

Os eventos e os fatos jurídicos no domínio tributário

Marcio Pestana¹

1. Introdução

O propósito das presentes considerações é examinar alguns fragmentos da realidade circundante, para identificar objetos e modificações de contexto que permeiam o que se convencionou chamar *eventos*, em relação ao quais se cria, intensifica-se e aprimora-se o meio lingüístico, especificamente no âmbito do direito, notadamente no domínio tributário, com a elaboração do *fato jurídico*, constituindo-se, assim, uma realidade própria que convive com a realidade circundante, mas com ela não se confunde e nem se reduz.

2. Os eventos

Consideramos *evento* a ocorrência de um certo e determinado acontecimento, que modifica uma realidade ontologicamente considerada, que tanto pode prescindir da interferência humana, como, ao revés, contar com a

-
- ¹ Advogado e titular do escritório “Pestana e Villasbôas Arruda – Advogados”
 - Presidente da Comissão Permanente de Estudos de Políticas e Mídias Sociais do IASP – Instituto dos Advogados de São Paulo.
 - Ex-membro do Conselho de Gestão da Secretaria de Infraestrutura e Obras da Prefeitura Municipal de São Paulo.
 - Ex-Membro do Conselho Gestor do Programa de Parcerias Público-Privadas – PPP, do Estado de São Paulo.
 - Ex-Membro do Conselho Diretor do Programa Estadual de Desestatização – PED, do Estado de São Paulo.
 - Mestre e Doutor em Direito do Estado, pela Faculdade de Direito da PUC/SP.
 - Professor Titular de Direito Administrativo, da Faculdade de Direito da FAAP.

sua participação efetiva, invariavelmente envolvendo objetos e submetido a vetores temporais, espaciais e circunstanciais passíveis de identificação.

2.1 A ocorrência: a ação e a conduta

O evento tem a aptidão de modificar o contexto, tanto podendo prescindir, quanto imprescindivelmente contar com a presença do homem na sua materialização.

Os eventos ditos *naturais*, como a invasão das ondas do mar em terra, causando danos e alterações na realidade física dos terrenos da costa, implicando indiscutíveis repercussões de natureza jurídica, como modificações no direito de propriedade e a alteração na base de cálculo e mesmo na arrecadação de taxas de ocupação ou aforamento, representam ocorrências que prescindem da atuação ativa do homem, não obstante tragam-lhe repercussões reflexas. Nestas situações o homem é aquele que, em última instância, sofrerá as conseqüências advindas das modificações havidas, caso, evidentemente, lhe interesse, a ponto de sobre o evento natural ocorrido produzir-se narrativa competente e capacitada para ao homem trazer repercussões jurídicas. Isto é inegável; todavia, sublinhe-se, em casos como este exemplificativamente mencionado, não é o seu ativo protagonista ou o agente que empreendeu a modificação no contexto.

Para efeitos do presente, entretanto, curaremos dos eventos que contam com a participação do homem, quer de maneira ativa, quer de maneira reflexa, cuja ação, portanto, insere-se na categoria dos objetos culturais.

O agir humano, consigne-se, poderá ser *espontâneo* ou *compelido*; aquele, que pode inclusive decorrer de necessidades naturais, como ingerir alimentos, tratar de ferimentos acidentais; este, determinado por motivações intra ou metapessoais, caso, respectiva e exemplificativamente, daquele ditado pela moral, de dar-se comida a necessitados, sem almejar-se qualquer retribuição, salvo a satisfação espiritual de propiciar ajuda a quem necessita,

ou, ainda, a de natureza metapessoal, proveniente, portanto, de hostes situadas além da pessoa em questão, mas do ambiente normativo social de entorno, caso da prática da boa educação de levantar-se para cumprimentar os mais idosos, com isto, satisfazendo-se a regras da boa convivência instaladas e praticadas numa certa sociedade etc.

O *agir* do ser humano poderá, também, ser *direto* ou *indireto*, ou seja, levando-se em conta a ação em si mesma considerada. Dir-se-á como *agir direto* aquele que o próprio ser atua, quer omissiva, quer comissivamente, não se valendo de terceiros ou, mesmo, de institutos ou entidades. É o caso do homem que quebra um vidro, com o propósito de causar o dano; ou, mesmo, daquele que adquire remédios numa Drogaria. Ele, homem, nestes exemplos, é o agente direto do agir. Atua, contudo, *indiretamente*, quando se serve de utensílios interpostos, especialmente, no ponto aqui sob destaque, os de natureza cultural, por ele criados, segundo regras ordenadoras para tanto credenciadas, como servir-se através do Estado, das pessoas políticas de direito constitucional interno ou das pessoas jurídicas, aos quais faz serem dotadas de personalidade jurídica, ou seja, titulares de direitos e obrigações, segundo a ordem jurídica sobre a qual ora discorremos.

Nas questões tributárias, contudo – como de resto, em todo o ambiente jurídico -, a *ação* ou *agir* sofre uma parcial mutilação no sentido extensional e intensional, ingressando na ribalta o conceito de conduta, *que é uma ação contemplada a partir do ângulo da existência de um dever. Se não há dever, não pode haver conduta. A conduta é uma modalidade da ação.*²

A conduta, que em seu ponto nuclear satura o aspecto material da regra matriz tributária, é identificada com extrema precisão por Paulo de Barros Carvalho que consignou ser o critério material ou objetivo da hipótese tributária *o comportamento de uma pessoa (de dar, fazer ou ser), enfim, tomada a expressão na plenitude de sua força significativa, equivale a dizer, abrangendo*

² ROBLES, Gregório. *O direito como texto* : quatro estudos de teoria comunicacional do direito. Trad. Roberto Barbosa Alves. São Paulo : Manole, 2005, p. 16.

não só as atividades refletidas (verbos de exprimem ação), como aquelas espontâneas (verbos de estado: ser, estar, permanecer etc.).³

Deveras, no ambiente jurídico-tributário, ao examinar-se o aspecto material das diversas regras matriz que possam ser confeccionadas para sistematizar a pluralidade de tributos que freqüentam o conjunto jurídico brasileiro, observa-se sempre presente a intervenção humana *sendo, agindo, empreendendo etc.*, enfim, sendo o protagonista de uma certa conduta previamente catalogada, como se depreende das expressões *circular mercadorias, industrializar produtos, prestar serviços, doar bens móveis, ser proprietário de imóvel etc.*, presentes nas mensagens que saturam a porção antecedente das mensagens comunicacionais normativas gerais e abstratas, de natureza jurídico-tributária.

O evento tem como protagonista necessário o homem e a sua conduta, isto porque nos referimos a situações que se encontram previamente disciplinadas por enunciados instalados em veículos dotados da aptidão de imputar um dever àqueles atingidos pelas mensagens comunicacionais normativas.

2.2. Os objetos

Os eventos além de contarem com a ação do homem – ou *conduta*, quando houver prévio interesse jurídico - têm como elemento indissociável à sua materialização os *objetos*,⁴ ou seja, tudo aquilo suscetível de ser identificado pelo homem como passível de receber uma mensagem que lhe faça algum sentido, estabelecendo, a partir deste relato, uma relação comunicacional.

³ CARVALHO, Paulo de Barros. Teoria da norma tributária. 2. ed. São Paulo : Revista dos Tribunais, 1981, p. 76-77.

⁴ “O objecto é uma espécie de mediador entre a acção e o homem. (...) o objecto serve efectivamente para alguma coisa, mas também serve para comunicar informações”. BARTHES, Roland. A aventura semiológica. Trad. Maria de Santa Cruz. Lisboa : Edições 70, 1985, p. 173.

O relato pode referir-se tanto aos objetos *culturais* (que contam com o espaço e o tempo encontráveis na experiência, axiológicos, dentre os quais se insere a ação e, conseqüentemente, a conduta do homem conforme pouco antes já examinado), *naturais* (que necessitam da existência espacial e temporal, despidos de valores, dotados de característica empírica), *ideais* (que prescindem do tempo e do espaço, não encontráveis na experiência, pensados) ou *metafísicos* (aqueles que se encontram além da realidade física, não identificáveis na experiência).⁵

Os objetos que de perto nos interessam são, sobretudo, das categorias *cultural* e *natural*, posto que identificáveis na experiência, passíveis, portanto, de serem segregados no tempo e no espaço, tal qual se dá em relação à linguagem em si mesma considerada – como objeto cultural que é - ou em relação aos objetos que, na condição de referentes, ela, linguagem, introduza numa ordem artificialmente concebida pelo homem sob o rótulo do que convencionou designar *direito*.

Não se menosprezam, entretanto, os *objetos ideais*, notadamente, no ponto aqui sob realce, os números, cuja utilização é farta nos domínios tributários, sendo por vezes palco de desajustes lingüísticos que remetem a perplexidades, notadamente quanto apresentem distorções quantitativas em relação a determinadas situações.

Assim, se examinarmos os tributos brasileiros, invariavelmente notaremos que a sua incidência se dá preponderantemente em relação aos objetos culturais e naturais, instrumentalizando-se com objetos ideais, aos quais se associa uma conduta do homem, compondo assim o conjunto que se constitui no núcleo a partir do qual se dá o fenômeno tributário.

2.3. O tempo e o espaço

⁵ A partir de Edmund Husserl. *Meditações cartesianas : introdução à fenomenologia*. Trad. Maria Gorete Lopes e Sousa. Porto : Rés-Editora, p. 71-85. e Carlos Cósio, *Teoria Ecológica*

Os acontecimentos a que nos referimos já ocorreram, isto é, pertencem ao que se convencionou chamar *passado*, vez que já concretizados. Sendo assim, não freqüentam o habitáculo das hipóteses, cujo característico essencial é a possibilidade de ocorrência ou não ocorrência no plano do mundo social ou mesmo da linguagem. *Aconteceu*, à evidência, significa dizer algo já ocorrido.

O nascimento de uma criança no último outono, a colisão havida entre dois veículos no dia 10 de janeiro último, ou o efetivo desmoronamento de uma edificação hoje pela manhã constituem-se exemplos de acontecimentos, passíveis de terem identificados o instante da sua ocorrência, para tanto adotando-se expressões lingüísticas colhidas de um repertório convencional e previamente aceito pela sociedade, instituído com o propósito de registrar o *escoamento* do tempo, articulando-se através de signos como *ano-calendário*, *mês*, *dia*, *hora*, *minuto*, *segundo* etc.

A ocorrência, a par de temporalmente ser passível de ser identificada e particularizada, invariavelmente, realiza-se em algum lugar, em algum espaço, daí dizer-se que os eventos estão sujeitos à interferência, quer de vetores temporais, quer igualmente espaciais.

O nascimento da criança a que há pouco nos referimos quando mencionamos a presença do fator temporal ocorreu em algum lugar, como uma determinada maternidade, um hospital etc. Igualmente, há um local onde os veículos colidiram, ou, mesmo, onde a edificação desmoronou. Há, enfim, um local para onde, potencialmente, poderá o direito voltar-se, recortando-o de maneira interessada.

2.4. As circunstâncias

Além dos objetos, do homem e da conduta que merecem referências específicas, há um entorno que envolve o *evento-central*, que se designa *circunstância*, a qual diz respeito à realidade situacional que possui relação de

interferência em relação aos objetos, à conduta do homem e às relações entre eles estabelecidas. As condições circunstanciais são igualmente eventos (*eventos-circunstanciais*), sobre as quais admite-se a produção de mensagens que as relatem, dotadas de vocação de contorno, isto é, para servir de coadjuvante em relação a um determinado *evento-central*.

Assim, exemplificativamente, o *evento-central* consubstanciado na perda de um bem, tem, ao seu redor, uma atmosfera circunstancial relevante para a adequada compreensão de tal ocorrência, podendo ser, *v.g.*, consequência de um evento da natureza ou da deliberada intenção de um agente acarretar tal perda.

As circunstâncias, à evidência, compõem o cenário onde o *evento-central* ocorreu e teve lugar, interferindo de alguma maneira na própria composição do evento sobre o qual se aloja a atenção do interessado.

2.5. A síntese do evento

Assim, sob tais fundamentos, ao nos referirmos a um *evento*, estaremos divisando (a) um acontecimento (b) do qual o homem participa, (c) encerrado no tempo e no espaço, (d) portador da aptidão de modificar um determinado contexto e (e) convivente com um ambiente circunstancial. Tudo passível de um relato lingüístico.

3. O fato jurídico

O evento somente ingressa nos domínios dos objetos culturais, caso sobre ele haja um relato lingüístico.

Alguém que utiliza um veículo automotor que não é seu e acarreta uma colisão com danos, enquanto permanecer na realidade social, tal remanescerá

na condição de evento, de um mero acontecimento. Caso, entretanto, esta utilização seja *lida* através de determinada linguagem, nasce aí o fato social. Assim, sem a narrativa sobre o evento, não há fato, só evento.

Contudo, caso a *leitura* deste evento seja realizada pelo *direito*, isto é por um ordenamento previamente instalado, que preveja a possibilidade de que esta leitura possa efetivamente ocorrer e que traga repercussões concretas no seu domínio, neste preciso instante nasce o *fato jurídico*, retratador, neste ambiente, do evento surpreendido, ao qual serão, a partir daí, atribuídas determinadas conseqüências, como a responsabilização pelos danos causados ao veículo e a terceiros por acidentes havidos com aquele veículo etc.

O mesmo se dá com o pensamento do homem, que é um evento, enquanto meramente pensado, circunscrevendo-se, enquanto contentar-se em permanecer nesta condição, em seu âmbito restrito (dos eventos). Mas, caso ganhe uma referência lingüística, passará a freqüentar as quadras dos fatos, que constituem as suas próprias realidades, como a realidade econômica, sociológica, jurídica e tantas outras concebidas pelo homem. E, se é observável pela realidade jurídica, tal *olhar* trará repercussões específicas, pois este fato jurídico poderá ser seriamente levado em conta, à vista das repercussões que poderá acarretar.

O fato jurídico, portanto, é o relato acerca de um determinado evento, realizado através da linguagem que a realidade jurídica repute ser aquela credenciada para tal. Interessante destacar-se, contudo, que, não obstante refira-se ao evento, este poderá ou não ter efetivamente ocorrido na realidade circundante; isto porque, para haver fato jurídico, não é necessário que tenha havido o evento a que o fato se refere no que se convencionou chamar o *mundo social*, aspecto este de grande importância no campo das provas.

O relato integra o mundo da vida *lingüísticamente estruturado e que forma, por assim dizer pelas costas dos participantes, o contexto das conversações e a fonte dos conteúdos comunicativos*, sendo distinto em relação da *suposição formal de um mundo objetivo e de um mundo social, suposição que os interlocutores e os atos fazem ao se referir lingüísticamente a*

– ou de modo geral ao estabelecer relações práticas com – alguma coisa no próprio mundo.⁶

A linguagem, à evidência, serve de moldura para recepcionar tudo aquilo sobre o qual se decida falar, *seja a objeto possíveis a respeito dos quais enunciamos fatos numa atitude objetivadora, seja a relações interpessoais e normas possíveis para as quais reivindicamos força obrigatória numa atitude performativa.*⁷

O evento, portanto, na sua compleição metalingüística (mundo objetivo ou mundo social), não é condição necessária para que haja o fato jurídico, o qual poderá satisfazer-se, *materializando-se*, exclusivamente nos domínios das funções lingüístico-comunicacionais.

3.1. Os fatos jurídicos *ontológico-comunicacionais*

Já vimos que os eventos precedem os fatos, sendo assim, inclusive, os fatos ditos jurídicos. Portanto, quando se referem a eventos, os fatos jurídicos necessariamente são deles lógica e cronologicamente conseqüentes: um após o outro. Assim, ocorrido o evento, poder-se-á ou não ter-se o fato: se houver a narrativa sobre o evento ocorrido, ter-se-á o fato.

Entretanto, situações há em que o fato prescinde do evento *realisticamente* considerado. Em outras palavras, ele não mais se movimenta no sentido de ir à realidade colher o evento, para sobre ele referir-se. A narrativa deliberadamente cria uma realidade própria, poder-se-ia dizer *ontológico-comunicacional*, que pode até ter contato mínimo com o real (com o *mundo objetivo* ou *mundo social*, através do toque lingüístico referencial), mas que possui alta dose de inventividade e artificialismo na sua própria concepção e compleição, por vezes nem mesmo ganhando pertinência lógica e, no ponto

⁶ HABERMAS, Jürgen. Verdade e justificação : ensaios filosóficos. Trad. Milton Camargo Mota. São Paulo : Edições Loyola, 2004.

⁷ Op. cit., p. 93.

aqui sob exame, jurídica, entre o enunciado fatural e aquilo que seria a realidade circundante. Queremos aqui nos referir às presunções e às ficções.

3.1.1. As presunções

Presumir que alguém tenha auferido renda, por ícones que poderiam até supor – mas não garantir – que tal efetivamente tenha ocorrido, é transitar por presunções, que podem ou não coincidir com a realidade. É por isto que Alfredo Augusto Becker já esclarecera: *presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.*⁸

Pode ser complementarmente visualizado com tinturas comunicacionais como um arranjo exclusivamente lingüístico, que compõe uma mensagem de sentido completo, que tenciona repercutir num ambiente comunicacional, pretendendo cooptar o seu destinatário e os demais *cientificários* desta mensagem a compartilhar do entendimento proveniente do seu emissor, de que algo, sobre o qual há incertezas sobre a sua própria efetivação e ocorrência, possui possibilidades de ter existido e efetivamente ocorrido, segundo critérios racionais.

Convém esclarecer que, segundo uma visão clássica, mas de tudo apropriada para a presente exposição, as presunções classificam-se em presunções *simples* ou *comuns* e presunções *legais*, ou de direito. Estas, por sua vez, subdividem-se em *absolutas*, *condicionais* e *mistas*. As *absolutas* (*juris et jure*) não admitem prova em contrário; as *condicionais* (*juris tantum*), admitem prova em contrário; as mistas, somente admitem ser refutadas através de certos meios de prova, referidos e previstos na própria lei.

As presunções legais, ou seja, veiculadas por enunciados prescritivos instalados em veículos legislativos e até constitucional são generosamente

⁸ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. São Paulo : Edição Saraiva, 1963, p. 462.

utilizadas no segmento tributário, em razão de algumas justificativas, podemos sumariar.

Em primeiro lugar, e não pela ordem de relevância, servem para facilitar os esforços arrecadatórios por parte da Administração Pública, pois admite-se como realizado algo que até pode não ter ocorrido no *mundo*, bastando aqui invocar o testemunho da bizantina criação constitucional do *fato gerador presumido*, a rigor do art. 150, § 7., da Carta Constitucional. Na prática, não obstante traga implemento arrecadatório, nota-se que, por vezes, propicia arrecadação além do efetivamente devido, pois, sabe-se, à farta, que em várias situações o administrado prefere conformar-se com a exigência descabida e injusta que lhe é imposta, ao invés de contra tal insurgir-se, à vista do custo que incorrerá para contra a exigibilidade rebelar-se.

Em segundo lugar, as presunções trabalham em favor da padronização - da *categorização*, se preferirmos - que a ordem jurídica operativa mais e mais procura implementar nos dias de hoje. Com a complexidade da vida contemporânea, a Administração Pública procura criar *standards*, agrupando situações que, se examinadas no pormenor, poderiam até revelar desigualdades que impediriam tal agrupamento. Contudo, interessa-lhe, inclusive em obséquio ao princípio da eficiência alojado no art. 37, da Constituição Federal, empreender padronizações, às quais as presunções e ficções têm inegável utilidade.

Em terceiro lugar, sabe-se que a Administração Pública, por mais gigantesca e bem aparelhada que seja, não consegue exercer uma fiscalização intensa e extensamente competente sobre o administrado e suas atividades. Com a presunção, instiga-se, de certa maneira, o administrado, a que este *apareça*, formando um contraditório comunicacional com a Administração Pública, notadamente caso haja desconformidade entre a presunção e a realidade ontologicamente considerada. Com isto, é evidente que a presunção proporciona ampliação nos poderes fiscalizatórios por parte da Administração Pública.

(a) As presunções absolutas

Pois bem, quando são da espécie designada *absoluta*, que não admitem enfrentamento lingüístico de natureza probatória, freqüentam o domínio dos motivos que levaram o legislador a optar pela presunção, o qual resolve adotar determinada disciplina jurídica utilizável para outra *realidade conhecida*, assim como na adequação e pertinência que possuem em relação à realidade jurídica da qual participarão. Alojam-se no *direito substantivo*, na linguagem de Alfredo Augusto Becker, que, sabe-se, deverá guardar conformação com a ordem jurídica à qual pertence.⁹

É o que se passa com a fixação da alíquota eleita pelo legislador para, incidindo sobre uma determinada base de cálculo, obter-se o tributo a ser recolhido. A quantificação lingüística da riqueza que permitirá arrecadar-se o tributo é inegavelmente fruto de discussões travadas no âmbito do Poder Legislativo o qual, através da votação dos seus integrantes, dá a *calibragem lingüística tributária* que a sociedade julgou mais apropriada, fixando um determinado patamar para alíquotas, como o que hoje ocorre com a do Imposto sobre a Renda, e que presumivelmente serão adequadas e apropriadas à realidade *impactada*. Contudo, se esta fixação for exagerada, a ponto de *brigar* com a ordem jurídica, importando, inclusive, em ofensa aos seus princípios, caso do princípio do não-confisco, *v.g.*, revelar-se-á um aspecto que transcende ao processo administrativo-tributário, podendo, entretanto, ser levado ao Poder Judiciário, mas não admitindo-se a instalação de litígio na Administração Pública para examiná-lo.

(b) As presunções relativas

Já com relação às presunções ditas *relativas*, diferentemente, resguardando-se o direito de produção e aceitação de mensagens probatórias em sentido contrário, infere-se que, dada a existência de um fato, a que se refere a um determinado evento, pressupõem-se a existência de um segundo fato, referido a um outro evento que pode ou não ter ocorrido, atribuindo-se-lhe (a este segundo fato, presumido) determinada consequência jurídica.

⁹ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. São Paulo : Edição Saraiva, 1963, p. 465.

É o que se passa com o arbitramento decorrente da exteriorização de sinais de riqueza, conforme previsto no art. 6., da Lei 8.021/90, ou, mesmo, diante da falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, considerando-se como tal, quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade, a rigor do art. 127, I, do Código Tributário Nacional.

Assim, na presunção relativa, diferentemente do que se passa na presunção absoluta, admite-se a refutação do relato, franqueando-se a possibilidade de serem apresentadas mensagens comunicacionais de natureza probatória, isto, com o propósito de competentemente enfrentá-la e afastá-la (a *realidade* presumida, a *realidade* até então incerta, não obstante até provável).

(c) As presunções mistas

Finalmente, no tocante às presunções mistas, observa-se que o ordenamento jurídico limita de alguma maneira o conteúdo da mensagem probatória passível de ser utilizada para afastar-se a mensagem comunicacional presuntiva.

As presunções mistas tem, no aspecto central sob exame, absoluta identidade com as presunções relativas: o de admitir a produção de mensagens de natureza probatória em sentido contrário à mensagem presuntiva. Diferem, tão-somente, no conteúdo da mensagem de refutação, que poderá ser utilizada para afastar-se a presunção até então prevalecente, mas concordam com o que, a nosso ver, revela maior interesse e, mesmo, importância, qual seja, o de admitir enfrentamento lingüístico através de mensagens de natureza probatória.

3.1.2. As ficções

Ao lado das presunções, prosseguindo, catalogam-se as ficções, que igualmente merecem atenção. Na ficção, as prescrições legislativas estabelecem como ocorrido um evento narrado (fato), que muito provavelmente

não ocorreu no *mundo objetivo*, o que já lhe confere evidente distinção em relação à presunção.

A presunção toma como termo referencial de partida a *verdade* de um fato ou de um evento, para, a partir dele, inferir-se outro fato ou evento desconhecido. A ficção, diferentemente, nasce de uma falsidade, sob a ótica semântica. Assim, estabelece, a ficção, através da lei, como *verdadeiro* um fato ou evento que é *provavelmente falso*. Na presunção, a lei estabelece como verdadeiro um fato ou evento que é *provavelmente verdadeiro*.¹⁰

Exemplifique-se.

(...) legislador em lugar de tomar como hipótese de incidência do imposto de consumo o consumo *real* da mercadoria, estabelece que o fato dela sair da fábrica ou ser exposta à venda já realiza a hipótese de incidência; em síntese: cria a *ficção do consumo*.¹¹

Para nós, não há distinção relevante entre a ficção e a presunção no que se refere a um maior ou menor grau de incerteza da ocorrência do evento. Ou seja, quando o evento é examinado sob o prisma da maior ou menor possibilidade de sua efetiva ocorrência, não nos parece prestável realizar-se a distinção, pois retratam, a nosso ver, meras expectativas probabilísticas de ocorrência.¹²

O mesmo já não dizemos com relação ao tipo de ficção que, sob hipótese alguma, poderá ocorrer na realidade dos eventos. Sob esta ótica, a ficção que designamos como *ficção em sentido estrito* ganha a consistência

¹⁰ “A *ficção jurídica* é a instrumentalização (criação legal) de uma situação inverídica (falsa) de forma a impor uma certeza jurídica, consagrando uma realidade ainda que não guarde consonância com a natureza das coisas, ou mesmo que altere títulos e categorias do direito, como se dá com o preceito legal que equipara à exportação a remessa de bens à Zona Franca de Manaus, para efeito de não-incidência tributária, modificando o conceito natural de exportação (saída para o estrangeiro).” MELO, José Eduardo Soares de. *ICMS : teoria e prática*. 4. ed. São Paulo : Dialética, 2000, p. 131.

¹¹ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo : Edição Saraiva, 1963, p. 477.

¹² Do cotejo entre presunção legal e ficções, Sacha Calmon Navarro Coelho entende que há pouca a distingui-los. “Liga-se ao ato de legislar. A presunção legal de que o maior de 18 anos é *sui juris* ou inteiramente responsável por seus atos é uma presunção absoluta do legislador (*juris et de jure*), embora subjetivamente nem sempre seja. Absoluta é a ficção. A presunção absoluta pode ser desfeita. O pródigo pode ser interditado.” *Teoria geral do tributo, da interpretação e da exoneração tributária : (o significado do art. 116, parágrafo único, do CTN)*. São Paulo : Dialética, 2003, p. 166.

que nos parece mais apropriada, ou seja, de representar algo que deliberadamente não é *real*, algo que jamais será um evento, algo tão-somente concebido na realidade cultural comunicacional, que admite promover – e assiduamente o faz - distância da realidade ontologicamente considerada. É por isto que Heleno Tôrres assinala que a ficção é o *produto exclusivo da linguagem, uma realidade constituída exclusivamente por linguagem competente e sem correspondência necessária com a realidade social*.¹³ Permanece no âmbito da realidade da comunicação jurídica, tendo auto-referibilidade.

E por que se presta tal distinção? Na ficção com alguma possibilidade de ocorrência do evento, abre-se a possibilidade do oferecimento de mensagens comunicacionais preocupadas com as provas, como o que se passa no enfrentamento das presunções das espécies relativas e mistas. Se existe alguma possibilidade de o evento ter ocorrido, quando ele, na realidade, não ocorreu, o administrado poderá tentar provar a sua não ocorrência, afastando a repercussão jurídica conseqüente. Abre-se, em matéria de provas, a possibilidade de questionamento no tocante à ficção, tanto em relação àquela com maior grau de possibilidade de realização na realidade, como em relação àquelas com diminutas probabilidades de ocorrência.

Diferentemente se passa em relação à ficção em sentido estrito. Neste caso, não há qualquer possibilidade da produção de mensagens probatórias, pois, sabe-se, desde que se tomou ciência da mensagem relatora da ficção, que ela, ficção, não pertence à realidade circundante, mas à realidade fatural-comunicacional, permanecendo nos seus arcaibouços. Não há retratação da - ou referência à - *realidade*, mas a articulação lingüística de um domínio criado pelo homem, empreendendo-se um tráfego comunicacional. E, mais: mesmo no plano lingüístico, inadmite-se a refutação, consubstanciando-se, à evidência, afirmativa não refutável sob o prisma probatório.

Assim, não poderá ser *provada*, não obstante possa, contudo, ser discutida, não perante a Administração Pública-julgadora, mas em face do

¹³ TÔRRES, Heleno. Direito tributário e direito privado : autonomia privada : simulação : elisão tributária. São Paulo : Ed. Revista dos Tribunais, 2003, p. 401-402.

Poder Judiciário, onde poderão apontar-se vícios estruturantes que, eventualmente, prejudiquem a própria ficção, por colidência com os valores do direito, como a afronta a princípios etc.

3.1.3. As presunções e as ficções

A partir da exposição recém realizada poderemos vislumbrar a presunção e a ficção em sentido lato como o corte arbitrário lingüístico empreendido nos domínios do direito, para atribuir-se ao produto obtido uma mensagem capaz de propiciar uma determinada repercussão jurídica, que não obstante refira-se a eventos, possa ou não retratar eventos *realisticamente* considerados.

O evento, como já vimos, na presunção, tem uma maior dose de probabilidade de ter ocorrido na realidade circundante; reversamente, na ficção em sentido lato, o evento a que se refere tem uma maior probabilidade de não ter ocorrido. Questão de nomenclatura de categorias distintas, assentadas em fatores probabilísticos.¹⁴

Agora, tanto a presunção, como a ficção materializam-se nos domínios dos fatos jurídicos, e não dos eventos. Quer-se com isto dizer que, como os fatos jurídicos presuntivos ou fictícios tanto podem coincidir ou não com o *mundo da vida*, permitem ser vislumbrados como fatos jurídicos ontologicamente considerados, ou seja, que constroem a sua própria realidade, haja ou não adequada referência ou até pertinência estrita com a realidade circundante.

Se, então, não se referem, à justa, à realidade dos eventos, os quais são, em linguagem, presumível ou ficticiamente considerados, o mesmo não se

¹⁴ Enfatizando-se o aspecto semântico, observe-se, no tocante às probabilidades, que a possibilidade de existência do evento que ocupa o referente do fato, entrelaça-se com graus de crença, de maneira que da possibilidade *impossível* remete-se à *certeza*, da *improvável*, à *opinião*, da *duvidosa*, à *dúvida*, da *provável*, à *opinião*, da *necessária*, à *certeza*, conforme consigna, no atinente às provas indiciárias, Maria Rita Ferragut, in Presunções no direito tributário. São Paulo : Dialética, 2001, p. 52.

dá com as mensagens probatórias que venham a ser produzidas para afastar-se a presunção ou a ficção jurídica, esta, em sentido lato, pois aquelas em sentido estrito, conforme já assinalado, não comportam a produção de provas.

Para atingir tal propósito, o interessado deverá descer com vigor ao plano dos eventos, para indagar e identificar a procedência da presunção ou da ficção lançada. Uma vez constatada a inocorrência do evento a que se refere a presunção e, sobretudo, identificadas as provas lingüísticas de tal inocorrência, então nasce a possibilidade de promover-se discussão no âmbito do processo administrativo-tributário.

Mas seriam todas as mensagens portadoras de presunções e todas aquelas veiculadoras de ficções que poderiam ser refutadas? Consolidando o nosso posicionamento, entendemos que as presunções absolutas, assim como as ficções em sentido estrito não podem ser objeto de provas, admitindo-se tão-somente no âmbito judicial – e não nos domínios da Administração Pública – questionar-se a procedência e a juridicidade da sua concepção e compleição. Poder-se-ia dizer que, naquele palco, admite-se indagar e examinar-se os motivos invocados pelo legislador para a sua formulação, assim como a sua adequação à ordem jurídica reinante, para ver se atenderiam aos princípios e às grandes diretrizes do direito.

No tocante às demais presunções (relativas ou mistas) e às ficções em sentido lato, cremos ser induvidosa a possibilidade que se abre ao interessado de refutar as afirmativas lançadas. A mensagem comunicacional envolvendo a prova, independentemente da questão atinente ao ônus de quem a produz e a dos meios para tanto credenciados, pode referir-se tanto aos eventos *realisticamente* considerados, como em relação aos fatos jurídicos que a retratam, transeuntes do domínio intracomunicacional.

Pode-se bem provar se o evento, presumido como ocorrido, na *realidade*, não o foi, com o que se prova, à evidência, a consistência do evento e a inconsistência do fato. É o que se passa quando a presunção legal determina que, verificada a omissão de receita, o montante omitido seja computado para a determinação da base de cálculo do imposto devido e do

adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, e o administrado prova que aquela que seria a *omissão de receita verificada*, em verdade, decorreria de um equívoco bancário de creditamento indevido em conta-corrente.

Da mesma maneira, pode-se provar que o fato jurídico retratador do evento padece de vício insanável, contaminando a sua intenção de acarretar repercussões jurídicas. É o que se passa com o *lançamento tributário*, que em suas entranhas possui vício irremovível como o de não consignar expressamente o lapso temporal (*fato gerador*) a que se refira o crédito tributário objeto da exigência. Neste exemplo, a deficiência da própria composição do fato jurídico proporciona a sua invalidade, dado afrontar os requisitos minimamente dele exigidos pelos códigos jurídicos correspondentes.

3.1.4. A Administração Pública: as presunções e as ficções

A Administração Pública, uma vez instalado o processo administrativo-tributário, não mais pode satisfazer-se e adotar a posição adocicada de obsequiosa e passiva obediência em relação à presunção sobre a qual se instala o litígio nos seus domínios.

A presunção até lá teve a sua inegável valia e utilidade, quer estimulando a arrecadação, quer melhor instrumentalizando a fiscalização. Contudo, quando contestada através da materialização do processo administrativo-tributário, exige que a Administração Pública procure identificar e conhecer o evento antes presumido ou ficticiamente assentado exclusivamente em linguagem, agora que necessariamente exige ser constatado.

Tal decorre do princípio da *verdade material* que permeia as atividades da Administração Pública, o qual veda o comportamento sorumbático e contemplativo do agente público, o qual não pode limitar-se a esperar a exibição da prova que afaste a presunção havida. Antes, impõem-se-lhe o dever de diligência, inquietamente procurando divisar a consistência do relato,

para só então aquietar-se. *Verdade material*, à evidência, é mais um aspecto psicológico e comunicacional dos agentes da Administração Pública, do que a obtenção, em si mesmo, de produtos que permitam ingressar no campo das *verdades absolutas*, a nosso ver, inexistentes.

Se o Estado existe para reger e propiciar segurança, conforto, utilidade, enfim, bem-estar aos indivíduos, seria afrontoso imaginar-se que a Administração Pública satisfar-se-ia com presunções, especialmente nas situações em que são refutadas

Presumindo-se que isto ocorreu, quando o desfavorecido da presunção havida insurge-se contra tal comunicação presuntiva, evidentemente importa modificar o olhar da Administração Pública, substituindo-se a gestão burocrática tributante (no sentido de arrecadar, cobrar e fiscalizar o tributo), pelo comportamento de assumir-se o dever de diligência, com o propósito de identificar-se a efetiva consistência da narrativa, não aquela presumida ou ficticiamente (em sentido lato) elaborada.

3.1.5. O fato jurídico deliberada ou involuntariamente *artificial*

Há, no direito, conforme já se examinou, relatos que ganham a designação de *atos jurídicos*, que têm como referentes os objetos, a conduta do homem e as suas circunstâncias, tocando, assim, a realidade empiricamente considerada, tanto posta, como também pressuposta. Observa-se, portanto, no seu manejar, a efetiva referibilidade à experiência, em maior ou menor grau.

Exemplifique-se:

Ora, a habilitação, a adesão, a ativação, a disponibilidade, a assinatura e a utilização de serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação

absolutamente não tipificam serviços de comunicação tributáveis por meio de ICMS.¹⁵

Observa-se, aqui, um manejo lingüístico acerca de fatos jurídicos que se referem à realidade empiricamente considerada (*habilitação, adesão, ativação* etc.), passível de verificação no mundo circundante. E, evidentemente, até com certa facilidade, pode-se adiantar.

Ocorre, contudo, que o direito admite a criação de fatos jurídicos que não possuam retratabilidade efetiva com a realidade objetiva, criando a sua própria *realidade*, ou seja, à parte daquela ontologicamente considerada. Não que estimule tal produção; é que as suas regras, por vezes, admitem que relatos até inverossímeis ganhem foros de verossimilhança.

Se uma mensagem comunicacional com repercussões jurídicas é produzida sem qualquer liame com a realidade posta (uma mentira deliberada, por exemplo), mas não sofre o enfrentamento competente para justificar-se e fazer evidenciar a sua inconsistência, ou, mesmo, no ambiente em que tal narrativa é formulada vetores jurídicos estranhos ao conteúdo do seu próprio relato nele interferem,¹⁶ esta narrativa, a que se convencionou rotular *fato jurídico*, passa a ter os predicados de adequação e consistência, independentemente de corresponder à realidade efetivamente considerada.

O mesmo ocorre com os erros que são cometidos nos domínios dos processos administrativo e judiciários, e que, não sendo percebidos ou, mesmo, competentemente enfrentados com o propósito de serem reparados e corrigidos, passam também a contar com a reputação de serem adequados e consistentes.

Evidentemente não se trata de um privilégio do direito o desprestígio à *verdade por correspondência*. A história é recheada de relatos que não correspondem à realidade, sendo reiteradamente observadas narrativas às vezes com reverberações históricas que chegam até, de certa maneira, a

¹⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 7. ed. São Paulo : Malheiros Editores, 2001, p. 162.

¹⁶ Exemplificativamente, os decorrentes da *preclusão, prescrição* ou *decadência* nos processos administrativos e judiciários.

ofender o destinatário da mensagem *sabedor* da realidade narrada, mas que são, ao longo dos tempos, repetidos e homenageados com relatos cuja referência considera-se *verdadeira*.¹⁷

Nestas espécies de fatos jurídicos levados aos processos administrativo-tributários a importância habitualmente concedida às provas não tem assento, em razão de fatores exógenos à mensagem *artificialmente* formulada, como a que provém da deficiência ou impropriedade do agir dos interlocutores (no enfrentamento incompetente ou da mentira), ora por artifícios adotados pelo próprio sistema jurídico (caso, *v.g.*, da prescrição, decadência, preclusão) etc.

3.1.6. O fato jurídico: a ênfase comunicacional

Concluindo, o fato jurídico por se tratar de uma mensagem que repercute em matéria comunicacional une, no mínimo, dois participantes: o emissor e o receptor da mensagem.

Entre eles estabelece-se um *jogo comunicacional*, que acarreta um inexorável distanciamento entre o que se diz (por parte do emissor) e o que se entende (por parte do receptor), o qual, reagindo ao até então dito, produz novo corpo de mensagens (agora na condição de emissor) a serem compreendidas pelo receptor (até há pouco um emissor) e assim avante.

E ocorre que este trânsito comunicacional encontra desvios,¹⁸ que vão desde os resultantes da interferência de vetores circunstanciais, até os de natureza contextual, desestabilizando a precisão do conteúdo do relato, criando, assim, uma nova realidade, a *realidade comunicacional*.

¹⁷ A mentira organizada tende sempre a destruir aquilo que ela decidiu negar, embora somente os governos totalitários tenham adotado conscientemente a mentira como o primeiro passo para o assassinato. Quando Trotsky escutou que nunca desempenhara nenhum papel na Revolução Russa, deve ter tomado consciência de que sua sentença de morte fora assinada. ARENDT, Hannah. Entre o passado e o futuro. Trad. Mauro. W. Barbosa de Almeida. 3. ed. São Paulo : Editora Perspectiva, 1992, p. 312.

¹⁸ No sentido ferroviário do termo, segundo expressão de Umberto Eco, Tratado geral de semiótica. Trad. Antônio de Pádua Daniesi; Gilson Cesar Cardoso de Souza. São Paulo : Editora Perspectiva, 1976, p. 94.

Esta realidade não depende da intenção dos protagonistas do processo comunicacional. É, portanto, pode-se dizer, involuntária. É ínsita ao próprio tráfego comunicacional, que tem a característica de gerar, dentre outras repercussões, ruídos e entropias no seu desenrolar.

Veja-se, para exemplificar, a produção de um contrato de razoável complexidade. O observador privilegiado que pudesse presenciar todas as ações, todos os objetos e todas as circunstâncias que precederam e envolveram os interessados desde o início à arrumação lingüística correspondente, notaria que o instrumento ao final produzido não retrata a *realidade* que efetivamente precedeu a sua instrução e nem mesmo, à justa, a efetiva *vontade das partes*. Basta recordar-se as sucessivas vezes que um contrato é reexaminado para esclarecer-se pontos até então incontroversos, mas que ganham aspectos controvertidos em razão de as narrativas produzidas erigirem uma realidade lingüística própria.

No ambiente processual, aliás, tais constatações são bastante freqüentes. Reiteradamente os participantes do litígio *atiram no que viram e colhem o que não viram*, expressão constantemente ali observada. Ou seja, efetuam uma narrativa num certo sentido, que inaugura a relação processual, a qual ganha uma oposição dotada da aptidão de deslocar o eixo comunicacional originário, mas que, ao final, terá uma *terceira* leitura do julgador, que poderá vislumbrar facetas nem mesmo detectadas pelos opositores, que sobre si admitirá a produção de nova camada de linguagem artificializando tal realidade comunicacional, na forma de recursos etc.

Assim, se examinarmos ao final de um intenso tráfego comunicacional lançado no segmento jurídico os diversos relatos produzidos, concluiremos, com serenidade, que o transitar comunicacional erige uma realidade própria e despreendida daquela pretendida pelos protagonistas do processo, não se confundindo com aquela ontologicamente encontrável na experiência, nem com aquela deliberada e artificialmente concebida (pela mentira, por exemplo), mas, sim, resultante do próprio *esgrimir comunicacional* travado nas quadras das provas.