

**PONTIFÍCIA DA UNIVERSIDADE CATÓLICA
PUC – SP**

Curso de Especialização em Direito Tributário

TRABALHO DE CONCLUSÃO DO CURSO

AUTOLANÇAMENTO TRIBUTÁRIO,
NORMAS TRIBUTÁRIAS EMANADAS DE PARTICULARES

São Paulo
MARÇO DE 2010

JORGE ROBERTO GOUVEIA

AUTOLANÇAMENTO TRIBUTÁRIO,
NORMAS TRIBUTÁRIAS EMANADAS DE PARTICULARES

Trabalho de conclusão do Curso de Especialização em Direito Tributário elaborado pelo aluno **Jorge Roberto Gouveia** da Pontifícia Universidade Católica – PUC SP – Orientação Professora Iris Vânia Santos Rosa.

MARÇO 2010

À Sofia e a quantos mais vierem, todos serão bem vindos, como seus pais foram.

RESUMO

Este trabalho apresenta o autolançamento tributário como norma jurídica tributária elaborada pelo contribuinte, resultado do cumprimento de seus deveres instrumentais, e apresentada à autoridade administrativa visando à constituição do crédito tributário.

Na abordagem colocada, o lançamento da autoridade administrativa não será suprido pelas normas jurídicas introduzidas pelo contribuinte, apesar de perfeitamente válidas, tais normas não terão condão de instituir o crédito tributário, ficando esta pendente da ação final da autoridade administrativa em notificar o contribuinte e com este ato introduzir a norma individual e concreta constituindo o crédito tributário.

PALAVRAS CHAVES:

Autolançamento. Lançamento. Crédito Tributário. Norma Jurídica. Competência Tributária. Fato Jurídico, Texto Jurídico.

ABSTRACT:

Cette ouvrage montre l'Autodétermination fiscale comme norme juridique fiscale élaboré par les personnes imposables, résultat de l'accomplissement de ses devoirs instrumentales, présenté à l'autorité administrative à fin de constituer le revenu imposable.

Dans le point de vue de cette ouvrage, la Détermination de l'autorité administrative ne sera pas suppléé par les normes juridiques introduits par le personne imposable. Bien que valides, telles normes n'auront pas le pouvoir d'instaurer le revenu imposable. La norme de autodétermination reste pendent de la notification de la personne imposable par l'autorité administrative. Cela introduira la norme individuel et concret et respectivement créera le revenu imposable.

MOTS-CLÉS

Autodétermination. Détermination. Revenu Imposable. Norme juridique.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO

2. O TEXTO ENQUANTO SUPORTE FÍSICO DO DIREITO

3. A NORMA JURÍDICA EM SEU SENTIDO AMPLIO

4. COMPETÊNCIAS PARA FORMULAÇÃO DE NORMA JURÍDICA

5. NORMAS JURÍDICAS EDITADAS POR PARTICULARES

6. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO COMO NORMA JURÍDICA

7. AUTOLANÇAMENTO COMO NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA

8. CONCLUSÃO

9. BIBLIOGRAFIA

1 – INTRODUÇÃO

A constante introdução de normas no sistema jurídico tem como objetivo a busca permanente da eficácia social deste, ou seja, a persistente transformação do sistema jurídico persegue a efetiva possibilidade dos fatos jurídicos previstos na norma modificarem o comportamento social dos indivíduos em sentido de resolver ou minimizar conflitos. Embora este tema seja estranho ao estudo do direito, seus reflexos não o são, uma vez que a eficácia social dependerá também da eficácia técnica e jurídica, estes sim temas de interesse da ciência do direito.

Cresce, na seara do direito tributário, a tendência de transferência aos particulares das responsabilidades, deveres instrumentais, quanto à determinação de suas obrigações tributárias, mitigando por um lado a presença física do aparato do Estado e por outro ampliando sua presença virtual via sistemas de recepção e controle “on-line” de dados.

A busca pela ampliação da eficácia social via transferência de responsabilidades tributária aos particulares faz com que seja pertinente revisitar institutos como o do lançamento tributário, enquanto procedimento de introdução de norma jurídica individual e concreta de competência da administração pública, e do autolancamento como norma jurídica tributária de competência do particular, ou seja, verificar quais normas jurídicas são capazes de criar crédito tributário, e até onde vai a interatividade do contribuinte e a administração pública na elaboração destas normas.

As normas jurídicas, produzidas a partir da ação totalmente subjetiva dos particulares, tem papel irrigador do sistema jurídico por ser importante componente do ordenamento, uma vez que refletem diretamente relações sociais, regulando-as em primeiro plano, onde a presença do Estado se dá como um ente “distante”, fiscalizador, cujas intervenções iniciais, material e formal, são meramente hipotéticas.

Em momento seguinte a presença do Estado deixa de ser distante e assume condição de positiva, formalizando e constituindo relações jurídicas específicas entre administração e contribuinte emitindo norma individual e concreta que faz surgir créditos e obrigação tributária.

Este trabalho procura enfocar os limites das competências da administração e dos particulares na emissão de normas jurídicas tributárias individuais e concretas, seus papéis complementares, mas distintos, na formação da relação jurídica tributaria.

2 – O TEXTO COMO PRODUTO E REFERÊNCIA DO SISTEMA JURÍDICO

Ultrapassando-se a concepção do direito como o exercício da vontade de um soberano iluminado pelo divino, onde o juízo é estabelecido segundo posicionamentos íntimos, individuais e não referenciados a suportes concretos, temos, em sentido oposto, o direito formado por um sistema jurídico em que habitam normas jurídicas construídas a partir da observação e interação intelectual do interprete com os textos jurídicos positivados, que por sua vez são fruto de um dado processo, mais ou menos complexo, adotado por determinado comunidade.

Que pese a presença subjetiva do intelecto humano tanto na codificação como na decodificação da norma jurídica, o ponto em que se chega ou de onde se parte, dependendo da posição do agente, será o texto em concreto como suporte físico das mensagens emitidas pelo sistema jurídico. Verifiquemos o que diz Gregório Robles Morchon.¹

*“Todo en el Derecho es susceptible de ponerse por escrito. De ahí que en las sociedades civilizadas la tendencia natural es que el Derecho aparezca unido a la escritura. El Derecho escrito es la característica más relevante del Derecho moderno.”*²

Formal e sistematicamente distribuído, os subconjuntos textuais positivados guardam relação lógica entre si, formando um único corpo colocado a disposição da observação do aplicador do direito que somará suas impressões extraindo as significações, construindo a cada leitura o direito enquanto um sistema.

¹ Gregório Robles Morchon, *Teoría del Derecho – Volume I*, CIVITAS, p. 67

² Em tradução nossa: Todo o Direito é possível colocar-se por escrito. Por isto nas sociedades civilizadas a tendência natural é que o Direito apareça unido a escritura. O Direito escrito é a característica mais relevante do Direito moderno.

Evidente que o direito, enquanto sistema, não se consome tão somente nos textos postos de forma adequada no ordenamento, nem representam por si todo o direito, mas como suporte físico o texto será o veículo que permitirá a interligação dos agentes operadores do direito, em seus mais diversos papeis, permitindo acesso comum ao sistema, representando um ponto de referência privilegiado deste.

Mas não só as normas jurídicas guardam necessária referência ao texto, também os acontecimentos ocorridos fora do mundo jurídico só serão representados na forma de fatos jurídicos quando convertidos em texto, nas formas e procedimentos previstos pelo ordenamento, mesmo que seja plenamente cabível o uso de outras formas de registro destes acontecimentos por suportes físicos capazes de transmitir mensagens, também precisaram necessariamente ser levados a termo para, desta forma, coabitar com as normas o universo dos processos jurídicos. Sejam as normas jurídicas ou os fatos jurídicos, será o texto escrito o suporte clássico a ser usado pelo sistema como marco referencial.

A especificidade da ligação do direito ao texto positivado é relevante, pois não será qualquer maneira de expressão ou suporte de linguagem a ser admitido neste contexto, mas apenas este. Equivale dizer que as normas ou a descrição dos fatos não poderão estar apenas no imaginário do homem ou de uma dada comunidade, determinante será que sujeitos competentes materializem a vontade subjetiva deste grupo e suas impressões dos eventos fáticos em texto escrito, segundo ritual pré-determinado e também positivado, para qualificar as normas e fatos como jurídicos, caso contrário não existiram para a realidade específica do direito.

Diferente da ética ou moral, o direito cria sua linguagem permeado pelos signos particulares, fazendo sua realidade distante de outras realidades, mas de forma independente funcionando como balizador destas, sem tocá-las, pairando acima de conceitos vagos, subjetivos, etéreos. Por mais valorativas que sejam as escolhas feitas por seus operadores no

processo de sua construção ou em sua aplicação, estas sempre deverão estar referenciadas no positivado, assim como também deverá a escolha ser exposta em texto, caso contrário será outra coisa que não direito.

3 – A NORMA JURÍDICA EM SEU SENTIDO AMPLO

Longe de outros tipos de linguagens, entre elas as científicas, o sistema jurídico não se preocupa em descrever o mundo, ou melhor, não se preocupa em criar uma realidade onde o objeto possa ser percebido pelos sentidos básicos do homem, preocupa-se sim em criar uma realidade não natural, própria, relacional entre indivíduos.

O direito trata exclusivamente de homens, mais precisamente do relacionamento entre homens, não cuida de nada que não diga respeito a isto. Mesmo quando se debruça sobre um fato totalmente natural como da aluvião, por exemplo, estará falando sobre a relação entre homens, do direito de um usufruir em detrimento de outro. O sistema jurídico elege comportamentos humanos e sobre eles cria regras que só encontram guarida na mente dos homens, mas que não necessariamente encontra paralelo natural fora deste.

Ouçamos Hans Kelsen em sua mais famosa obra, Teoria Pura do Direito³, falando sobre norma jurídica, grifo nosso:

*“Esta – se bem que, quando tem caráter geral, seja designada como “lei”- não é uma lei, não é algo que, por qualquer espécie de analogia com a lei natural, possa ser designado como “lei”. Ela não é, com efeito, um enunciado pelo qual se descreve uma ligação de fatos, uma conexão funcional. Não é se quer um enunciado, mas o sentido de um ato com o qual se **prescreve** algo e assim, se cria a ligação entre fatos, a **conexão funcional** que é descrita pela proposição jurídica, como lei jurídica.”*

³ Hans Kelsen, *Teoria Geral do Direito*, São Paulo, Martins Fontes, 2000, p. 90

Na organização da sociedade caberá ao sistema jurídico apresentar as regras de convívio social e prever as soluções de possíveis conflitos, assim, apresentará uma relação hipotética de situações relevantes, à ótica social, hipóteses, e para cada uma destas **prescreve**, para o caso de verificação destas, o estabelecimento de relações entre os envolvidos no conflito, **conexão funcional**, que se denominam jurídicas por assim estarem previstas, e em um movimento contínuo, o não estabelecimento da relação funcional prescrita será hipótese para prescrição de nova relação funcional, agora necessariamente envolvendo três sujeitos de direito, sendo um deles o Estado Juiz. Sempre que a sociedade entender que as relações humanas precisem ser regradas, para que sejam evitados conflitos desestabilizadores da ordem posta, introduzirá uma norma jurídica que culminará na prescrição de uma relação jurídica, **conexão funcional**.

Como um sistema em permanente construção, as normas introduzidas no ordenamento estarão sempre visando o futuro, inicialmente propondo, elegendo, um determinado comportamento humano possível, e depois estabelecendo, de forma não natural, o surgimento de uma relação entre sujeitos. Mesmo que seja totalmente referendada em eventos do passado trazidos ao presente quando tornados fatos jurídicos, logicamente só será possível criar-se relações jurídicas para o futuro. Mais uma vez diferencia-se direito de qualquer ciência, inclusive a que estuda o próprio direito, pois o objetivo não é descrever o ocorrido, mas prescrever uma relação, cuja previsibilidade em tese está posta, que determinará o comportamento futuro dos sujeitos de direito envolvidos.

São as normas jurídicas, que em seu conjunto formam o ordenamento jurídico⁴, que contém as descrições dos comportamentos regulados, assim como a prescrição das relações jurídicas que deveram ser estabelecidas, dado a verificação dos desvios. Mas, apesar de toda norma jurídica conter estes elementos, nem tudo que os contém será norma jurídica.

⁴ Empregaremos neste trabalho os termos ordenamento jurídico e sistema jurídico como sinônimo.

Para ser válida como norma jurídica, ou seja, pertencente ao sistema jurídico, seu enunciado necessariamente deverá ser introduzido no ordenamento respeitando as formalidades presentes no próprio ordenamento, cuja estrutura basilar sustenta-se na retro fundamentação, dado que o sistema como tal basta-se em si mesmo, assim uma norma será válida se sua introdução no sistema estiver fundamentada nas normas que compõe este mesmo sistema. É o próprio ordenamento em seu conjunto que apresenta normas de introdução de novas normas, assim, todo enunciado introduzido, em acordo com o sistema existente será considerado como parte integrante do sistema jurídico renovado, visto que já não será o mesmo.

A norma jurídica então será genericamente composta por uma descrição de conduta, antecedente, e uma prescrição de relação jurídica, conseqüente, além de ser parte de um conjunto, ordenamento ou sistema jurídico, harmonioso quanto à forma de sua construção. Mas só isto ainda é insuficiente para que o sistema cumpra seu objetivo de balizador das condutas humanas, pois estas normas ditas primárias, criadora das relações jurídicas entre sujeito de direitos com base em hipóteses comportamentais eleitas, não bastam para que estes direitos sejam respeitados livremente por seus protagonistas, a completa possibilidade de liberdade de ação dos indivíduos, ao menos no seu imaginário particular, necessita que existam mecanismos que façam com que as relações jurídicas estabelecidas nas normas primárias tenham a efetiva condição de ser mecanismo eliminador de conflitos.

Para dar poder de efetividade às normas primárias o sistema precisa de outro tipo de normas, chamadas secundárias, que legitimem os agentes do Estado a agirem de forma coercitiva, junto aos protagonistas resistentes das relações jurídicas criadas pelas normas primárias, completando o circulo normativo. Todos os enunciados componentes do sistema jurídico estarão presos a esta lógica, fora desta idéia o sistema desviaria seu sentido.⁵

⁵ Herbert Hart, *O Conceito de Direito*, p. 107.

“É praticamente desnecessário dizer que em poucos sistemas jurídicos os poderes judiciais são limitados às determinações dotadas de autoridade respeitantes ao fato da violação das regras primárias. A maior parte dos sistemas viu, depois de algum tempo, as vantagens da centralização da pressão social e proibiu parcialmente o uso de castigos físicos ou de auto defesa violenta por parte de indivíduos privados. Em vez disso, os sistemas jurídicos complementaram as regras primárias de obrigação com ulteriores regras secundárias e conferiram aos juízes, quando estes tenham apurado o fato da violação, o poder exclusivo de determinar a aplicação de penas por outros funcionários. Estas regras secundárias atribuem as “sanções” oficiais centralizadas do sistema.”

Como protagonistas das normas primárias poderemos ter atores particulares ou não na formação da relação jurídica prescrita, mas quando falamos em normas secundárias a relação jurídica será tríplice, sendo a presença do Estado Juiz condição. Também a norma secundária será formada por um antecedente, que neste caso é o conflito estabelecido em virtude do conseqüente da norma primária, e um conseqüente, uma relação jurídica, prevista no ordenamento, mas estabelecida pelo Estado Juiz.

O direito como sistema irá trabalhar com normas e fatos jurídicos, mas o fará segundo um olhar voltado às próprias normas que o compõe, ou seja, baseará todo o processo de criação e legitimação das normas, assim como na análise dos fatos jurídicos, tendo como parâmetro um sistema já estabelecido. Sistema este que busca seu exame final de validade em um ponto central pacífica e socialmente aceito, no caso do Brasil a Constituição Federal. Tudo o que não for norma jurídica ou fato jurídico estará fora do alcance do direito.

É primordial para estar no universo jurídico sintonia com sua linguagem própria, traduzindo de outras linguagens as impressões que se queira fazer presentes, verter em

linguagem adequada, de acordo com as normas jurídicas postas, os fatos que quer trazer ao direito, que ao adentrarem ao sistema serão eventos jurídicos, uma entidade nova, com existência exclusiva na compreensão dos indivíduos que o coabitam.

A aplicação do direito observara todo o sistema desde as normas mais gerais e abstratas presentes na Constituição, até as normas individuais e concretas emitidas por particulares para regularem condutas que poderá ser uma relação jurídica entre particulares ou destes com a administração pública, nestes casos sempre, identificando os sujeitos de direitos, determinando o objeto específico desta relação e sua posição no espaço e tempo.

Mesmo que a introdução de uma norma individual e concreta no sistema jurídico seja apropriada, não haverá o automático encerramento do ciclo do direito, visto que estará sujeita ao exame de validade e que mesmo válida pode não garantir estabilidade da relação jurídica que prescreve, podendo inclusive inaugurar conflitos, necessitando que novas normas jurídicas sejam emitidas.

A linguagem construtora do direito possui elementos que possibilitam o diálogo entre os envolvidos na sua operacionalidade, teremos presente ao menos um emissor e um receptor que inverteram seus papéis a cada mensagem até o esgotamento da relação jurídica

O diálogo entre os operadores estará ao menos potencialmente protegido e intermediado pelo Estado que caso necessário disponibilizará a parte que detém dos indivíduos resistentes e em seu nome honrará seu dever, fazendo o deve ser das normas jurídicas se transformarem em realidade, não mais no campo das idéias, mas agora no mundo fático. O direito não toca no objeto de conflito nem na efetivação das soluções, mas age como intermediador destes eventos.

A análise isolada de uma norma jurídica só poderá ser considerada para proposições didáticas, dado que o ordenamento jurídico não é um acervo de normas individuais, mas um corpo vivo onde as normas fazem parte como células cuja sobrevivência

depende das funções integradas deste corpo. A compreensão de uma norma em particular dependerá do entendimento dos diálogos que ela mantém com o sistema, que por esta razão é harmônico e cujas contradições aparentes são desfeita em seu próprio corpo dinâmico, alimentado que é por um gerador moto-contínuo, representado pela infinita capacidade de processamento mental humano criando linguagem sobre linguagem, inovando o sistema a cada nova norma e a cada leitura.

Na contínua construção do direito haverá momentos em que determinada norma comporá seu sistema temporariamente, mas que depois do crivo do processo de efetivação, onde as relações jurídicas são prescritas, serão excluídas do ordenamento. Todavia que pese a exclusão direta, indiretamente esta norma permanecerá no sistema como parte da norma jurídica que determinou sua exclusão

De forma análoga todas as relações das pessoas estão reguladas pelo sistema jurídico, ou pela previsão hipotética desta relação positivada no sistema, ou pela previsão hipotética geral de que o que não está regulado de maneira específica estará pela generalidade da omissão o que determina um comportamento livre. Ao homem social, sujeito de direito, toda a sua realidade, única a seus olhos, estará referendado então ao ordenamento jurídico, seja pela representação hipotética desta no ordenamento ou pela ausência desta representação.

“Dito de maneira mais lacônica e objetiva, no direito, toda a vida social, excluída as manifestações meramente subjetivas, está contida na projeção semântica de normas”⁶

Pode ser dito que norma jurídica será todo comando apto a produzir relação jurídica, da mais geral a individual, da mais abstrata a mais concreta, que necessariamente falará aos indivíduos enquanto pertencente a um grupo social, sustentada por um suporte físico

⁶ Paulo de Barros Carvalho, *Direito Tributário, Linguagem e Método*, São Paulo, Noeses, 2008, p. 441

em forma de texto positivado e que deverá resistir a potenciais verificação de validade como dependente do ordenamento jurídico.

4 – COMPÊTENCIA PARA FORMULAÇÃO DE NORMA JURÍDICA

Para podermos falar em competência para emissão de normas jurídicas temos que aceitar a definição que em um dado momento o sistema jurídico é estabelecido a partir de uma força externa ao sistema e que após isto passa a ser um sistema auto-referenciado, positivado, onde todo processo para sua expansão tem suas normas encontradas em seu próprio corpo, inclusive a determinação dos agentes aptos a introduzi normas inovadoras e complementares, pessoas com poderes específicos para agirem em nome da sociedade, pessoas competentes.

É primordial aceitar este corte proposto onde de um lado temos o poder arrebatador original que estabelece o sistema e de outro todos os poderes oriundos deste sistema, este corte representa reconhecer o ordenamento jurídico como descolado de outras realidades e o validar como base de sustentação social.

Verificado a premissa teremos em decorrência o estabelecimento de uma hierarquia entre normas em cujo topo está a Constituição Federal seguida por uma potencialmente infinita legislação infraconstitucional, elaborada por sujeitos de direitos cujas competências, para o exercício desta tarefa, também são verificadas no próprio sistema.

De certa forma a posição hierarquia da norma será determinada também pelo agente que a produz ou que a reconhece. O poder constituinte originário, como já encaminhado, terá que ser incontestável, caso contrário não existirá ordenamento jurídico, já o poder constituinte reformador exigirá condições e sujeitos especialmente mais qualificados que os aptos a elaborarem uma lei ordinária, da mesma forma que uma decisão de juízo singular em primeira instância terá mais possibilidades de contestação que uma decisão de nossa corte constitucional.

Em todo o caso, em comum todos os agentes competentes tem a características de encontrarem suas competências postas no ordenamento, assim, sempre que for cumprido o ritual estabelecido estará sendo produzindo linguagem adequada, suportada por veículo apropriado, em condição de se instalarem como normas jurídicas.

Verifiquemos o que nos ensina Tácio Lacerda Gama:⁷

“Cabe a chamada norma de competência indicar o sujeito da enunciação. E ele que deve desempenhar o ato ou conjunto de atos necessários à produção válida de normas no sistema jurídico. É também essa norma que vincula, por meio de uma relação jurídica, o sujeito competente e os demais sujeitos de direito. No cerne deste vínculo encontra-se a possibilidade de editar norma sobre uma matéria qualquer. Mais uma vez, as respostas sobre quem, como e a respeito do que devem versar as normas para serem jurídicas se encontram nas normas de competência.”

A cada vez que descemos na escala hierárquica, mais perto estaremos de verificar o direito ao caso concreto, enquanto o legislador assentado no Congresso Nacional tratara de Legislação, no mais das vezes, gerais e abstratas, a administração em sua rotina, além de regulamentar, em sentido de tornar exequível, as decisões das casas legislativas, com decretos e portaria, tratará no dia a dia de produzir normas jurídicas individuais e concretas, fazendo funcionar a máquina estatal, expedindo licenças, permissões, autos de infrações, lançamentos tributários e outras muitas normas jurídicas estabilizadoras das mais diversas relações jurídicas, principalmente entre Estado e sujeitos particulares de direito.

Outra fonte inesgotável de emissão de normas jurídicas é o Estado Juiz, cuja função é exercida pelo poder judiciário, que em seu papel de disser o direito, estabelecerá

⁷ Tácio Lacerda Gama, *Competência Tributária, Competência tributária. Fundamentos para uma teoria da nulidade*, São Paulo, Noeses, 2009, cap. 5.2.2

relações jurídicas em todas suas decisões, seja as interlocutórias, onde falará as partes e a seu próprio corpo, seja em suas decisões finais em que as relações jurídicas estabelecidas serão como ondas magnéticas a atrair ou repelir outras relações jurídicas no processo permanente de constituição do Estado de Direito.

Mas não só os Agentes do Estado são competentes, enquanto exercem a função de Legislador, Administrador ou Julgador, também o particular é competente para emitir normas jurídicas, bastará para isto que esteja autorizado pelo ordenamento para que assim o faça. Em nada diferencia, neste aspecto, o particular do agente público, seu limite de competência será o mesmo imposto a este, a delegação dada pelo sistema como um todo, assim como o mesmo mecanismo dinâmico de verificação da auto-referência examinará a pertinência ou impertinência das normas emitidas pelos particulares.

5 – A NORMA JURÍDICA ORIUNDA DOS PARTICULARES

Não precisaríamos passar do artigo 1º da Constituição Federal para encontrar dispositivos garantidores da possibilidade de estabelecimento de relacionamento jurídicos entre particulares, vejamos:

“Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I - a soberania;

II - a cidadania

III - a dignidade da pessoa humana;

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V - o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.”

Numa rápida leitura vemos presente no artigo inaugural de nossa Carta Maior a livre iniciativa e o pluralismo político, que por si já trazem a idéia da possibilidade de criação de laços jurídicos entre indivíduos e de forma mais contundente ainda, no parágrafo único do artigo 1º, determina que o povo por seus representantes ou diretamente é quem definitivamente exerce o poder do Estado.

Como já dito, seja na forma permissão expressa, por via de interpretação ou pela ausência de proibição, que no caso do particular é compreendida como permissão generalizada,

todo nosso ordenamento positivado está recheado de disposições que apresentam a possibilidade dos particulares estabelecerem relações jurídicas por iniciativa própria enquanto agentes competentes e para isto emitirem normas jurídicas criadoras destas relações.

O exemplo mais clássico de norma jurídica emitida por particulares é sem dúvida nenhuma o contrato entre pessoas capazes, verifiquemos o que diz o Código Civil em seu artigo 421, no Título que reserva aos Contratos em Geral:

“Art. 421. A liberdade de contratar será exercida em razão e nos limites da função social do contrato.”

Longe de impor severas restrições, esta norma jurídica ecoa o mandamento constitucional da livre iniciativa e abre a possibilidade de contratar entre particulares de maneira limitada apenas pela função social do contrato, o que indiretamente faz repousar seus parâmetros nas condições defesas em lei, já que *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”* (inciso II, parágrafo 5º, da Constituição Federal).

A delegação de competência ao particular apresenta-se nestes e em outros dispositivos do direito posto, autorizando o particular a estabelecer relações jurídicas diversas, ditando comportamento entre partes, contratar, e para tal expedir normas jurídicas, contratos, onde a relação deôntica, deve ser, será restrita e recíproca entre os contratantes, num primeiro momento, ficando o Estado Juiz e Estado Executor como potencial complementador da efetividade desta relação, tendo esta posição realizada nos casos de a relação não ser resolvido no espaço que foi criada e sua presença material ser solicitada.

Por serem basicamente normas jurídicas individuais e concretas, as normas emitidas pelos particulares ocupa a base do plano hierárquico das normas, trazendo para o dia a dia o reflexo de todo ordenamento, uma vez que representará a realização do objetivo geral do ordenamento, o de estabelecer relações sociais pacíficas, fazendo os conflitos exceções.

Além dos contratos entre particulares, há também outras normas jurídicas que são emitidas por particulares cujo destinatário é o Estado, isto se dará cada vez que um particular leva ao Estado um enunciado que, segundo o próprio ordenamento, provoque no Estado uma necessidade qualquer de providência. Cabe nesta proposição desde uma solicitação de informação, emissão de um informe qualquer oriundo de uma dever instrumental tributário, até uma solicitação da jurisdição do Estado Juiz.

Bastará que o enunciado emitido pelo particular seja formalmente introduzido no ordenamento para qualificar-se como norma jurídica ou mesmo que tenha a sua exigibilidade prevista no mesmo, isto representa que a norma jurídica emitida pelo particular poderá provocar uma regulação de comportamento entre o emissor e outro particular ou entre este e o Estado que estará impelido a responder a provocação, dado que está formulação de iniciativa do particular é apta a criar relação jurídica.

Valerá para o particular o mesmo pressuposto determinante ao Estado nos procedimentos para emissão de normas jurídicas, a previsibilidade no próprio sistema dos critérios introdutórios destas normas no direito positivo, da mesma forma também estará aberta a possibilidade da verificação dinâmica do mesmo, trabalhando o sistema jurídico num constante movimento de verificação de coerência de seus meandros.

Quando o Estado fizer parte de um dos pólos da relação jurídica estabelecida pela norma emitida pelo particular a verificação da sua permanência será dada pelo necessário posicionamento daquele, que ao reagir, ou não, implicitamente legitimará o veículo introdutor, acionando seus instrumentos de reconhecimento da própria norma, acatando-a como jurídica, ou não a reconhecendo com esta adjetivação, emitindo outra norma jurídica, também individual e concreta, desqualificando a norma analisada retirando sua validade.

Mas o que dizer das normas jurídicas emitidas entre particulares, bastará a previsibilidade sistêmica para dar-lhes condição de jurídicas? O que dizer da possibilidade de

se estabelecer contratos verbais, ou sobre a impossibilidade quase absoluta da utilização legal de ações coercitivas entre particulares?

Como já relatado, podemos dizer que em princípio bastará a previsibilidade sistêmica para dar as normas emitidas pelos particulares condição de jurídicas, e assim capacidade para estabelecer relações jurídicas.

O próprio sistema encarrega-se de fornecer os requisitos necessários, ora exigindo sua intervenção antecipada como verificador destas normas, como quando exige o registro de um contrato, ora estabelecendo a possibilidade de uma verificação posterior, expressa ou tácita, de normas emitidas, como nos casos de extinção de crédito tributário sujeito a lançamento por homologação ou, ainda, quando é chamado a prestar jurisdição trazendo a termo todos os fatos jurídicos apresentados.

No constante diálogo que representam as normas jurídicas, mesmo um contrato cujo suporte utilizado da linguagem seja a fala e seu registro inicial esteja apenas na mente dos contratantes, a materialização deste dar-se-á em algum momento quando o registro dos fatos a ele ligados é levado a termo, sem este componente não poderá ingressar no ordenamento, recebendo o efeito “*ex-tunc*”, abrindo a potencial possibilidade de intervenção do Estado em ações concretas.

Os mecanismos introdutórios das normas jurídicas formalizados no ordenamento atendem tanto os particulares como os agentes do Estado em suas competências formuladoras, apresentando a linguagem competente, hábil, a transpor o portal que transformam as idéias abstratas e valoradas, em mensagens codificadas e suportadas em forma de textos adequadamente preparados segundo ritual pré-definido, carregados de significados, que ao entrar em contato com seu interprete será decodificada em forma de normas jurídicas.

Ao manter consigo parte da autonomia dos seus súditos o Estado estará sempre presente nos negócios jurídicos, mesmo que feito entre particulares, terá no mínimo uma ação

de homologação expressa, sempre que sua presença for solicitada via administração ou judiciário, ou ainda tácita, enquanto estas relações jurídicas se desenvolverem sem a necessidade de sua intervenção direta.

A previsibilidade posta e a possibilidade de apreciação das normas jurídicas emitidas por particulares pelo Estado Juiz, cria as condições para que estas atinjam o destino de todas as normas jurídicas, regular condutas humanas, pois apesar de representar a auto-imposição de determinado comportamento a seu emissor, a coerção do Estado estará sempre potencialmente presente.

Quanto mais próximos interesses indisponíveis, mais tangível a presença direta do Estado, é o que ocorre com as relações jurídicas tributárias, onde temos por parte da administração a indisponibilidade dos recursos a serem arrecadados e, por conseguinte, a imposição da constituição do crédito tributário sempre que pertinente e independentemente da vontade do particular.

6 - LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO COMO NORMA JURÍDICA

O artigo 142 do Código Tributário Nacional apresenta-nos a figura do lançamento tributário:

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

Em primeira leitura o artigo 142 do Código Tributário Nacional expõe o lançamento como procedimento, o que intui sucessão de atos do poder público com varias funções: verificar a ocorrência do “fato gerador”, ou seja, declarar que houve a subsunção do fato jurídico tributário ao que prevê o antecedente da norma jurídica tributária; quantificar a obrigação tributária, para isto identificar os valores e ou informações que serão a base a ser usado no cálculo da obrigação; determinar, com base no direito posto, a alíquota a ser usada; calcular o montante do crédito tributário; identificar o sujeito passivo; propor a aplicação da penalidade cabível.

Quando a administração, por seus agentes competentes, realiza todos estes atos e em ato único os traz à luz do direito, positivando-os, estará introduzindo no sistema uma norma jurídica individual e concreta, instituindo, criando, uma relação jurídica entre o sujeito passivo, devedor, e sujeito ativo, o Estado, credor, ou seja, estabelecendo o crédito tributário.

Também depreendemos em análise primária que a constituição do crédito tributário será um ato privativo da autoridade administrativa, assim será uma primazia do Estado constituir o crédito tributário por via do lançamento, ou seja, constituir uma relação jurídica tributária obrigacional entre o Estado e uma pessoa determinada, individualizada.

Por sua sorte, o simples fato de a relação jurídica tributária, como qualquer outra constituída pelo Estado, ter adentrado ao universo do direito não dá à administração o direito de exigir o cumprimento da obrigação do contribuinte uma vez que dentro do procedimento do lançamento teremos inicialmente a constituição de uma norma geral e concreta, onde estarão definidos os elementos necessários ao estabelecimento da relação jurídica tributária, faltando individualizar esta relação, o que ocorre com a notificação do sujeito passivo desta relação jurídica.

A norma geral e concreta será então o veículo introdutor da norma jurídica individual e concreta.⁸

“Eis o ato de lançamento, como veículo introdutor (regra geral e concreta), inserindo a norma introduzida (regra individual e concreta)”

De outra forma não poderia ser. O lançamento só estará finalizado quando o sujeito passivo estiver ciente de que contra ele foi estabelecido um crédito tributária, baseado em um procedimento administrativo que verificou a existência de um acontecimento passível de tributação, estabeleceu os quantitativos envolvidos e o identificou como sendo o devedor deste crédito.

É na análise do sistema jurídico como um todo que pode ser verificado tal pertinência, que pese o fato das diversas instituições representativas do Estado, em quaisquer

⁸ Paulo de Barros Carvalho, *Direito Tributário, Linguagem e Método*, São Paulo, Noeses, 2008, p. 435

de suas esferas, poderem criar normas jurídicas, mas para que estas normas tenham validade será necessário notificação dos que a elas estejam sujeitos, seja no caso das normas abstratas e gerais, onde a comunicação é feita através da publicação no diário oficial, seja a norma jurídica tributária individual e concreta que terá sua validade condicionada à notificação do contribuinte.

O limite da ação do Estado repousa na legislação que o institui, vastos são os princípios constitucionais que limitam o poder do Estado sobre seus cidadãos.

É com a emissão da norma individual e concreta, notificação do contribuinte, que este poderá insurgir-se caso verifique que não foram cumpridos os rituais e as premissas que tal ato reclama. As ações da administração estarão sujeitas ao estrito controle de legalidade, pois, não existe espaço nos procedimentos do lançamento tributário para discricionariedade, todos os atos pertinentes ao procedimento que irá conduzir ao surgimento da relação jurídica tributária entre administração e contribuinte, através da norma jurídica individual e concreta, deverão atender o que estabelece a legislação tributária e isto só se dará se todo o ordenamento jurídico for tomado em conta.

“Contudo, a consideração do lançamento, como ato jurídico, reclama meditação apurada sobre os expedientes que o antecedem, além de exigir controle rígido do teor de sua legalidade, o que se obtém mediante a sucessão de atos e termos que compõem o chamado procedimento administrativo.”⁹

A constituição do crédito tributário pelo lançamento é uma construção de linguagem baseada na legislação posta que relata de forma adequada ao mundo do direito determinado acontecimento do cotidiano, cuja descrição se encaixa perfeitamente em descrição

⁹ Paulo de Barros Carvalho, *Direito Tributário, Linguagem e Método*, São Paulo, Noeses, 2008, p. 434/435

hipotética positivada no antecedente de norma jurídica tributária geral e abstrata, dando vazão, ao conseqüente presente nesta mesma norma, quando formula norma individual e concreta.

“... a constituição do crédito tributário é uma construção de linguagem, produzida pelo agente competente consoante os padrões e o estilo que a lei rigorosamente estipula ...”¹⁰

Cabe observar que em todo procedimento construtivo da linguagem jurídica tudo será apresentado em textos formulados adequadamente, por agentes competentes e respeitando ritos previstos. Quando o fato do cotidiano a ser representado for um evento com representação jurídica já estabelecida, como ocorre no caso do lançamento do IPTU, onde a propriedade do imóvel urbano é comprovada segundo norma expedida por cartório de registro de imóveis, a comprovação da subsunção do fato ao antecedente da norma dar-se-á no mesmo plano, linguagem jurídica criando linguagem jurídica, mas quando os acontecimentos a serem representados encontram-se fora do mundo do direito serão intangíveis para efeito da instauração dos procedimentos do lançamento tributário, será então necessário tornar a representação deste evento em textos adequados à linguagem jurídica para então, na condição de fatos jurídicos, participarem do procedimento.

A representação dos fatos do dia-a-dia em fatos jurídicos requer pessoas competentes, vale dizer, autorizadas pelo sistema jurídico para tal, assim quando a autoridade administrativa observa determinado fato cotidiano e verifica que existe no antecedente de determinada norma jurídica tributária a descrição hipotética deste fato, elaborará uma transcrição do que vê e, dada a sua condição de sujeito competente para o ato, fará, através de procedimento positivado, uma norma jurídica, criadora de um fato jurídico representativo da experiência vivida. De posse do fato jurídico, sua subsunção à norma tributária e o

¹⁰ Idem, p. 435

procedimento do lançamento, instituirá de ofício, através da emissão de uma norma jurídica individual e concreta uma relação jurídico tributária.

“Os eventos da vida social vão se encaixando, cada um a seu modo nos modelos da regra-matriz de incidência, toda vez que o agente público ou o particular lograrem produzir a linguagem específica, prevista pelo ordenamento.”¹¹

Será condição para a existência do lançamento tributário o fato jurídico tributário, reflexo do acontecimento do mundo dos fatos e relações humanas, e isto acontecerá quando for produzida linguagem específica, prevista no ordenamento, que dê conta de realizar esta representação, assim será a ação do homem o elo necessário, através de suporte adequado, produzindo texto jurídico que criará o fato jurídico.

Quando for o agente da administração o operador da representação do fato social em linguagem adequada, fazendo surgir o fato jurídico tributário, teremos o procedimento do lançamento de ofício, é o que ocorre com o IPVA e IPTU onde é a administração, por órgãos distintos, detentora das informações necessárias ao lançamento, e também com os lançamentos fruto de fiscalização, onde o fiscal levanta informações, verifica inconsistência, e, respeitando dos procedimentos, realiza o lançamento de ofício.

O lançamento tributário como procedimento terá como função inserir no ordenamento normas jurídicas diversas, criando fatos jurídicos, estabelecendo relações jurídicas abstratas e concretas, culminando com a norma individual e concreta, criada por ação privativa da administração quando notifica o sujeito passivo.

¹¹ Paulo de Barros Carvalho, *Direito Tributário, Linguagem e Método*, São Paulo, Noeses, 2008, p. 437

7 – AUTOLANÇAMENTO COMO NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA

Em contradição aparente com os mandamentos vinculados pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional, que dão conta da privacidade da autoridade administrativa em constituir o crédito tributário pelo lançamento, a cada dia o Estado, através de seus agentes competentes a inovar o ordenamento, vem instituindo normas jurídicas repassando aos particulares deveres instrumentais e introduzindo sistemas informatizados de cruzamento de informações com o objetivo de mitigarem sua participação nos procedimentos tendentes à constituição do crédito tributário, numa tentativa de ajustar a máquina administrativa à crescente complexidade da sociedade brasileira.

Este “ataque” da administração é mais intenso nos chamados lançamentos por homologação cuja base legal se apresenta em destaque no artigo 150 do Código Tributário Nacional:

“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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido

e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.”

No caput do artigo apresentado vemos que os tributos sujeitos a este tipo de lançamentos são aqueles em que o contribuinte antecipa o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o que representa que será em um primeiro instante o contribuinte que deverá analisar e decidir se o fato social que realizou está ou não entre aqueles hipoteticamente descritos no antecedente de uma norma jurídica tributária cujo conseqüente prescreva a formação de uma relação jurídica.

Após análise, decidindo pela pertinência da aplicação da Lei ao seu caso em concreto, deverá o contribuinte determinar o tamanho de sua obrigação, os prazos que deverá ser cumprida, os deveres instrumentais a serem realizados, etc.

Coube ao contribuinte então realizar um procedimento particular “*tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível*” realizando tarefas de lançamento que segundo a previsão do artigo 142 do Código Tributário Nacional são atividades que devem ser realizadas pela autoridade administrativa com finalidade de privativamente “constituir o crédito tributário”.

Atendendo os mandamentos decorrentes da regulamentação do artigo 150 do Código Tributário Nacional o contribuinte necessitará efetivar diversos atos que culminara com o pagamento “antecipado” do tributo sujeito à posterior homologação da autoridade

administrativa. Os atos realizados pelo contribuinte, por fim acabam sendo representados na emissão de uma norma jurídica tributária que estabelecerá uma relação jurídica entre ele e o Estado, uma vez que neste ato além de circunscrever os elementos que entende abrangentes nesta relação, notifica a receita, introduzindo a norma conforme previsão legal, pelo pagamento em agência bancária autorizada, dando ciência ao Estado, abrindo, por esta via, a possibilidade de contestação do contrato implicitamente firmado.

O preenchimento, apresentação e registro em agência bancária do documento de arrecadação da receita federal, DARF, faz parte de um procedimento cujo ato final é a expedição de uma norma jurídica, cujo exame de validade apóia-se na legislação tributária que fundamenta o lançamento por homologação.

Terá o contribuinte realizado o autolancamento e com ele constituído o crédito tributário, ou estará com seu procedimento realizando atos que possibilitem ao Estado otimizar recursos no cumprimento de suas atividades privativas tendentes a constituir o crédito tributário?

A diferença é sensível, visto pelo lado de que os atos do contribuinte, quando realiza o autolancamento, constituem o crédito tributário teremos a implicação da não necessidade da notificação do Estado uma vez que o crédito tributário está constituído, podendo ser exigido¹², já entendendo que as atividades de autolancamento do contribuinte não constituem o crédito tributário, haverá necessidade de a autoridade administrativa constituí-lo, ou seja, as normas jurídicas tributárias emitidas pelos particulares serviriam de base para a constituição do crédito tributário pela autoridade administrativa, que verificando a coerência das informações homologa o contrato proposto e cria o crédito fiscal com a notificação do contribuinte.

¹² Cabe ressaltar que este é o entendimento atual do Superior Tribunal Federal.

Interessante e verificar quando da homologação é acompanhada pelo reconhecimento do pagamento do tributo, reclama o parágrafo primeiro do artigo 150 do Código Tributário Nacional que *“pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento”*, ora se o crédito é extinto com o reconhecimento do pagamento ele existiu, visto que não seria logicamente possível extinguir algo que não existe. Mas como poderia existir em sua condição total se o contribuinte não foi notificado de sua existência? Estamos em uma situação em que a notificação é desnecessária visto que tanto a relação jurídica tributária como sua resolução se deu no passado, efeito “ex-tunc”, não havendo para o Estado e para o contribuinte interesse de agir no presente.

A análise da questão pelo lado da harmonização dos artigos 142 e 150 do Código Tributário Nacional, induz ao entendimento de que é atividade privada da autoridade pública a constituição do crédito tributário, mas não é exclusividade sua realizar atividades pertinentes ao lançamento tributário.

Tanto a autoridade administrativa, quanto o particular podem emitir normas jurídicas tributárias que estabelecem relações jurídicas entre contribuinte e Estado, mas o crédito tributário só será constituído por iniciativa da autoridade administrativa, quando o particular “antecipa” o pagamento estará na forma da legislação, propondo um contrato, norma jurídica tributária, sua solução e notificando o Estado, tudo isto quando registra o documento de arrecadação federal, DARF, no caixa do banco, efetivamente pagando o tributo proposto no seu tempo adequado.

Quando homologa o autolancamento, realizado pelo contribuinte, a autoridade administrativa aceita os termos do contrato proposto, fazendo sua a notificação que o contribuinte lhe ofereceu, cria o crédito e o extingue, reconhecendo que tudo se deu no passado, adequadamente ao seu tempo.

8 – CONCLUSÃO

Entender a norma jurídica como uma construção intelectual do intérprete, onde sua percepção necessariamente deve passar pelo exame do texto posto, suporte físico da linguagem do direito, é caminho para entender a dinâmica da constante construção do ordenamento jurídico como um conjunto de normas jurídicas cujo fundamento de validação encontra-se no próprio corpo do sistema.

Será norma jurídica então toda norma prescritiva, baseada no ordenamento, criada a partir de ritual previsto e operado por pessoas de direito autorizadas para tal. Cabendo neste universo quaisquer formulações criadoras de relacionamento jurídico hipotético ou não, abstrato ou concreto, geral ou individualizado, bastarão previsibilidade e competência para termos normas jurídicas válidas.

Não é prerrogativa do Estado, em seus diversos níveis, a emissão de normas jurídicas, sendo o agente habilitado, ou seja, estando ele autorizado por norma jurídica a inovar o sistema será competente, podendo e devendo agir nos limites ali presentes. Legisladores, autoridades administrativa, particulares serão iguais no fundamento de suas competências, terão a validade de seus atos limitada em virtude de norma jurídica positivada anteriormente a eles.

Ao particular caberá, em geral, a emissão de normas jurídicas individuais e concretas criadoras de relação jurídicas, previstas no ordenamento, com seus pares, mas também poderá e deverá propor normas jurídicas com o Estado, e o fará sempre que cumprir um dever instrumental, oriundo de uma norma jurídica tributária, de prestar informações ao fisco, como por ocasião do pagamento de um tributo qualquer, em especial dos tipos sujeitos a

lançamento por homologação onde a carga de informações transmitida e as relações jurídicas estabelecidas estão presentes em quantidade abundante.

Tendo como fundamento de validade, e resultado, normas jurídicas o lançamento tributário é o procedimento de constituição do crédito tributário, nele serão representados em linguagem competente os eventos sociais, transformando-os em fatos jurídicos tributários, verificando as adequações destes fatos às normas jurídicas, subsunção, e calculado o valor de crédito tributário, tudo ao final apresentado em uma norma jurídica individual e concreta criadora de uma relação jurídica tributária entre Estado e contribuinte.

De competência exclusiva da autoridade administrativa, a emissão da norma jurídica tributária que constitui o crédito tributário terá como fundamento de validade normas jurídicas emitidas por diversas entidades públicas, assim como por particulares, que a cada dia são mais chamados a participarem do procedimento do lançamento através da ampliação de seus deveres instrumentais e da ampliação dos sistemas informatizados de aquisição e processamento de dados.

A participação, mesmo que indireta, do contribuinte no procedimento do lançamento não dispensa a autoridade administrativa de constituir o crédito tributário, e isto só ocorrerá com a notificação do sujeito passivo da obrigação, formando a relação jurídica tributária, dado que como norma jurídica que é, terá que ter seu exame de validade lastreado sobre todo o ordenamento que por seus princípios maiores vedam a formação de relação jurídica unilaterais.

Mesmo que imposta, a relação jurídica tributária só poderá ser estabelecida pela autoridade administrativa mediante a notificação do contribuinte, que desta maneira poderá, caso entenda adequado, defender-se da imposição.

Não bastará o chamado autolançamento para a instituição do crédito tributário, visto que é defeso ao contribuinte constituí-lo, mas a cada dia mais decisiva será sua

participação no processo, permanecendo o Estado em atividades de fiscalização, passando o lançamento a ser um procedimento “automático”, um simples processamento de dados segundo regras lógicas gerais aplicadas mecanicamente, sem a intervenção intelectual direta do operador do direito, o que reforça a necessidade da notificação na constituição do crédito tributário, trazendo o direito à condição de regulação das relações dos homens, através de um sistema compostos por normas jurídicas construídas por seus interpretes.

9 – BIBLIOGRAFIA

KELSEN, Hans. Teoria Pura do Direito. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário, Linguagem e Método. São Paulo: Noeses, 2008.

GAMA, Tácio Lacerda Gama. Competência Tributária – *Fundamentos para uma Teoria da Nulidade*. Tese de doutorado em direito tributário da PUC-SP – 2008.

VILANOVA, Lorival. Causalidade e relação no direito. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000

FIORIN, José Luiz. Introdução ao pensamento de Bakhtin. São Paulo: Ática, 2006.

HESSEN, Johannes. Filosofia dos Valores. Coimbra: Almedina, 2001.

CARVALHO, Aurora Tomazini. Dissertação Tese de Doutorado, PUC-SP – 2009.

HART, Herbert. O Conceito de Direito.

NORCHON, Gregório Roblles. Teoria del Derecho – *Volume I*, CIVITAS.