

A TEORIA DO FATO GERADOR

Ana Rita Nascimento Cabral

Aluna da Universidade de Fortaleza, orientada pela Profa. Dra. Maria Lírída Calou de Araújo e Mendonça.

anarcabral@yahoo.com.br

Sumário: Introdução. 1) Considerações gerais. 2) A expressão e o conceito de fato gerador. 3) Fato gerador: causalidade jurídica. 4) Crédito tributário. Considerações finais.

Resumo: Não há tributo sem lei. Não há fato que gere obrigação tributária sem lei. A relação jurídica tributária entre Estado e indivíduo só há de ser instaurada no momento da ocorrência daquele fato gerador, daquela situação específica, desenhado àquele tributo. A exata noção do fato gerador fixa o entendimento do momento em que nasce a obrigação tributária principal; a clareza de visualização dos indivíduos tidos como sujeitos da relação tributária etc. O fato gerador marca, no tempo e no espaço, o nascimento da obrigação de pagar tributo. A verificação da ocorrência do fato gerador se dá pelo lançamento. O lançamento declara a obrigação tributária, identifica o sujeito passivo, calcula o montante do tributo devido e dá forma ao crédito tributário. O fato gerador é o início. O lançamento é o meio. O crédito, o fim.

Palavras-chave: Fato gerador. Previsão legal. Relação jurídica tributária. Crédito tributário.

INTRODUÇÃO

Há muito, no direito positivo brasileiro, discute-se sobre o fato a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um determinado tributo. O Código Tributário Nacional e a maior parte da doutrina, para isto, consagram a expressão fato gerador. Eventualmente usado como suporte fático, fato imponível, situação base ou pressuposto do tributo, o fato gerador serve de fundamento à ocorrência da relação jurídica tributária.

A relação jurídica, através da qual a prestação de tributos é exigida pelo Estado, define-se como uma obrigação *ex lege* de Direto Público. A lei é fonte de tal obrigação. Por força do princípio da legalidade, consagrado pelo Estado de Direito e estabelecido pela Constituição Federal Brasileira de 1988, exige-se que, em lei formal, esteja determinado o fato gerador do tributo.

O fato gerador do tributo definido, caracterizado e conceituado por lei é um dos relevantes aspectos do chamado princípio da legalidade ou da reserva da

lei, em matéria tributária. Sem a previsão ou definição legal, não se configurará o fato gerador. Não será, pois, assinalado o momento em que se reputa instaurada a obrigação tributária. Assim, haverá um fato, da vida comum, relevante, talvez, para outros ramos do Direito, mas, para o Direito Tributário, será ele um fato juridicamente irrelevante.

O estudo sobre o fato gerador é de grande e vital importância no ramo do Direito Tributário. A busca pelo entendimento do momento em que ocorre a situação definida em lei, a qual faz nascer a obrigação tributária e, logo, o crédito a ser adimplido pelo contribuinte, envolve muitos interesses e permeia o cenário jurídico-tributário brasileiro.

1 CONSIDERAÇÕES GERAIS

Em um Estado organizado, sob os comandos de um ordenamento jurídico como o brasileiro, a tributação é essencial, já que se torna meio de atendimento das despesas públicas. Assim, definir, caracterizar e detectar o momento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária é de grande relevância para o pólo ativo da relação tributária (Estado). Ao pólo passivo, atento à sua segurança jurídica nessa relação obrigacional, também aquilo interessa.

Há necessidade, portanto, de aprofundar o entendimento do momento da gênese da obrigação tributária, o que chamamos de consequência jurídica específica, sendo, pois, no aspecto da causalidade jurídica que reside o traço mais importante da teoria do fato gerador.

O tema em apreço requer um estudo detalhado, a fim de possibilitar maiores esclarecimentos quanto à origem da relação obrigacional tributária estabelecida entre Estado e indivíduo, à determinação do sujeito passivo da obrigação *et coetra*.

Para o estudo do Direito Tributário, o fato gerador é um conceito fundamental e nuclear. Alguns doutrinadores entendem não passar a teoria do Direito Tributário material de um desenvolvimento da própria teoria do fato gerador. Mas, na verdade, muitos dos conceitos e institutos de que se ocupa aquela disciplina jurídica partem da noção de fato gerador.

2 A EXPRESSÃO E O CONCEITO DE FATO GERADOR

A expressão fato gerador e sua fenomenologia não são específicas ao campo tributário, no dizer de Alfredo Augusto Becker (2002, p. 320):

[...] toda e qualquer regra jurídica (independente de sua natureza tributária, civil, comercial, processual, constitucional etc.) tem a mesma estrutura lógica: a hipótese de incidência ('fato gerador', suporte fático

etc.) e a regra (norma, preceito, regra de conduta) cuja incidência sobre a hipótese de incidência fica condicionada à realização desta hipótese de incidência.

Continua afirmando que:

O fenômeno da atuação dinâmica da regra jurídica, isto é, a incidência automática da regra jurídica sobre a sua hipótese de incidência, somente desencadeia-se depois da realização integral da hipótese de incidência pelo acontecimento de todos os fatos nela previstas e que formam a composição específica àquela hipótese de incidência. Depois a incidência da regra jurídica é que ocorre a irradiação dos efeitos jurídicos os quais consistem nas conseqüências (ex. relação jurídica e seu conteúdo de direito e dever etc.) pré-determinadas pela regra que, juntamente com a hipótese de incidência, compõe a estrutura lógica da regra jurídica. (BECKER, 2002, p.320)

A expressão “fato gerador” permeia o cenário tributário atual, apesar de ser violentamente censurado. Os vários doutos expoentes do meio tributário buscam encontrar, formular ou aderir a outras terminologias que melhor identifiquem aqueles fatos eleitos e prescritos pelo legislador em norma, os quais fazem nascer as relações jurídico-tributárias.

No entendimento de Paulo de Barros Carvalho (1993), propositor do uso das terminologias: hipótese tributária e fato jurídico-tributário, a expressão fato gerador, por aludir àquelas duas já citadas realidades (legal e factual), é equívoca. Ao evocar Norberto Bobbio (*apud* Carvalho, 1993, p.158), reproduz sua fala, citando que “[...] o rigoroso cuidado na terminologia não é exigência ditada pela gramática para a beleza do estilo, mas é uma exigência fundamental para construir qualquer ciência.”, e aduz que:

Acaso aceitemos, de maneira positiva e acrítica, os erros que o texto da lei cursivamente exprimem, de nada servirá a investigação do sistema positivo, bem como o trabalho descritivo que o explicita [...]. Permaneceremos na superfície, desconhecendo a verdadeira e substancial organicidade que se esconde nas profundezas do direito vigente [...] (BOBBIO *apud* CARVALHO, 1993, P. 158)

Os tribunais, inclusive o Supremo Tribunal Federal, e os diplomas normativos, dentre eles a Magna Carta, acolhem a expressão fato gerador. O Código Tributário Nacional, datado de 1966, atribui ao fato gerador claro conceito, ao preceituar que:

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.

Vejamus que a lei tributária ao firmar a expressão fato gerador da obrigação principal é de grande abrangência, pois obrigação principal refere-se a pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Sendo assim, qualquer indivíduo enquadrado naquela situação definida em lei deverá suportar o objeto da obrigação, seja pagando tributo, seja pagando penalidade pecuniária.

A Norma Tributária Nacional é, também, luminosa em seu parágrafo 1º, artigo 113, ao considerar que:

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.

Se uma pessoa jurídica ou física realiza fatos relevantes ao mundo tributário, pois tais fatos são previstos em lei, nascerá para ela obrigação perante o Estado de pagar tributo. Mas, se essa pessoa descumprir, por meios ilícitos e fraudulentos, tal obrigação deixando de adimplir a prestação pecuniária compulsória, nascerá uma outra obrigação diferente daquela, mas a ela cumulativa, relativa a penalidade, devendo, assim, arcar com a prestação pecuniária relativa ao tributo e à penalidade, sem prejuízo aos juros de mora. Do descumprimento de uma obrigação acessória também nascerá a obrigação de pagar penalidade pecuniária. Veremos isso adiante.

Analisemos, pois, em minúcias, o conceito legal de fato gerador da obrigação principal supracitado:

É a situação definida em lei - O princípio da legalidade é o alicerce de todo e qualquer Sistema Democrático de Direito. É princípio constitucional, sendo mandamento ninguém ser obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei (v. art. 5º, Constituição Federal vigente). No Direito Tributário, é vedação constitucional, dirigida à União, aos Estados e aos Municípios- todos detentores do poder de tributar- exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. Aqui, podemos citar o princípio da irretroatividade da lei, em que também é vedada a cobrança de tributos de cujos fatos geradores não dispuseram ainda a lei instituidora ou majoradora (v. Constituição Federal vigente, art. 150, I e III, a).

A lei tributária oriunda do exercício de competência de quaisquer dos entes federativos (União, Estados e Municípios) dispõe ou deve, pelo menos, dispor sobre o fato gerador do tributo, os sujeitos ativo e passivo da relação obrigacional e as alíquotas com a respectiva base de cálculo. Entretanto, a definição e caracterização, por lei, do fato gerador daquele específico tributo é um dos aspectos mais relevantes do chamado princípio da legalidade tributária, como assinala Amílcar de Araújo Falcão (1997).

Não há tributo sem lei. Não há fato que gere obrigação tributária sem lei. A relação jurídico tributária entre Estado e indivíduo há de ser instaurada somente no momento da ocorrência daquele fato gerador, daquela situação específica, desenhado normativamente.

Como ensinou Aliomar Baleeiro (2007, p.64):

Não há tributo sem lei que o decreto, definindo-lhe o fato gerador da obrigação fiscal. Esse fato gerador caracteriza cada tributo [...]. O erro na denominação do tributo não prejudica a sua legalidade se, pelo fato gerador, ele se insere razoavelmente na competência de pessoa de Direito Público que o decretou com *nomen iuris* impróprio.

A previsão legal do fato gerador é a descrição minuciosa e detalhada da situação fática que indicará o escorreito exercício de competência do ente federativo (sujeito ativo) e o tributo ao qual se obriga o indivíduo (sujeito passivo) enquadrado nessa situação. A descrição legal do fato gerador determina a espécie tributária, sendo indicativo de exercício de competência consonante ao mandamento constitucional e de obrigação, por parte daquele indivíduo, de arcar com aquele tributo daquele ente.

Sobre essa situação, definida em lei, bem esclarece Paulo de Barros Carvalho (1993, p.160) ao dizer que: “[...] recorta o legislador eventos da vida real e lhes imputa a força de suscitar os comportamentos que entende valiosos [...]”. E, citando a lição de Lourival Vilanova (*apud* CARVALHO, p.46), lembra que: “A proposição descritiva de situação objetiva real é construída pela vontade do legislador, que recolhe os dados de fato da realidade que deseja disciplinar (realidade social), qualificando-os, normativamente, como fatos jurídicos”.

Como necessária - Como necessária à sua ocorrência. A definição, descrição, caracterização da situação, em lei, é necessária para que se repute ocorrido o fato gerador concreto. Necessário, do latim *necessarium*, significa, em outros termos, algo de que se não pode dispensar, que se impõe, que é essencial, que não pode deixar de ser, que é forçoso, que não se pode evitar. A tributação do fato ocorrido no mundo na realidade, para que se dê, depende necessariamente de prévia descrição legal, sendo isso forçoso e inevitável à instauração da relação jurídico-tributária obrigacional. Essa necessidade comuna com aquela necessidade legal. Assim como é vital a existência de lei impositora e reguladora, é de importância capital, no meio tributário, que essa lei traga em seu bojo a definição pormenorizada da situação a que se pretende imputar dever obrigacional, quando da existência de indivíduo que nela se enquadre.

Aliomar Baleeiro (2007, p.707) é categórico ao exprimir: “A definição do fato gerador é essencial à lei criadora [...]. A lei é a causa e a razão de ser da obrigação tributária, mas faz com que esta resulte da ocorrência do fato gerador”. Fato este que, para se reputar ocorrido e ser gerador de obrigação tributária, deve necessariamente estar definido em lei.

E suficiente à sua ocorrência Aquela situação necessariamente definida em lei é o bastante para que, no mundo fenomênico, o fato não seja um mero fato, mas um fato capaz de fazer surgir, no momento da sua ocorrência, uma relação, uma obrigação, um dever para um e um direito para outro. Assim para que surja a obrigação tributária, indispensável é a ocorrência de fato gerador. Este forçosamente deve estar definido em lei, sendo isso suficiente à sua ocorrência.

3 FATO GERADOR: CAUSALIDADE JURÍDICA

O termo causalidade jurídica, atribuído ao fato gerador, implicitamente concebido por grande parte da doutrina brasileira, deve-se à genialidade de Amílcar Falcão (1997), que em sua obra intitulada *Fato Gerador da Obrigação Tributária*, ao dedicar um capítulo inteiro ao nascimento da obrigação tributária, utiliza-se desse termo.

O sentido da expressão causalidade jurídica nos parece claro, escorreito e sadio. O fato gerador é, realmente, razão para o surgir da obrigação tributária. É o motivo que faz com que a relação obrigacional exista ou aconteça. É a origem, o momento do nascimento da obrigação tributária, sendo ele a causa e a obrigação, a consequência jurídica. Intrínseco ao nascer da obrigação tributária, o fato gerador faz surgir direito, deveres, pretensões e ações, conferidos às partes que titulamos pólos ativo e passivo da relação jurídico-tributária.

Ocorridos os fatos (causalidade jurídica tributária) nasce a consequência jurídica, qual seja, a relação obrigacional tributária. Nesse sentido, do Código Tributário Nacional Brasileiro, depreende-se, em seus Artigos 113, § 1º, 2º, 114 e 115:

Art. 113, § 1º. A obrigação principal surge com 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.

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.

A relação jurídica obrigacional tributária impõe ao sujeito passivo o dever de efetuar prestação predeterminada, atribuindo ao sujeito ativo (Estado) o direito de obter a prestação. Sob esse quadro, então, faz-se necessário o entendimento de que, nas palavras do jurista gaúcho Alfredo Augusto Becker (2002, p.261): “O tributo é o objeto daquela prestação que satisfaz aquele dever”.

Cumpra ressaltar, assim, o preceito legal estipulado no Código Tributário Nacional em seus Artigos 3º e 4º, quais sejam:

Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Art. 4º. A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação [...]

Como se observa, é preponderante o estudo profundo do fato gerador. Assim, quanto à importância do fato gerador, elenca Amílcar Falcão (1997, p.6), as vitais noções, no ramo tributário, concretamente fixadas quando do estudo do fato gerador:

a) identificação do momento em que nasce a obrigação tributária principal; b) determinação do sujeito passivo principal da obrigação tributária; c) fixação dos conceitos de incidência, não incidência e isenção; d) determinação do regime jurídico da obrigação tributária: alíquota, base de cálculo, isenções etc.; e) distinção dos tributos *in genere*; f) distinção dos impostos *in species*; g) classificação dos impostos diretos e indiretos; h) eleição do critério para a interpretação da lei tributária; i) determinação dos casos concretos de evasão em sentido estrito; j) estabelecimento dos princípios de atuação da discriminação constitucional de rendas no Brasil: definição da competência impositiva e determinação dos casos de invasão de competência e bitributação.

Uma análise do pressuposto de fato do tributo envolvem muitos interesses e permeia o cenário jurídico tributário.

4 O CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O crédito tributário é o resultado de tudo isso, o que seja: a lei descritora de fato gerador de obrigação, a ocorrência do fato gerador no mundo tal como o desenho normativo, o nascimento da obrigação tributária, a instauração da relação jurídico-tributária, a liquidação, certificação e individualização da obrigação mediante o lançamento que dá forma ao crédito tributário. Extinto o crédito, extingue-se a obrigação principal, extingue-se o dever até que novamente se incorra no mesmo fato gerador.

Interessante ressaltar que, como firma o artigo 113, parágrafo 1º do Código Tributário Nacional, as obrigações principais relacionadas às prestações pecuniárias extinguem-se com a extinção do crédito (o pagamento é a forma ordinária de extinção), todavia as obrigações acessórias ligadas à prestações

positivas ou negativas, de fazer, não fazer ou tolerar, extinguem-se fazendo, não fazendo ou aquilo tolerando.

O crédito do Estado para com a pessoa, nas obrigações acessórias, não é a pecúnia, mas o dever que tem o indivíduo de fazer, não fazer ou tolerar algo. Contudo, se o indivíduo descumprir com essas prestações positivas ou negativas, como explicita o parágrafo 3º do artigo 113/CTN, pelo simples fato da inobservância destas, surgirá para ele o crédito em pecúnia, a obrigação principal relativa à penalidade pecuniária pela não observância daquelas prestações diferentes do pagamento.

Em linhas gerais, o exercício do poder de tributar pelo Estado, mediante a elaboração de leis descritoras de fatos geradores de obrigação tributária, tem como objetivo final a constituição de um crédito tributário, já que os frutos advindos desse crédito são necessários à sobrevivência desse Estado e à vivência de seus dependentes, os cidadãos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste trabalho, procuramos dissertar sobre a importância do estudo do fato gerador que consiste em fixar, concretamente, noções essenciais à área tributária.

A identificação do momento em que nasce a obrigação tributária principal, a determinação do sujeito passivo principal da obrigação tributária, a fixação de conceitos de incidência, não incidência e isenção são possíveis quando do estudo e análise do fato gerador. Em sua essência, o fato gerador, um fato jurídico e não um negócio, é um fato econômico, de relevância jurídica. O Direito, assim o concebendo, confere-lhe efeitos ou qualificações juridicamente relevantes, sendo esse o entendimento majoritário.

O fato gerador da obrigação tributária assim pode ser concebido quando da sua descrição legal anterior. O fato gerador é o pressuposto, definido em lei, para que a relação obrigacional se instaure.

No momento da ocorrência, no mundo fenomênico, do fato gerador, previsto em lei, reputa-se instaurada a obrigação tributária ali definida. O nascimento da obrigação tributária, desse modo, é consequência jurídica específica produzida pelo fato gerador.

Concluimos e reafirmamos, que com o nascimento da relação obrigacional tributária, o pólo passivo tem o dever, quando da obrigação tributária principal, de pagar prestação pecuniária compulsória, instituída em lei e cobrada por atividade administrativa plenamente vinculada, ao Estado, pólo ativo dessa relação. Há de existir, pois, um nexu de causalidade entre o obrigado e fato gerador da obrigação tributária, de modo que, vinculado aquele a este, surja o dever supramencionado.

REFERÊNCIAS

- BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11^a ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 3^a ed. São Paulo: Lejus, 2002.
- BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, Senado, 1988.
- _____. *Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 27 out. 1966.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 6^a ed. São Paulo: Saraiva, 1993.
- _____. *Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 2.ed. rev. São Paulo: Saraiva, 1999.
- FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato Gerador da Obrigação Tributária*. 6^a ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

THE THEORY OF THE GENERATOR FACT

Abstract: There is no taxation without law. There is no fact that generates tax obligation without law. The legal relationship between State and the individual only has to be brought in the time of that generator fact, that particular situation, is designed by the norm. The exact notion of generator fact sets to understand the time that the main tributary obligation takes place. The generator fact establishes, in time and space, the birth of the obligation to pay the tribute. The verification of the occurrence of the fact generator is given by the State. The State determines the tax obligation, identifying the taxpayer, calculates the amount of tax due and demands the tax credit. The fact is the beginning. The registration is the middle. The credit, the end.

Key words: Generator Fact. Law. Taxation. Tributary Credit.