



Fato jurídico gerador faz parte da hipótese de incidência tributária

Conforme preleciona Geraldo Ataliba[1], a *hipótese de incidência* é, primeiramente, a descrição legal de um fato: é a formulação hipotética, prévia e genérica, contida na lei, de um fato. É o espelho do fato, a imagem conceitual de um fato; é seu desenho.

É um conceito[2] abstrato. É formulado pelo legislador fazendo abstração de qualquer fato concreto. Por isso é mera “previsão legal”. A lei é, por definição, abstrata, impessoal e geral.[3]

A *hipótese de incidência* tributária é a hipótese da lei tributária. É descrição genérica e abstrata de um fato. É a conceituação (conceito legal) de um fato: mero desenho contido num ato legislativo.[4]

E, emenda o autor: “O conceito de h.i. — com o de relação, sanção, preceito e pessoa — é universal, no sentido de que não decorre da observação de um sistema particular, nem se compromete com nenhum instituto jurídico localizado no tempo e no espaço (cf. Juan Manuel Teran, *Filosofia del derecho*, Ed. Porrúa, México, pp. 79 e ss).”[5]

Em suma, *hipótese de incidência* “é a descrição hipotética e abstrata de um fato. É parte da norma tributária. É o meio pelo qual o legislador institui um tributo. Está criado um tributo, desde que a lei descreva sua h.i., a ela associando o mandamento ‘pague’”.[6]

O mesmo autor traz importante diferenciação entre *hipótese de incidência* e *fato imponible* — que, por sua vez, é diferente de *base imponible*[7]. Enquanto o primeiro é uma descrição hipotética e abstrata de um fato, o segundo é “o fato concreto, localizado no tempo e no espaço, acontecido efetivamente no universo fenomênico que, por corresponder rigorosamente à descrição prévia, hipoteticamente formulada pela h.i. legal, dá nascimento à obrigação tributária. Cada fato imponible determina o nascimento de uma obrigação tributária. (...) O fato imponible é, pois, um fato jurígeno (fato juridicamente relevante) a que a lei atribui a consequência de determinar o surgimento da obrigação tributária concreta. Em termos kelsenianos é um suposto a que a lei imputa a consequência de causar o nascimento do vínculo obrigacional tributário.”[8]

E, procurando, didaticamente, confrontar as diferenças entre esses dois institutos, é oportuno trazer o quadro comparativo criado pelo grande Geraldo Ataliba[9], a ver:

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA[10]	FATO IMPONÍVEL
descrição genérica e hipotética de um fato;	fato concretamente ocorrido no mundo fenomênico, empiricamente verificável (<i>hip et nunc</i>)



conceito legal (universo do direito);	fato jurígeno (esfera tangível dos fatos);
designação do sujeito ativo;	sujeito ativo já determinado;
critério genérico de identificação do sujeito passivo	sujeito passivo: Tício
critério de fixação do momento de configuração	ocorrência – dia e ora determinados;
eventual previsão genérica de circunstâncias de modo e lugar;	modo determinado e objetivo, local determinado;
critério genérico de mensuração (base imponible ou base de cálculo)	medida (dimensão) determinada (base calculada)

E qual sua função na composição RMIT? Paulo de Barros Carvalho^[11] preleciona que o tipo tributário é definido por dois fatores: *hipótese de incidência* e base de cálculo. E completa dizendo que tal binômio tem a *propriedade de diferenciar as espécies tributárias entre si*, sendo também operativo dentro das próprias subespécies.

Por meio de tal binômio, é possível classificar o tributo, dizendo se o mesmo é um imposto, taxa ou contribuição, bem como anunciar a modalidade de que se trata.^[12]

No tocante à Regra Matriz de Incidência Tributária, *há necessidade de um critério pessoal para sua composição?* Inicialmente, a RMIT ^[13] pode ser apresentada esquematicamente da seguinte forma^[14]:

ANTECEDENTE: Critério Material – verbo (ação ou estado) e complemento; **Critério Espacial** – local da ação ou estado; **Critério Temporal** – momento em que se completam os requisitos legais para produção dos efeitos jurídicos em que se dá a incidência da norma e criação da obrigação tributária.

CONSEQUENTE: Critério subjetivo: Sujeito Ativo – pessoa jurídica de direito público interno competente para tributar nos termos da Constituição; **Sujeito Passivo** – pessoa física ou jurídica que praticou a conduta da hipótese à qual não se atribui nenhuma das hipóteses de imunidades previstas na Constituição; **Critério quantitativo: Base de Cálculo** – núcleo de intensidade da conduta.

Alíquota – quantidade dimensível da prestação.

Deflui-se, portanto, da análise acima, que a RMIT não é uma fórmula aleatória, ou sem nexo, pelo contrário, ela mantém uma estrutura interligada, configurando-se verdadeira norma-padrão.

Ou, nos dizeres do prof. Paulo de Barros Carvalho^[15], é uma “norma-padrão de incidência, locução dotada do mesmo alcance e com a mesma força semântica de norma tributária em sentido estrito.”

Cumprе destacar que doutores de peso, legítimos representantes de escolas doutrinas, têm “inexplicavelmente” concentrando as atenções no antecedente, que chamamos de suposto ou hipótese tributária, critério material, espacial e temporal, descuidando, *data venia*, do estudo do consequente da RMIT (critério subjetivo).

Vejam que é no aspecto pessoal que se identifica os sujeitos da relação jurídica tributária.

Em oportuno estudo, o prof. Paulo de Barros Carvalho assim preleciona:

“A única postura que nos parece válida diante do problema é precisamente aquela que respeita a integridade do ente que se analisa, examinando com cuidado a realidade jurídica normativa para, de seus elementos estruturais — hipótese e consequência —, elaborar os critérios que cada qual possa, efetivamente, hospedar.

Neste sentido, particularmente pactuamos com a ideia de que não há necessidade de um critério pessoal, e sim a imprescindibilidade da existência do critério pessoal para a composição da RMIT, sob pena de fragmentá-la, de conseguinte, excluindo a norma tributária do sistema jurídico.

Dentro de sua composição, impende conceituar os seus elementos integrativos, a ver:

Critério espacial da hipótese tributária: é a indicação de circunstância de lugar, contidas explícita ou implicitamente na h.i., relevantes para a configuração do fato imponible.^[16]

Geraldo Ataliba^[17] completa:

Como descrição legal – condicionante de um comando legislativo – a h.i. só qualifica um ato, como hábil a determinar o nascimento de uma obrigação, quando este fato se dê (se realize, ocorra) no âmbito territorial de validade da lei, isto é, na área espacial a que se estende a competência do legislador tributário. Isto é consequência do princípio da territorialidade da lei, perfeitamente aplicável ao Direito Tributário. Pois as conotações espaciais da hipótese de incidência são decisivas para a conformação do fato imponible. Essa perspectiva genérica do aspecto espacial da h.i. está presa ao (dependendo) âmbito de competência do legislador ordinário: a lei municipal só tem eficácia no território do Município; a lei estadual, só no próprio estado. Só a lei federal tem abrangência nacional. Um determinado fato, ainda que revista todos os caracteres previstos na h.i., se não se der em lugar nela previsto implícita ou — o que é raro e em geral dispensável — explicitamente, não será fato imponible. Vale dizer: não determinará o nascimento de nenhuma obrigação tributária. Será um fato juridicamente irrelevante. Por outro lado, a lei pode dar saliência ou relevo ao aspecto espacial da h.i., acrescentando a este condicionamento genérico um fator específico de lugar, posto como decisivo à própria configuração dos fatos imponíveis. (...) O aspecto espacial tem, além disso, âmbito específico, quando abrange o próprio local físico onde a lei reputa consumado o fato imponible. Quando a lei menciona estabelecimento, depósito, filial, sucursal etc, está fixando condições de situação do fato



imponível relevantes para se qualificar a incidência e a isenção, conforme o caso.

Vigência territorial da lei: a hipótese de incidência qualifica um fato e determina o nascimento de uma obrigação, no âmbito territorial de validade da lei, isto é, na área espacial a que estende a competência do legislador tributário. Isto é, consequência do princípio da territorialidade, perfeitamente aplicável ao Direito Tributário.[\[18\]](#)

Critério temporal da hipótese tributária: a lei continente da h.i. tributária traz a indicação das circunstâncias de tempo, importantes para a configuração dos fatos imponíveis. [\[19\]](#)

Define-se o aspecto temporal da h.i. como a propriedade que esta tem de designar (explícita ou implicitamente) o momento em que deve reputar consumado (acontecido, realizado) um fato imponível. [\[20\]](#)

Vigência da lei no tempo: é o legislador que discricionariamente estabelece o momento que deve ser levado em consideração para se reputar consumado um fato imponível. E esta indicação legislativa (que pode ser, repita-se, explícita ou implícita) recebe designação de aspecto temporal da h.i.[\[21\]](#)

Neste sentido, cumpre destacar lição de Geraldo Ataliba[\[22\]](#), a ver:

“A determinação do momento do nascimento da obrigação tributária (aspecto temporal da h.i.) está nas disposições legislativas. Dino Jarach é incisivo, ao sublinhá-lo: ‘Para a delimitação temporal das hipóteses de incidência, o legislador pode adotar diferentes posturas: pode atribuí-las ou imputá-las — para os efeitos da obrigação tributária que nasce — a um período, ou ainda pode considerá-las no resultado último, ao finalizar o processo; ou bem adotar um momento qualquer do próprio processo inicial ou final’ (RDP, V. 17, cit.).”

Outra conceituação que não pode ser afastada, é a do instituto da “incidência”. *E o que vem a ser incidência?* Abstraindo-se a expressão “incidência” da locução “hipótese de incidência”, teremos que incidência é a *descrição genérica de um fato, revestida pela generalidade*.

Tecnicamente, *incidência* requer uma norma jurídica válida e vigente.[\[23\]](#)

É importante destacar que a operacionalização da *incidência* se materializa pela atividade humana “que efetue a subsunção e promova a implicação que o preceito normativo determina, o que pressupõe construção de linguagem.”[\[24\]](#)

Paulo de Barros Carvalho a chama de “norma-padrão de incidência” de locução, dotada do mesmo alcance e com a mesma força semântica de norma tributária em sentido estrito.[\[25\]](#)

É correto afirmar que a incidência tributária é automática e infalível? Particularmente, entendemos que sim. A uma pela sua definição. A duas, porque a h.i. é parte integrante do *antecedente* da RMIT. É o fenômeno da incidência – *automática e infalível*, segundo o qual, nos dizeres sempre atuais de Pontes de Miranda[26]:

"A incidência da lei, pois que se passa no mundo dos pensamentos e nele tem de ser atendida, opera-se no lugar, tempo e outros 'pontos' do mundo, em que tenha de ocorrer, segundo as regras jurídicas. É, portanto, infalível. Tal o jurídico, em sua especificidade, frente aos outros processos sociais de adaptação. A incidência ocorre para todos, posto que não a todos interesse: os interessados é que têm de proceder, após ela, atendendo-a, isto é, pautando de tal maneira a sua conduta que essa criação humana, essencial à evolução do homem e à sua permanência em sociedade, continue de existir."

E o que é a fenomenologia[27] da incidência tributária[28]? Ela se dá quando uma pessoa pratica determinado ato previsto em determinada hipótese de incidência, materializando-se numa linguagem que denominaremos de fato jurídico (obrigação tributária). Daí, surge a figura do sujeito ativo (que é sempre um ente estatal) que exige desse cidadão, mencionado anteriormente, que passaremos a chamá-lo de sujeito passivo, o cumprimento dessa obrigação (que é um tributo), através do pagamento de determinada prestação pecuniária.

É correto afirmar que a hipótese de incidência tributária contém o fato jurídico tributário?

Quando Geraldo Ataliba[29] sustentou a necessidade de serem utilizadas duas expressões distintas (*fato gerador e hipótese de incidência*), a primeira para designar a descrição feita pela norma e a segunda para designar o acontecimento no mundo fenomênico daquilo que está descrito na norma, visualizou que esta distinção é importante para compreensão de vários institutos dentro do direito tributário, entre eles, *fato jurídico tributário*.

Hugo de Brito Machado, em importante lição, preleciona que o "fato gerador do tributo faz nascer a relação jurídica tributária, vinculando o sujeito passivo ao sujeito ativo"[30].

E a *relação jurídica* de tributação, por sua vez, abrange tanto a denominada obrigação tributária principal, como as denominadas obrigações tributárias acessórias, dando a ideia de fato gerador como algo que faz nascer uma relação jurídica.

Na esteira dessa análise, concluímos que, indubitavelmente, a *hipótese de incidência* contém o *fato jurídico*.

Por fim, cumpre evidenciar, por intermédio da teoria carvalhiana, que o instituto da RMIT é de importância inafastável no estudo da legalidade da instituição de um tributo, aliado, é claro, a outras análises.

[1] ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, 6ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2000,



págs. 58.

[2] Conceito é sinônimo de idéia, “forma abstrata e universal com que a inteligência pensa as coisas” (*Diccionario Manual de Filosofía*, de Arnáiz y Alcaide, Ed. Voluntad, Madri, 1927, p. 155 *apud* ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, 6ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2000, pág. 60.)

[3] *Op. cit.*, pág. 58.

[4] *Op. cit.*, pág. 59.

[5] ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, 6ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2000, pág. 59.

[6] *Op. cit.*, pág. 66.

[7] Juridicamente, a base imponible é um atributo do aspecto material da h.i., mensurável de algum modo: é o conceito de peso, volume, comprimento, largura, altura, valor, preço, custo, perímetro, capacidade, superfície, grossura ou qualquer outro atributo de tamanho ou grandeza mensuráveis do próprio aspecto material da h.i. (ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, 6ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2000, pág. 109)

[8] ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, 6ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2000, p. 68.

[9] *Op. cit.*, pág. 74.

[10] A comparação entre as características destes arquétipos enseja verificar bem as diferenças entre ambos e localizar cada qual em seu campo próprio; a hipótese de incidência como entidade conceitual, formulação hipotética do legislador. O fato imponible, pelo contrário, é um acontecimento concreto da vida prática, do mundo dos fatos, acontecimento que tem consequências jurídicas (fato jurígeno) porque a lei (h.i.) assim dispôs. O fato imponible é um fato jurígeno, e, como fato, empiricamente observável, apreensível, sensível, dimensionável, determinável, localizado no tempo e no espaço. (ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, 6ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2000, págs. 74/75)

[11] CARVALHO, Paulo de Barros, *Direito Tributário – Linguagem e método*, 2ª edição. São Paulo: Noeses, 2008, pág. 546.

[12] *Op. cit.*, pág. 546.

[13] Devemos anotar aqui que a RMIT é justamente o que a melhor doutrina denomina de *norma geral e abstrata* que prescreve no plano normativo uma determinada conduta de natureza tributária, seria a hipótese normativa que ao incidir criará a obrigação tributária, que caso não seja voluntariamente adimplida implicará na ativação da norma secundária de natureza processual materializadora da coatividade jurídica operacionalizável mediante atividade processual administrativa e/ou judiciária. Conforme Paulo de Barros Carvalho, *op. cit.*, p. 32, toda a norma jurídica material socorre-se de



instrumentos processuais cuja fenomenologia descreve da seguinte forma: "Apresentada em notação simbólica, a norma secundária apareceria da seguinte forma: $D[(p.-q)S]$. E com o desdobramento de S : ($S' R S'''$), em que p é a ocorrência do fato jurídico; ".", o conectivo conjuntor, $-q$ a conduta descumpridora do dever; "®", o operador implicacional; e S a sanção, desdobrada em S' , como sujeito ativo (o mesmo da relação da norma primária: R , o relacional deôntico; e S''' , o Estado-Juiz, perante quem se postula o exercício da coatividade jurídica. A Teoria Geral do Direito refere-se à relação jurídica prevista na norma primária como de índole material, enquanto a estatuída na norma secundária seria de direito formal (na acepção de processual, adjetiva). (<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4102>)

[14] <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4102>.

[15] CARVALHO, Paulo de Barros, *Direito Tributário, Linguagem e Método*, 2ª Edição, São Paulo: Noeses, 2008, pág. 531.

[16] ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, 6ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2000, pág. 104.

[17] *Op. cit.*, págs. 104/106.

[18] *Op. cit.*, pág. 104.

[19] *Op. cit.*, pág. 94.

[20] *Op. cit.*, pág. 94.

[21] ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, 6ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2000, pág. 95.

[22] *Op. cit.*, pág. 95.

[23] CARVALHO, Paulo de Barros, *Direito Tributário – Linguagem e método*, 2ª edição. São Paulo: Noeses, 2008, pág. 588.

[24] *Op. cit.*, pág. 588.

[25] CARVALHO, Paulo de Barros, *Direito Tributário – Linguagem e método*, 2ª edição. São Paulo: Noeses, 2008, pág. 531.

[26] <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4835>.

[27] O que é fenomenologia? É o estudo de fenômenos. E o que são fenômenos? Segundo o dicionário aurélio, é algo raro e extraordinário. Incidência tributária seria algo raro e extraordinário? Acredito que tal expressão empregada é uma “metáfora jurídica”, uma expressão não apropriada para o direito tributário, observando-se, é claro, o total e devido respeito ao Profº Paulo de Barros Carvalho, vez que tão expressão é por ele empregada (*vide* CARVALHO, Paulo de Barros, *Direito Tributário – Linguagem e método*



, 2ª edição. São Paulo: Noeses, 2008, pág. 654).

Acredito que a expressão correta seria instituto, ao invés de fenomenologia. A referida crítica se aplicaria também, por analogia, a expressão “teratológica”, comumente empregada em textos jurídicos, vez que a palavra teratologia quer dizer o estudo das monstruosidades, e no direito, haveria monstruosidades? Óbvio que não. Creio que a ciência do direito e o direito positivo devem se nortear por linguagem própria, sem metáforas ou afetações, ou seja, linguagem jurídica competente.

[28] “Realizado o acontecimento do evento previsto na hipótese de incidência e constituído o fato pela linguagem competente, propaga-se o efeito jurídico próprio, instalando-se o liame mediante o qual uma pessoa, sujeito ativo, terá o direito subjetivo de exigir de outra, sujeito passivo, o cumprimento de determinada prestação pecuniária. Eis a fenomenologia da incidência tributária. Esta requer, por um lado, norma jurídica válida e vigente; por outro, a realização do evento juridicamente vertido em linguagem que o sistema indique como própria e adequada. Estaremos diante de não-incidência, portanto, sempre que algum desses elementos não estiver presente.” (CARVALHO, Paulo de Barros, *Direito Tributário – Linguagem e método*, 2ª edição. São Paulo: Noeses, 2008, pág. 654).

[29] MACHADO, Hugo de Brito, *Comentários ao Código Tributário Nacional*, volume II, São Paulo: Atlas, 2004, pág. 315.

[30] *Op. cit.*, pág. 319.

Date Created

26/01/2010