)

12. AREsp 537.717/SP (prazo decadencial/ "const. CT pela declaração do SP elide necessidade de notificação; torna exigível o crédito"

TRIBUTÁRIO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. PRESCRIÇÃO CONTADA A PARTIR DO VENCIMENTO DAS DCTF. OCORRÊNCIA. PRECEDENTES. AGRAVO CONHECIDO PARA NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL. [...] a jurisprudência desta Corte Superior Tribunal de Justiça já firmou a orientação de que a declaração do contribuinte referente a tributo sujeito a lançamento por homologação constitui, por si, o crédito tributário, independente de qualquer ato do Fisco; se não ocorrer o pagamento, a Fazenda Pública está autorizada à sua execução forçada.

13. REsp. 567.737/SP TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO E NÃO-PAGO. LANÇAMENTO PELO FISCO. DESNECESSIDADE. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. [...] 1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, considera-se constituído o crédito tributário no momento da declaração realizada pelo contribuinte. 2. A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito tributário, sendo este exigível independentemente de qualquer procedimento administrativo, de forma que, **não sendo o caso de homologação tácita, não se opera a incidência do instituto da decadência (CTN, art. 150, § 4o.),** incidindo apenas prescrição nos termos delineados no art. 174 do CTN. (....) (REsp. 567.737/SP, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ 04.12.2006).

14. AgRg no Ag. 748.560/RS [...]. AGRAVO REGIMENTAL. EXECUÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO. DCTF. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. AUTO-LANÇAMENTO. PRESCRIÇÃO. OCORRÊNCIA. [...] 3. Considerando-se constituído o crédito tributário a partir do momento da declaração realizada, [...] não há cogitar-se da incidência do instituto da decadência, que retrata o prazo destinado à 'constituição do crédito tributário, *in casu*, constituído pela DCTF aceita pelo Fisco. Destarte, **não sendo o caso de homologação tácita, não se opera a incidência do instituto da decadência (artigo 150, § 4o., do CTN),** incidindo a prescrição nos termos em que delineados no artigo 174, do CTN [...] Em se tratando de débito declarado pelo próprio contribuinte e não pago, não tem lugar a homologação formal, sendo o mesmo exigível independentemente de notificação prévia ou instauração de procedimento administrativo' (REsp 297885/SC, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ de 11/06/2001). 5. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração do contribuinte por meio da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF - elide a necessidade da constituição formal do débito pelo Fisco [...] (AgRg no Ag. 748.560/RS, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ 26.06.2006).

15. AgRg no AREsp 397.178/ES

TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. **DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN.** LANÇAMENTO. [...] O prazo decadencial para a revisão do lançamento é o mesmo para o lançamento revisado; no presente caso, por se tratar de **tributo com lançamento por homologação e havendo**

**pagamento a menor, aplica-se a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, cinco anos contados do fato gerador.**

16. REsp 1.174.144/CE

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PESSOA FÍSICA. **DECADÊNCIA**. EXISTÊNCIA DE VÍCIO FORMAL. DECISÃO FINAL ANULATÓRIA DO LANÇAMENTO FISCAL. INTERRUÇÃO. ART. 173, II, DO CTN. 1. O prazo a Fazenda pública proceder ao lançamento do crédito tributário, quando houver eventual decisão anulatória judicial ou administrativa relativo ao respectivo lançamento, em virtude da ocorrência de vício formal, inicia-se na data em que tal decisão tornar-se definitiva, na forma do art. 173, II, do CTN.

17. REsp 1.133.450/PR (prazo decadência; Doutrina: Eurico)

EXECUÇÃO FISCAL. IPI. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DCTF. TRIBUTO DECLARADO E NÃO PAGO. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECLARADA. [...] 3. Deveras, assim como ocorre com a decadência do direito de constituir o crédito tributário, a prescrição do direito de cobrança judicial pelo Fisco encontra-se disciplinada em cinco regras jurídicas gerais e abstratas, a saber: (a) regra da prescrição do direito do Fisco nas hipóteses em que a constituição do crédito se dá mediante ato de formalização praticado pelo contribuinte (tributos sujeitos a lançamento por homologação); (b) regra da prescrição do direito do Fisco com constituição do crédito pelo contribuinte e com suspensão da exigibilidade; (c) regra da prescrição do direito do Fisco com lançamento tributário ex officio; (d) regra da prescrição do direito do Fisco com lançamento e com suspensão da exigibilidade; e (e) regra de reinício do prazo de prescrição do direito do Fisco decorrente de causas interruptivas do prazo prescricional (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 224/252). [...] 5. Assim, conta-se da data estipulada como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada (DCTF, GIA, etc.) o prazo quinquenal para o Fisco acioná-lo judicialmente, nos casos do tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que não houve o pagamento antecipado (inexistindo valor a ser homologado, portanto), nem quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional (Precedentes da Primeira Seção: Resp. 850.423/SP, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 28.11.2007, DJ. 07.02.2008). [...] **Relativamente ao denominado lançamento por homologação, o que ocorre não é a homologação do lançamento efetuado pelo contribuinte, visto que, a teor do que dispõe o artigo 142, do Codex Tributário, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, mas a convalidação da operação intelectual efetuada pelo sujeito passivo [...]. O que se homologa, portanto, nas hipóteses de lançamento por homologação não é ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo tendente à satisfação do crédito tributário.**

18. REsp 850423/SP [...] TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE DESACOMPANHADA DE PAGAMENTO. PRESCRIÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. [...] 2. Tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte desacompanhada do seu pagamento no vencimento, não se aguarda o decurso do prazo decadencial para o lançamento. **A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte.** 3. O termo inicial da prescrição, em caso de tributo declarado e não pago, não se inicia da declaração, mas da data estabelecida como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada. [...] (REsp 850423/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/11/2007, DJ 07/02/2008 p. 245)

19. EDcl no REsp 1.162.055/SP "[...] PIS. OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. **DECADÊNCIA**. ATO FINAL. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. 1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o sujeito passivo omite-se no cumprimento dos deveres que lhe foram legalmente atribuídos, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), iniciando-se **o prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele**



**em que o lançamento poderia ter sido feito (art. 173, I, do CTN). [...]"** (EDcl no REsp 1.162.055/SP, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 7.12.2010, DJe 14.2.2011.)

20. Ag. Reg no REsp 1.152.747/MG

EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. **DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, DO CTN. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA EM CINCO ANOS. CRÉDITO EXTINTO.** 1. **Nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, opera-se a decadência do direito de lançar do Fisco no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considerando-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.** 2. Ocorrendo o pagamento antecipado de ICMS, por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. 3. Precedentes: AgRg no Ag 1.221.742/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.6.2010, DJe 30.6.2010; AgRg no REsp 672.356/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 4.2.2010, DJe 18.2.2010.

21 AgRg no Ag 1.221.742/SP [...] **EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ISS. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. OCORRÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. [...]** 2. **A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento [...]** 3. **As aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos.** Assim, conta-se do 'do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. Sob esse enfoque, cumpre enfatizar que 'o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, sendo **inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN**, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. [...] 5. A decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: 'Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. **Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício**' (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 6. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. [...], sem qualquer recolhimento do imposto pelo contribuinte, o prazo decadencial há de ser contado do primeiro dia do exercício seguinte (artigo 173, I, do CTN). (AgRg no Ag 1.221.742/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.6.2010, DJe 30.6.2010)

22. REsp 749.446/PR PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. [...] **PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. [...]** 5. **O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.** 6. **Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o**

pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, **ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.** [...]” (REsp 749.446/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 5.5.2009, DJe 21.5.2009.)

23. Ag no REsp 672.356/PR

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR – **DECADÊNCIA** – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – ARTIGOS 150, § 4º, DO CTN. [...] 3. Permanece a jurisprudência desta Corte no sentido de que o prazo decadencial não foi alterado pelos referidos diplomas legais, **mantendo-se obediente aos cinco anos previstos no artigo 150, §4º da lei tributária.** [...]

24. REsp 694.678/PR [...] EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. **DECADÊNCIA**. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 150, §4.º, DO CTN. TERMO INICIAL. 1. O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, **a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que de toda sorte deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º.** 2. A partir do referido momento, inicia-se o prazo prescricional de cinco anos para a exigibilidade em juízo da exação, implicando na tese uniforme dos cinco anos, acrescidos de mais cinco anos, a regular a decadência na constituição do crédito tributário e a prescrição quanto à sua exigibilidade judicial. 3. Inexiste, assim, antinomia entre as normas do art. 173 e 150, § 4º do Código Tributário Nacional. [...] A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4.º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o § 4.º do art. 150 determinar que considera-se 'definitivamente extinto o crédito' no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.[...]” (REsp 694.678/PR, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 14/6/2005, DJ 27/6/2005)

25. REsp 766.050/PR

ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. [...] INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. [...] **DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.** [...] 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a **decadência**, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173 [...] O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.” [...]13. Por outro lado, **a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:** "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. [...]14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado.

26. EREsp 276.142/SP

TRIBUTÁRIO. **DECADÊNCIA**. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL. 1. **O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que de toda sorte deve estar ultimado no quinquênio do**

**art. 150, § 4º. 2.** A partir do referido momento, inicia-se o prazo prescricional de cinco anos para a exigibilidade em juízo da exação, implicando na tese uniforme dos cinco anos, acrescidos de mais cinco anos, a regular a decadência na constituição do crédito tributário e a prescrição quanto à sua exigibilidade judicial. 3. Inexiste, assim, antinomia entre as normas do art. 173 e 150, § 4º do Código Tributário Nacional. **A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o § 4º do art. 150 determinar que considera-se 'definitivamente extinto o crédito' no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria pois o sentido de acrescentar a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar 'definitivamente extinto o crédito'?** Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer sua ressurreição no segundo." (Alberto Xavier, Do Lançamento. Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1998, 2ª Edição, p. 92 a 94). [...] Nas hipóteses de lançamento por homologação a individualização do dever tributário – obrigação e crédito, prescinde de ato administrativo de individualização da norma abstrata e geral, essencial nas demais modalidades de tributos. Exsurge a partir do fato gerador do tributo, não só a obrigação de declarar e quantificar o tributo, mas também a obrigação de pagá-lo. [...] A obrigação tributária surge quando da ocorrência do fato gerador. E com ela surge o crédito tributário. [...] Relativamente ao denominado lançamento por homologação, o que ocorre não é a homologação do lançamento efetuado pelo contribuinte [...] O que se homologa, portanto, nas hipóteses de lançamento por homologação não é ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo tendente à satisfação do crédito tributário. [...] **Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal sem pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário. Transcorrido o prazo de cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, não mais poderá o Fisco efetuar o lançamento do tributo, ou seja, constituir o crédito tributário.**

27. REsp 857.614/SP

EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ISS. [...] **DECADÊNCIA. FATO GERADOR.** [...] 5. A Primeira Seção consolidou entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, no caso em que não ocorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, como no caso sub judice, o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício substitutivo deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN [...] 6. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que **se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte** (Precedentes da Primeira Seção: AgRg nos EREsp 190287/SP, desta relatoria, publicado no DJ de 02.10.2006; e ERESP 408617/SC, Relator Ministro João Otávio de Noronha, publicado no DJ de 06.03.2006). [...] 14. A constituição definitiva do crédito tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional de cinco anos para o Fisco cobrar judicialmente o crédito tributário.

28. REsp 973.189

TRIBUTÁRIO. ICMS. PAGAMENTO A MENOR. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. **DECADÊNCIA.** ART. 173, I, DO CTN. TAXA SELIC. 1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorre o recolhimento em desconformidade com a legislação aplicável, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), iniciando-se o prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito (art. 173, I, do CTN). [...] **A homologação pode ser expressa ou tácita, nesse último caso, quando o fisco não se manifesta sobre o pagamento efetuado no prazo de 5 anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).** [...] a) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo o recolhimento do tributo nos termos indicados na legislação de regência, **o prazo decadencial para a homologação do procedimento do contribuinte é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN;** b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo o recolhimento da exação em desconformidade com a

legislação aplicável, e, por conseguinte, procedendo-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, nos termos do art. 173, I, do CTN.

29. AgRg no EResp 216.758/SP

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. **PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO**

CTN. [...] 2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação [...], há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, **o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN.** Precedentes jurisprudenciais. 3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

30. AGRESP 178.308/SP "TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ICMS. EXECUÇÃO FISCAL. **DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, DO CTN.** I - O **prazo** de que dispõe o Fisco para rever o autolancamento e exigir qualquer suplementação do tributo recolhido ou, ainda, aplicar penalidades, decai em cinco anos, período após o qual se opera a homologação tácita do lançamento e extingue-se o crédito tributário, excetuadas as hipóteses em que houver fraude, dolo ou simulação. II - **'Transcorridos mais de cinco anos do fato gerador até a constituição do crédito tributário, extingue-se definitivamente o direito do fisco de cobrá-lo.'** (Resp 178.433/SP, Relator Ministro Francisco Peçanha Martins, D.J.U 21/08/2000, Pág. 108). [...] (AGRESP 178.308/SP, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 30.09.2002)

31. RESP 183.603/SP "TRIBUTÁRIO - **DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).** 1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, **conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).** 2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. 3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. [...] (RESP 183.603/SP, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 13.08.2001)

33. EDcl no AgRg no REsp n. 466779/PR TRIBUTÁRIO. **DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.** 1. O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, **a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que de toda sorte deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º.** 2. A partir do referido momento, inicia-se o prazo prescricional de cinco anos para a exigibilidade em juízo da exação, implicando na tese uniforme dos cinco anos, acrescidos de mais cinco anos, a regular a decadência na constituição do crédito tributário e a prescrição quanto à sua exigibilidade judicial. [...] (EDcl no AgRg no REsp n. 466779/PR. Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 16.11.2004, p.00187).

34. EREsp 408.617/SC

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. **DECADÊNCIA. PRAZO.** [...] ARTIGO 173, I, DO CTN. [...] 3. Na hipótese em que não houve o recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação, cabe ao Fisco proceder ao lançamento de ofício no prazo decadencial de 5 (cinco) anos, na forma estabelecida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. [...] No caso concreto, o acórdão recorrido assentou as seguintes premissas fáticas: (a) trata-se de lançamento de ofício, não tendo havido qualquer pagamento antecipado pelo contribuinte; (b) o fato gerador mais recente ocorreu em 1988; (c) o lançamento foi realizado no ano de 1996 (fl. 161). Aplica-se, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo quinquenal a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador (1º.01.1989), o que conduz à conclusão no sentido de seu esgotamento em 1º.01.1994 — antes, portanto, da realização do lançamento, em 1996.

35. REsp 989.421/RS

ICMS. **DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. OCORRÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.** [...] 2. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento [...] conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN) [...] quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação [...] sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação [...] 4. O dever de pagamento antecipado [...] quando, existente a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócuentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, flui o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN) [...] 5. **A decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário**

36. AgRg no AREsp 237.317/SE

ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. **DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ART. 173, I, CTN.** [...] nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que não ocorre pagamento antecipado, o prazo decadencial deve ser computado segundo as disposições do art. 173, I do CTN [...] 2. **Não se aplica o enunciado no art. 150, § 4º, do CTN, porquanto o Tribunal de origem afirmou, expressamente, que não houve pagamento a menor**, em relação ao ICMS objeto do auto de infração que deu origem a presente execução fiscal, hipótese em que, a contagem do prazo decadencial se iniciaria com ocorrência do fato gerador.

37. AgRg nos EDcl no AgRg no REsp. 1.117.884/RS TRIBUTÁRIO – ARTS. 150, § 4º, E 173 DO CTN – APLICAÇÃO CONJUNTA – IMPOSSIBILIDADE. 1. **Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário guia-se pelo art. 150, § 4º, do CTN,** [...] Essa regra vale quando ocorre o pagamento antecipado do tributo. Por outro lado, se pagamento do tributo não for antecipado pelo contribuinte, a constituição do crédito tributário deverá observar a regra do art. 173, I, do CTN [...] 2. Não prospera a tese de incidência cumulativa dos arts. 150, § 4º, e 173, inciso I, ambos do CTN. [...] (AgRg nos EDcl no AgRg no REsp. 1.117.884/RS, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 19.8.2010).

38. REsp 1.072.791/SC TRIBUTÁRIO. [...] **DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.** [...] ART. 173, INC. I, DO CTN. [...] 1. Por não ter havido o pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, é de se aplicar o art. 173, inc. I, do Código Tributário Nacional (CTN). **Isso porque a disciplina do art. 150, § 4º, do CTN estabelece a necessidade de antecipação do pagamento para fins de contagem do prazo decadencial.** [...] (REsp. 1.072.791/SC, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 01.09.2010).

39. AgRg no REsp 760.408/SP

ICMS. **PRAZO DECADENCIAL. HARMONIA NA INTERPRETAÇÃO DO TEOR DO ART. 173, I, C/C O ART. 150, § 4º, AMBOS DO CTN.** [...] as Turmas especializadas em Direito Público deste Tribunal firmaram entendimento de que a **decadência tributária tem estrutura específica, pelo que só ocorre depois de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (art. 173, I, c/c art. 150, § 4º, ambos do CTN).**

40. REsp nº 29828/SP [...]. ISS. [...] **DECADÊNCIA. [...] APLICABILIDADE DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.** I – Sendo o ISS imposto antecipado pelo contribuinte, ao seu lançamento aplicam-se as regras do artigo 150 do CTN, e a respectiva extinção do crédito tributário obedece ao disposto no § 4º do mesmo dispositivo legal. II – In casu, **operou-se a decadência, desde que a contagem do prazo inicia-se com a ocorrência do fato gerador do ISS e, em havendo**

**homologação tácita, o crédito tributário encontra-se extinto (art. 150, § 4º, do CTN).** [...] (REsp nº 29828/SP, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJ de 01/02/99)

41. REsp 645.382/RS

**DECADÊNCIA.** TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. **TERMO INICIAL.** [...] 2. O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, **mas que de toda sorte deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º.** 3. [...] não exigindo o sistema constitucional que a pretensão tributária trilhe o caminho do lançamento, mostra-se perfeitamente viável o nascimento do crédito tributário sem ato de lançamento [...] Relativamente ao denominado lançamento por homologação, o que ocorre não é a homologação do lançamento efetuado pelo contribuinte [...], mas a convalidação da operação intelectual efetuada pelo sujeito passivo [...] **O que se homologa, portanto, nas hipóteses de lançamento por homologação não é ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo tendente à satisfação do crédito tributário.**

42. REsp 587.508/SE

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. **DECADÊNCIA.** [...] 2. A jurisprudência desta Corte assentou no sentido de que a extinção do direito de pleitear a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação, **em não havendo homologação expressa, só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos contados da data em que se deu a homologação tácita** (REsp 435.835/SC, julgado em 24.03.04).

43. AgRg no REsp 1.532.105/RR

ICMS. [...] ART. 173, I DO CTN: O **PRAZO DECADENCIAL NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO**, CASO TENHA HAVIDO DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO POR PARTE DO SUJEITO PASSIVO, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO ANO SEGUINTE AO QUAL PODERIA O TRIBUTO TER SIDO LANÇADO. FORA DESSAS HIPÓTESES, **APLICA-SE O PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 150, § 4º. DO CTN, TENDO A FAZENDA PÚBLICA CINCO ANOS PARA HOMOLOGAR O PAGAMENTO ANTECIPADO, A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.** [...] 1. O entendimento assente nesta Corte é o de que o prazo decadencial nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, caso tenha havido dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo, tem início no primeiro dia do ano seguinte ao qual poderia o tributo ter sido lançado (REsp. 1.086.798/PR, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJe 24.4.2013 e AgRg no AgRg no AREsp 451.350/MG, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 10.7.2014). 2. Fora dos casos de dolo, fraude ou simulação, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que o pagamento do tributo é antecipado pelo contribuinte, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º., do CTN, tendo a Fazenda Pública, em regra, 5 anos para homologar o pagamento antecipado, a contar da ocorrência do fato gerador.

44. AgRg no REsp 1.448.906/MG

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. **PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO A MENOR. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.** [...] 1. A Primeira Seção, no julgamento do REsp 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), firmou entendimento no sentido de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, **para a fixação do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, considera-se apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150, e parágrafos, do CTN.**

45. AgRg no REsp 1.523.619/MG

ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. **PAGAMENTO A MENOR. OCORRÊNCIA DE FRAUDE. TERMO INICIAL.** ART. 173, I, DO CTN. [...] 1. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação não declarados e não pagos, o **prazo decadencial** conta-se nos moldes determinados **pelo art. 173, I, do CTN, impossível, assim, a sua acumulação com o prazo determinado no art. 150, § 4º, do CTN.** 2. Contudo, uma vez efetuado o pagamento

parcial antecipado pelo contribuinte, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação. 3. **No caso em apreço, entendeu a Corte de origem que ocorreu fraude, razão pela qual, mesmo havendo pagamento a menor, afastou a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, fazendo incidir o art. 173, I, do mesmo diploma legal.**

46. AgRg no REsp 1.546.795/CE

**DECADÊNCIA.** TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 173, I, DO CTN. [...] 1. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação não declarados e não pagos, o prazo decadencial conta-se nos moldes determinados pelo art. 173, I, do CTN, sendo impossível a sua acumulação com o prazo determinado no art. 150, § 4º, do CTN. 2. Contudo, uma vez efetuado o pagamento parcial antecipado pelo contribuinte, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação. 3. No caso em apreço, não há como aferir do acórdão regional se tratar de tributos declarados e não pagos ou se houve a declaração e pagamento a menor.

47. AgRg no AREsp 480.775/SP

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. **DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.** TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. 1. De acordo com a jurisprudência consolidada do STJ, **a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento parcial antecipado, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.** 2. À luz do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, este não ocorre, inexistindo declaração prévia do débito.

48. AgRg no AREsp 616.398/RS

**DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTS. 150, § 4º, E 173 DO CTN.** [...] 1. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que não ocorre pagamento antecipado, o prazo decadencial rege-se pelas disposições do art. 173, inciso I, do CTN, ou seja, será de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

49. AgRg no REsp 1.467.333/SP

**TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO.** APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. [...] 1. A Primeira Seção, no julgamento do REsp 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), firmou entendimento no sentido de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, para a fixação do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, considera-se apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150, e parágrafos, do CTN.

50. AgRg no AREsp 296.623/SP

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. **PRAZO DE DECADÊNCIA QUINQUENAL.** [...] 1. Nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, **revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos arts. 150, § 4º, e 173, do CTN**

51. EREsp 184.262/SP

**DECADÊNCIA. TERMO A QUO. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. I -** Conforme já decidiu a egrégia Primeira Seção desta Corte, **o prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, na hipótese dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, rege-se pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou seja, será de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.** II - Embargos de divergência acolhidos para declarar extinto o crédito tributário pela decadência.

52. AgRg no AREsp 102.378/PR

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SENAI. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. [...] **DECADÊNCIA** CARACTERIZADA. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN. [...] 2. Na hipótese em foco, considerando-se que a competência em cobrança da contribuição destinada ao SENAI (tributo sujeito a lançamento por homologação) refere-se a recolhimentos entre fevereiro de 1999 e novembro de 2001, sendo que a recorrida foi notificada somente em outubro de 2007, conforme assentado pelo acórdão de origem, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN, deve ser reconhecida a decadência. [...] **o prazo para constituição do crédito, referente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando não ocorre o pagamento antecipado, rege-se pela disposições do art. 173, I, do CTN.**

53. REsp 1.033.444/PE

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. **DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.** [...] 2. **Se houve pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento pelo Fisco de eventuais diferenças de tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN.** [...] 3. Se não houve pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, desde que não se tenha constatado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, aplicando-se o art. 173, I, do CTN. [...] 4. Em ambos os casos, não há que se falar em prazo decenal derivado da aplicação conjugada do art. 150, §4º, com o art. 173, I, do CTN.

54. AgRg no AREsp 105.771/SC

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. **DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO.** TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. [...] 3. O prazo decadencial para tributos lançados por homologação obedece à seguinte lógica: a) não ocorrendo pagamento antecipado, incide o art. 173, I, do CTN, por absoluta inexistência do que homologar; b) **havendo pagamento antecipado a menor, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, desse mesmo diploma normativo.**

55. AgRg no REsp 1098210/RS

ISS. [...] 2. O prazo decadencial para tributos lançados por homologação, como o caso em tela, obedece a seguinte lógica: (i) não havendo pagamento antecipado, incide o art. 173, inc. I, do CTN, por absoluta inexistência do que homologar; (ii) **havendo pagamento antecipado a menor, incide a regra do art. 150, § 4º, desse mesmo diploma normativo.** [...] (AgRg no REsp 1098210/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe 31/05/2010).

56. AgRg no REsp 1182982/RS

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. **PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.** AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I, DO CTN. [...] 2. A jurisprudência desta Corte entende que nas exações cujo lançamento se faz por homologação, **havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).** Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. [...] (AgRg no REsp 1182982/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe 24/09/2010).

57. AgRg no REsp 1.137.836/RS

ISS. **LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. DECADÊNCIA.** INCIDÊNCIA DO ARTIGO 173, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. [...] "O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o 'primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se **inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal.**



### CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais)

1. N. Processo: 10480.014943/2002-8

Data de Publicação: 26/10/2016

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
Exercício: 1997, 1998 DECADÊNCIA. FORMA DE CONTAGEM. APLICAÇÃO DO ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). Por força do art. 62, § 2º do Regimento Interno do CARF, impõe-se a observância das decisões proferidas pelo STJ sob a sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973. **No Recurso Especial nº 973.733/SC restou pacificado que a aplicação do prazo previsto no art. 150, §4º do CTN, está condicionada à realização do pagamento antecipado do tributo sujeito ao lançamento por homologação.** Do contrário, aplica-se o prazo de decadência previsto no art. 173, I do CTN. Constatada inexistência de pagamento antecipado, no caso dos autos, observa-se **a contagem do prazo de decadência** conforme previsto no art. 173, inciso I, do CTN. Acórdão CARF 9900-000.269 - Pleno, de 07 de dezembro de 2011.

2. N. Processo 14489.000124/2008-20

Data de Publicação: 25/10/2016

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2006 DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. O Superior Tribunal de Justiça - STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC (Recurso Especial nº 973.733 - SC), definiu que **o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se da data do fato gerador, quando a lei prevê o pagamento antecipado e este é efetuado (artigo 150, § 4º, do CTN).** DECISÃO DEFINITIVA DO STJ. APLICAÇÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO. SÚMULA CARF Nº 99. **Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN**, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

3. N. Processo 37324.000642/2006-60

Data de Publicação: 25/10/2016

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998 CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. COMPROVAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. **REGRA DO ART. 150, § 4º, CTN.** O § 2º do art. 62 do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com que a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nas demais situações. Para fins de aplicação da **regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN**, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. No presente caso, existe, nos autos, evidência de recolhimento antecipado para as competências lançadas, devendo-se assim aplicar, **para fins de reconhecimento de eventual decadência, o prazo disposto no citado art. 150, § 4º, CTN. Recurso especial conhecido e negado.**

4. N. Processo 12045.000547/2007-52

Data de Publicação: 25/10/2016

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2004. DECADÊNCIA. [...] **Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na**

base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

5. N. Processo 10980.008964/2007-48

Data de Publicação: 25/10/2016

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2004 DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. REGRA DO ART. 150, §4o, DO CTN. O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4o, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações. No caso, pode-se concluir ter havido recolhimento do imposto referente às competências de 12/2000 a 12/2001. **Assim, aplicável a tais períodos a regra do art. 150, §4o. do CTN.** Desta forma, tendo a ciência do lançamento ocorrido em 29/12/2006, **deve-se declarar a decadência** para os fatos geradores ocorridos até 28/12/2001. Para fins de aplicação da **regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN**, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

6. N. Processo: 10680.009821/2004-95

Data de Publicação: 25/10/2016

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/04/1999 a 31/05/2000 COF1NS. **DECADÊNCIA.** [...] Assim, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente à Cofins decai no prazo de cinco anos fixado pelo CTN, sendo, com Moro **no art. 150, § 42, caso tenha 'havido antecipação de pagamento, inerente aos lançamentos por homologação, ou art. 173, 1, em caso contrário.** LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA A propositura de ação judicial não impede a formalização do lançamento pela autoridade administrativa, que pode e deve ser realizada, inclusive como meio de prevenir a decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento.

7. N. Processo:10920.722805/2011-41

Data de Publicação: 20/10/2016

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ no-calendário: 2006 INEXISTÊNCIA DE CONDUTA SIMULADA, FRAUDULENTA OU DOLOSA. **APLICAÇÃO DA REGRAS DO ART. 150, § 4º do CTN.** Se o contribuinte comprova nos autos a ocorrência de pagamento parcial do tributos discutido e ao mesmo tempo estando ausentes condutas tidas como simuladas, fraudulentas ou dolosas, **deve ser aplicada a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN para fins de contagem do prazo decadencial.** PROPÓSITO NEGOCIAL. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. MANUTENÇÃO DOS EFEITOS DA OPERAÇÃO. Ausente conduta tida como simulada, fraudulenta ou dolosa, a busca de eficiência fiscal em si não configura hipótese que invalide as operações perpetradas pelo contribuinte e os respectivos efeitos fiscais. A existência de outras razões de negócio que vão além do benefício fiscal, apenas ratifica a validade e eficácia da operação.

8. N. Processo: 36202.003107/2007-65

Data de Publicação: 14/10/2016

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2006 PREVIDENCIÁRIO. RUBRICA. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. SEGURO EM GRUPO E NÃO INDIVIDUAL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - STJ. PROCURADORA GERAL DA FAZENDA NACIONAL PGFN. ATO DECLARATÓRIO Nº 12, DE 2011. JURISPRUDÊNCIA. **DECADÊNCIA** SÚMULAS Nº 8 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - STF. SÚMULA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS CARF Nº 99. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MULTA-DE-MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. Julgado em 06/11/2007, DJe 31/10/2008; REsp 794.754/CE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA Acórdão 2403002.714 TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006; e REsp

441.096/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/08/2004, DJ 04/10/2004. [...] **Ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado.** Com a edição da Súmula Vinculante nº 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal STF e da Lei Complementar nº 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I, “a”, o prazo decadencial se restringiu a cinco anos. A Súmula nº 99 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF revela que “Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.” **O prazo estabelecido no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional CTN, para os tributos com lançamento por homologação, “Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”**

9. N. Processo: 10930.004306/2005-19

Data de Publicação: 05/08/2016

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
Exercício: 2001 IRPF. **DECADÊNCIA.** O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos, quando há antecipação de pagamento, contados do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. **Ultrapassado esse lapso temporal, sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a homologação e a decadência, [...] está o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.**

11. N. Processo: 13819.000520/00-78

Data de Publicação: 24/01/2005

PIS. **DECADÊNCIA** – [...] Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, **decai, no lapso de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador na conformidade do art. 150, § 4º do CTN, o direito de a fazenda Pública constituir o crédito tributário correlato.** Recurso negado.

12. N. Processo: 11080.007037/97-57

Data de Publicação: 24/01/2005

PIS. **DECADÊNCIA.** PRAZO. O **prazo** para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como o PIS, **extingue-se em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. A inexistência de pagamento não é fator determinante que justifique a aplicação de regra distinta.**

13. N. Processo: 10830.004913/00-12

Data de Publicação: 24/02/2005

FINSOCIAL. **DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.** A partir da CF/88, de acordo com o disposto no art. 146, III, b, as normas gerais a respeito de decadência ficaram sob a reserva de lei complementar, no caso o CTN, que foi recepcionado com tal “status”. **Os prazos decadenciais no CTN estão regradados tão-somente nos artigos 150, §4º e 173.** Na mais correta exegese, o que o §4º do art. 150 prescreve é que se não houver lei ordinária instituída pelo ente competente prevendo prazo menor que o previsto no CTN para a efetivação da homologação, o poder para fazê-la escoará em cinco anos a contar do fato gerador da obrigação. Não houve antecipação de pagamento do tributo para os fatos geradores ocorridos entre novembro/90 e março/92, dá-se a hipótese prevista e regradada no art. 173, I, que é de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Entretanto, o auto de infração somente foi lavrado em 28/01/2000 quando já se havia escoado por completo o prazo decadencial para o direito-dever do lançamento. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

14. N. Processo:10680.016389/98-25

Data de Publicação: 15/06/2005

GANHO DE CAPITAL - **DECADÊNCIA** - Sendo a tributação sobre o ganho de capital definitiva, não sujeita a ajuste na declaração e independente de prévio exame da autoridade administrativa, o **lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador.** Preliminar acolhida.

15. N. Processo:16327.001288/200429

**DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TACITA DA APURAÇÃO.** A formalização de exigência suplementar de crédito tributário em decorrência de revisão de apuração declarada pelo sujeito passivo, admitida como formalmente válida pela autoridade lançadora, **somente pode ser efetuada em até 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.**

16. N. Processo:13312.000610/2004-73

Data de Publicação: 08/12/2010

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. Data do fato gerador: 30/09/1999 CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO. **HOMOLOGAÇÃO TACITA.** Nos lançamentos por homologação, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado quanto ao pagamento antecipado efetuado pelo contribuinte, ainda que via compensação, **extingue-se o crédito tributário após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, desde que não haja outro prazo fixado em lei, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).**

17. N. Processo:16327.001288/200429

Data de Publicação:24/02/2011

**DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TACITA DA APURAÇÃO.** A formalização de exigência suplementar de crédito tributário em decorrência de revisão de apuração declarada pelo sujeito passivo, admitida como formalmente válida pela autoridade lançadora, **somente pode ser efetuada em até 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.**

18. N. Processo: 13811.002116/98-21

Data de Publicação: 07/10/2009

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 30/09/1999 CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO. **HOMOLOGAÇÃO TACITA.** Nos lançamentos por homologação, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado quanto ao pagamento antecipado efetuado pelo contribuinte, ainda que via compensação, **extingue-se o crédito tributário após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, desde que não haja outro prazo fixado em lei, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).**

19. Acórdão 9202-003.452 - Processo 37310.001975/2005-84 - CARF

**DECADÊNCIA, CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. AUSÊNCIA DE OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO § 4º, ART. 150, DO CTN.** Comprovada a ocorrência de pagamento parcial, como no caso dos autos, **a regra decadencial expressa no CTN a ser utilizada deve ser a prevista no § 4º, Art. 150 do CTN,** conforme inteligência da determinação do Art. 62A, do Regimento Interno do CARF (RICARF), em sintonia com o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Recurso Especial 973.733.

20. Acórdão 9202-003.335 - Processo: 11474.000066/2007-24 - CARF

**DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. AUSÊNCIA DE OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO § 4º, ART. 150, DO CTN.** Comprovada a ocorrência de pagamento parcial, a regra decadencial expressa no Código Tributário Nacional (CTN) a ser utilizada deve ser a prevista no § 4º, Art. 150 do CTN, conforme inteligência da determinação do Art. 62-A, do Regimento Interno do CARF (RICARF), em sintonia com o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Recurso Especial 973.733. [...]

21. Acórdão 103-23.383 - Processo 19515.002031/2002-01 - CARF

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. **DECADÊNCIA. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e**

**contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação.** Inexistência de pagamento não altera o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem.

22. Acórdão 103-23.432 - Processo 10325.000337/2007-92 - CARF

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.** Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, **o prazo de decadência é de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º).** [...]

23. Acórdão 103-23.548 - Processo 10850.003676/2005-11 - CARF

**DECADÊNCIA. PRAZO** - O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. [...] Uma vez tipificada a conduta fraudulenta prevista no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se à regra do prazo decadencial e a forma de contagem fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

### **CMT (Conselho Municipal de Tributos de São Paulo)**

1. Recurso Ordinário - CMT - Processo: 6017.2016/0011621-2

ISS. **DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.** Inexistindo comprovação de recolhimento do tributo, **o prazo decadencial aplicável é aquele previsto no art. 173, inc. I do CTN** [...] Em que pese as críticas que podem ser feitas à decisão do Superior Tribunal de Justiça acerca **da vinculação da aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN** à realização de um pagamento – ainda que seja mínimo e intencionalmente inferior ao débito tributário – pelo contribuinte, fato é que aquele Tribunal Superior tem jurisprudência firme no sentido de que, exceto nas hipóteses em que há algum pagamento pelo contribuinte, o prazo decadencial aplicável é aquele previsto no art. 173, inc. I do CTN. Posição que este e. Conselho Municipal de Tributos também tem reiteradamente adotado em seus julgamentos.

2. Recurso Ordinário - CMT - Processo: 6017.2016/0000459-7

“[...] ISS. **DECADÊNCIA. AUSÊNCIA TOTAL DE PAGAMENTO. DIES A QUO. ART. 173 DO CTN.** Sendo total o inadimplemento tributário do contribuinte, a decadência rege-se pelo art. 173 do CTN (Súmula STJ nº 555), independentemente de haver provimento judicial suspensivo da exigibilidade do crédito tributário insatisfeito”. (CMT - Recurso Ordinário - Proc. n. 6017.2016/0000459-7, 4ª Câmara Julgadora)

3. Recurso Ordinário - CMT - Processo: 6017.2016/0009448-0

ISS RECOLHIDO A MENOR [...] **DECADÊNCIA. [...] RECONHECIMENTO PARCIAL PELA APLICAÇÃO DO ART. 150, §4º, DO CTN À ESPÉCIE.** [...] (i) o lançamento não apontou a existência de dolo, fraude ou simulação, inclusive para efeito de qualificação da multa aplicada, bem como (ii) consolidou o saldo de ISS devido mês a mês, resultando na exigência da diferença entre o valor recolhido e aquele devido (ie. ISS a menor). Nesse sentir, considerando-se que os autos de infração foram lavrados sob essas premissas, restaria admitir a **incidência do art. 150, §4º, do CTN**, na esteira da jurisprudência assentada no Superior Tribunal de Justiça (REsp n.º 973.733). [...] **em relação à apuração da decadência, que apesar de ser possível a imputação do dies a quo do prazo decadencial a partir do fato gerador** em cada nota fiscal, no presente caso o arbitramento do ISS devido, com fulcro no art. 148 do CTN.

4. Recurso Ordinário - CMT - Processo: 6017.2016/0009253-4

ISS Fonte. Contribuinte tomou serviços de tomadores situados fora do Município de São Paulo que não possuíam inscrição no CPOM. Hipótese geradora da responsabilidade tributária prevista no parágrafo 2º, artigo 9º-A da Lei n.º 13.701/2003 [...] foram constatados recolhimentos para os mesmos códigos e os mesmos meses autuados. **Decadência** parcial reconhecida. Recurso parcialmente conhecido e, na parte conhecida, **parcialmente provido para reconhecer a ocorrência de decadência, na forma do artigo 150, parágrafo 4º do CTN.** [...] Pois bem, o tributo seria devido, desde que não eivado pela decadência que, no caso, deve ser apurada verificando a existência de recolhimentos no DLP do contribuinte para os mesmos códigos, nos

mesmos meses tributados. Caso se constate recolhimento para o mesmo código e mesmo mês de incidência, a meu ver, **restará configurada decadência com base na disposição do parágrafo 4º, do artigo 150 do CTN (por homologação tácita dos pagamentos parciais realizados)**. Caso contrário, a regra de contagem será aquela prevista no artigo 173, inciso I do CTN, por inexistir pagamento e, portanto, qualquer homologação possível por parte do Fisco.

5. Recurso Ordinário - CMT - Processo: 6017.2016/0008425-6

[...] **DECADÊNCIA**. ISS. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. Ainda que o ISS esteja sujeito a lançamento por homologação, quando houver omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, sem que o contribuinte tenha incorrido em dolo, fraude ou simulação, a regra aplicável será a prevista no art. 173, I, do CTN. Assim, o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos, é contado do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador. [...] **O direito de o fisco exigir o pagamento dos tributos se sujeita à observância do prazo decadencial de cinco anos, contado da seguinte forma: - em regra, pela aplicação do art. 173, I, do CTN, ou seja, contado “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”; - nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do ISS, cujo pagamento ocorreu antecipadamente, segue a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, contado “da ocorrência do fato gerador”**, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Assim, na ausência de pagamento antecipado e, iniciado o procedimento de fiscalização, mesmo de imposto sujeito a lançamento por homologação, a regra aplicável será a prevista no art. 173, I, do CTN.

6. Recurso Ordinário - CMT - Processo: 6017.2016/0008232-6

ISS – RECURSO ORDINÁRIO - **DECADÊNCIA – REGRA DO ART. 150, §4º, CTN SE APLICA SOMENTE QUANDO HÁ A ATIVIDADE DE LANÇAMENTO DO PARTICULAR** [...] Ocorre, todavia, que para que o contribuinte se encaixe na primeira situação acima descrita, ou seja, **do art. 150, §4º do CTN, há que se ter algo para homologar**. [...] No presente caso, entretanto, o contribuinte não realizou o lançamento, não cabendo ao Fisco nada a ser homologado. Tal atitude, desloca a situação para a regência da segunda regra, ou seja, a do art. 173, I do CTN, já que caberá ao Município agir de ofício no lançamento dos créditos.

7. Recurso Ordinário - CMT - Processo: 2006-0.300.726-7

ISS – RECOLHIMENTO A MENOR [...] **LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – PAGAMENTO ANTECIPADO E HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO** [...] 1. **Lançamento por homologação: o pagamento antecipado, mesmo que a menor, e a homologação do lançamento, mesmo que tácita, nos termos do disposto no artigo 150, §§ 1º e 4º, do CTN, resulta na extinção do crédito tributário**. [...] No caso em tela, a Recorrente efetuou o pagamento antecipado do tributo nas incidências objeto do All, mesmo que a menor, como está devidamente comprovado no processo de fiscalização e registrado no campo “descrição da infração” do Auto. Tendo sido efetuado o pagamento antecipado, resta determinar se ocorreu ou não a homologação do lançamento e, por consequência, a extinção do crédito tributário.