



IAJUF
INSTITUTO DE APERFEIÇOAMENTO
JURÍDICO E FISCAL

Obrigação Tributária e Crédito Tributário: fato gerador, lançamento e fiscalização tributária.

Felipe Duque

Procurador da Fazenda Nacional e Professor.

Mestre em Direito Político e Econômico (Mackenzie-SP).

Membro do grupo de pesquisa Estado e Economia no Brasil. Pós-graduado em Direito Processual Tributário e em Direito Civil. Ex-Assessor de Desembargador no Tribunal de Justiça de Pernambuco. Integra o Programa de Atuação Voluntária na CAEJ e na CASTJ pela PGFN. Colunista do Jota.

Obrigação Tributária e Crédito Tributário: fato gerador, lançamento e fiscalização tributária.

Fonte bibliográfica

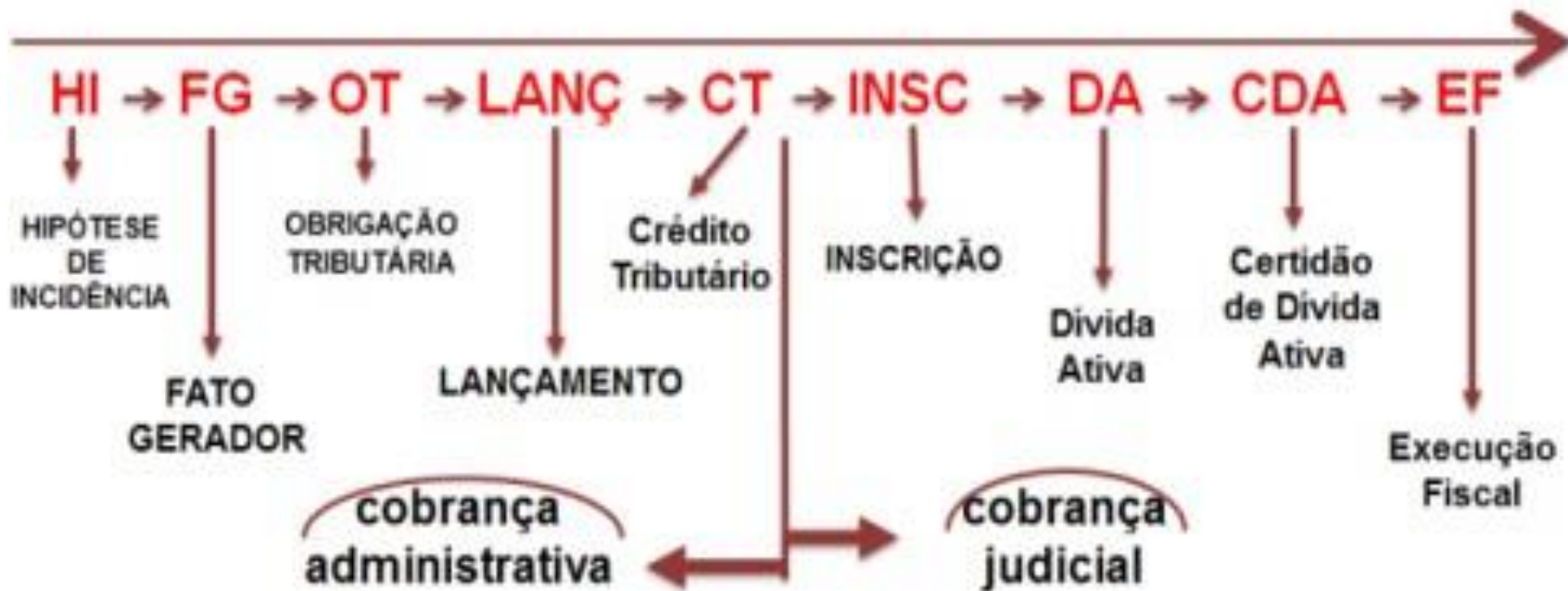
1) RICARDO ALEXANDRE— DIREITO TRIBUTÁRIO

2) GERALDO ATALIBA— HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

3) PAULO DE BARROS CARVALHO— CURSO DE DIREITO
TRIBUTÁRIO

“FATO GERADOR”

LINHA DO TEMPO



Obrigações Tributárias

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária

Fato Gerador

- Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.
- Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Tratar-se-á do fenômeno da incidência tributária, parte da doutrina chama de regra matriz da incidência.

É um tema extremamente teórico.

A relação jurídico-tributária se desenrola por meio de uma sucessão lógica e cronológica de acontecimentos. O ponto de partida será a chamada **hipótese de incidência (HI)** que indica um paradigma ou modelo (arquétipo ou *standart* legal) vocacionado a deflagrar a relação jurídico-tributária que unirá o credor ao devedor do tributo (e vice-versa).

O tributo será pago quando ocorrer o encontro de uma hipótese com um determinado fato.

-Conceito é a situação prevista em lei que, acontecendo, permite que surja OT.

- A hipótese de incidência é uma situação abstrata, hábil a deflagrar a relação jurídico-tributária. Por exemplo, Eduardo auferir renda, portanto, terá a obrigação de pagar IR; João é proprietário de um veículo automotor, terá a obrigação de pagar IPVA.
- A hipótese de incidência é dotada de hipoteticidade, ou seja, o legislador cria determinadas hipóteses que podem deflagrar o fenômeno tributário.
- A concretização da hipótese de incidência será o **fato gerador (FG)**, que é dotado de facticidade.
- Em suma, a HI (abreviatura usada, entre outros, por Geraldo Ataliba) localiza-se no plano da abstração (o mundo dos valores jurídicos), sendo dotada de **hipoteticidade** e **tributabilidade** (aquilo que se abre para a tributação, apresentando um signo presuntivo de riqueza/capacidade contributiva).

- Observe que a hipótese vem prevista em um verbo no infinitivo, além de demonstrar abstratamente situações que se abrem à incidência tributária, uma vez indicadoras de signos presuntivos de riqueza do contribuinte. A tributabilidade é a aptidão constante no enunciado descritivo para a tributação, ou seja, o signo presuntivo de riqueza alcançável pela tributação.
- É importante destacar que a hipótese de incidência é demarcada normativamente pelo legislador, contando da lei tributária ao lado de outros elementos configuradores da reserva legal ou tipicidade fechada, a saber: a alíquota, a base de cálculo, o sujeito passivo e a multa (ver art. 97).
- *Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*
- - *a definição do fato gerador (**HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA**) da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;*

**Elementos estruturantes
da lei tributária:**

Alíquota

BC

Sujeito Passivo

Multa

FG (Melhor seria "HI")

- Enquanto a HI se mantiver no campo hipotético da abstração, sem a materialização do fenômeno que se espera, não se cogitará de obrigação tributária. Todavia, ocorrendo a concretização da HI no plano dos fatos (plano fenomênico ou da realidade), transbordará a incidência tributária.
- HI – mundo dos valores (plano abstrato)
- FG – mundo da realidade (plano fático/fenomênico)
- OT – surgirá a partir do encontro de HI com FG

RESUMIDAMENTE: fenômeno da incidência é, exatamente, o momento inicial da relação jurídico-tributária. Ou seja, só se cogita do dever de pagar a obrigação tributária se houver o referido fenômeno, que significa o encontro do fato com a hipótese e vice-versa.

- A obrigação tributária depende do encontro do plano fático com o plano abstrato (e vice-versa), fazendo unir, de um lado, o fato à norma, e, de outro, a norma ao fato. Trata-se da chamada **SUBSUNÇÃO TRIBUTÁRIA**, geradora da obrigação tributária.
- É um pressuposto para que ocorra o fenômeno da incidência tributária.
- Assim, aquele fato que materializa a hipótese, sem o qual não se fala em obrigação tributária, recebe o nome de **FATO GERADOR** (fato imponível, fato jurígeno ou fato jurídico-tributário). Insere-se no mundo da realidade.

- Curiosamente, esse recorte do fenômeno da incidência em duas perspectivas autônomas, mas relativamente dependentes (há HI sem FG, mas não há FG sem HI) sempre despertou aplausos e críticas no plano doutrinário. Geraldo Ataliba, seguido por muitos (Hugo de Brito Machado, por exemplo) idealizou a dupla perspectiva. Por outro lado, Rubens Gomes de Sousa e outros tantos conceberam o fenômeno pela perspectiva uma do fato gerador, que no plano abstrato, quer no plano concreto.
- Independentemente da linha doutrinária que se venha seguir, um dado é certo: a obrigação tributária depende do perfeito acoplamento do fato à norma e vice-versa; de que a norma se subsuma ao fato (e vice-versa). Frisa-se que as Bancas Examinadoras têm preferido a análise do fenômeno pela dupla perspectiva “HI *versus* FG”.

No CTN e na legislação ordinária, a utilização da expressão “fato gerador” não é precisa, pois o termo, considerado “equivoco” por muitos, pode indicar o fato gerador propriamente dito, ou, até mesmo, a hipótese de incidência. Cabe ao interprete a sensibilidade para a identificação adequada diante do dispositivo cotejado, tendo em vista que o nome “fato gerador” é plurívoco/polissêmico.

- *Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*
 - - *a definição do fato gerador (**HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA**) da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;*

- *Art. 118. A definição legal do fato gerador (**HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA**) é interpretada abstraindo-se:*

Características do Fato Gerador

- *Art. 118. A definição legal do fato gerador **(HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA)** é interpretada abstraindo-se:*
 - - *da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;*
 - - *dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.*

A propósito do art. 118 do CTN, sabe-se que ele prevê normativamente a máxima latina, *pecunia non olet*, segundo a qual prevalecerá, no fenômeno da incidência, a interpretação economicamente objetiva do fato gerador

- *Pecunia non olet* – significa que o tributo não possui cheiro, tributa-se sem se preocupar com os fatos externos. Originou-se de um diálogo célere entre o Imperador Vespasiano e seu filho Tito (Roma Antiga), em que se discutia a tributação sobre o uso dos mictórios (banheiros públicos/cloacas).
- Exemplo: tributação de profissional do sexo; tributação de bicheiros; empresa irregular.

Art. 118 – o FG é sempre uma situação lícita. A situação escolhida pelo sistema é sempre lícita. O que pode acontecer é uma “ilicitude no subjacente”, ou seja, nada impede que um fato lícito decorra indiretamente da prática de um ato ilícito. A ilicitude no subjacente não prejudica a tributação no subseqüente, Ex: fato 1: traficar ilicitamente – fato 2: auferir renda – o F2 é lícito, mas deriva de um fato ilícito (F1).

Vale dizer que a capacidade tributária passiva é plena (art. 126, caput, do CTN), desconsiderando-se quaisquer aspectos externos à hipótese de incidência e, verdadeiramente, típicos do mundo dos fatos: ilicitude do ato, incapacidade civil, irregularidade na constituição formal da PJ, etc.

- *Art. 126. A capacidade tributária passiva independe:*
- *I - da capacidade civil das pessoas naturais;*
- *- de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios;*
- *- de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.*

Aspectos do Fato Gerador

- Quanto aos aspectos do fato gerador, a doutrina assim distribui: material, temporal, espacial, pessoal e quantitativo.
- ASPECTO MATERIAL:
- Trata-se da própria hipótese de incidência, como a situação abstratamente legal que pode deflagrar o fenômeno da incidência tributária.

- **Aspecto temporal:**

- É o momento em que o fato gerador considera-se realizado. Tal aspecto é extremamente relevante para a devida aplicação do princípio da irretroatividade tributária (art. 150, III, a, da CF), segundo o qual a lei tributária, detendo vigência prospectiva deverá ser anterior aos fatos geradores aos quais ela se refere. Em outras palavras, conhecendo o momento do fato gerador, será conhecida a lei a ser utilizada.

Princípio da Irretroatividade Tributária



- **Aspecto espacial:**
- Refere-se ao local em que se considera ocorrido o fato gerador. Tal aspecto é extremamente relevante para se determinar qual será a entidade política detentora do poder de exigir o tributo, à luz das normas de competência tributária.

- **Aspecto pessoal:**
- Liga-se aos entes credor e devedor da obrigação tributária, respectivamente, ao sujeito ativo e ao sujeito passivo
- Resumidamente:
- **Sujeito Ativo:** é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento, nos termos do art. 119 do CTN.
- **Sujeito Passivo:** é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, nos termos do art. 121 do CTN.

- **Aspecto quantitativo:**

- Trata-se do aspecto dimensional (ou dimensível) do fato gerador, capaz de fornecer o “quantum debeat”, ou seja, o montante daquilo que se deve pagar. É fácil perceber que esse aspecto depende de dois elementos que, confrontados no plano aritmético, indicarão o montante do tributo devido: a alíquota e a base de cálculo.
- Lembre-se de que ambas dependem de lei, embora se possa lidar com a mitigação da legalidade nos casos de tributos extrafiscais, no âmbito das alíquotas (art. 153, § 1º, CF), e com a possibilidade de alteração da base de cálculo quando se tratar de atualização (art. 97, §§ 1º e 2º, do CTN c/c Súmula 160 do STJ).

- *Art. 97, § 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.*
- *§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.*
- *Súmula 160 STJ - É defeso, ao Município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária.*

- Elemento material – o que precisa acontecer no mundo concreto para que a OT se materializar. Normalmente é composta de um verbo e seu complemento.
- Elemento temporal – o momento que será considerado ocorrido.
- Elemento espacial – onde esse fato deve acontecer para se tornar relevante para o direito tributário.

Classificação do FATO GERADOR

- No plano da CLASSIFICAÇÃO dos fatos geradores, a doutrina tem recomendado a seguinte divisão:
- Fatos geradores instantâneos
- Fatos geradores continuados
- Fatos geradores complexivos
- Vejamos cada um deles.

–Fato gerador instantâneo (ou simples)

- A sua realização ocorre em um determinado momento de tempo, iniciando-se e completando-se em um só instante.
- Exemplos: ICMS; IPI; II; IE, etc.

–Fato gerador continuado (ou contínuo)

-
- É aquele cuja realização leva um período para se completar, ou seja, não se dá em uma unidade determinada de tempo, mas se protraí em certo interregno.
- Daí haver a necessidade de se fazer um “corte temporal” (dia 1º de janeiro, por exemplo, geralmente), com o propósito de estabilizar o aspecto temporal do fato gerador.
- Pode-se dizer que a sua realização se dá de forma duradoura e estável no tempo. A matéria tributável é permanente, existindo hoje e amanhã.
- Exemplos: IPTU; IPVA; ITR.

–Fato gerador complexo ou periódico

- O fato gerador complexo também ocorre ao longo de um espaço de tempo, entretanto, ele irá aperfeiçoar-se com a consideração globalmente agregada de “n” fatos isolados durante aquele período. (F1 + F2 + F3 + ... Fn = FG).
- São fatos isolados em um período ou ciclo de formação que serão agregados “num todo idealmente orgânico”.
- Exemplo: IR.

O fato gerador da obrigação tributária é um negócio jurídico?

O fato gerador pode estar submetido a uma “condição”?



IAJUF

INSTITUTO DE APERFEIÇOAMENTO
JURÍDICO E FISCAL